

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Учреждение образования  
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ  
ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Кафедра учета, анализа и аудита

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

*Пособие*

Минск  
БГАТУ  
2010

УДК 657.22 (07)  
ББК 65.052я7  
Б 94

*Рекомендовано научно-методическим советом факультета  
предпринимательства и управления БГАТУ.  
Протокол № 6 от 27 марта 2009 г.*

Составитель – старший преподаватель *Ж. В. Андрейчикова*

Рецензенты:

кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов  
и налогообложения БГЭУ *В. М. Марочкина*;  
кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики  
и организации предприятий АПК БГАТУ *Н. Г. Королевич*

Б 94

**Бухгалтерский учет** : пособие / сост. Ж. В. Андрейчикова. –  
Минск : БГАТУ, 2010. – 252 с.

ISBN 978-985-519-220-7.

Содержит краткий опорный лекционный материал, задачи и перечень контрольных вопросов для самоконтроля и закрепления изученного материала. Рекомендуется к использованию для проведения практических занятий со студентами дневной и заочной форм обучения по курсам «Бухгалтерский учет», «Бухгалтерский учет, анализ, аудит».

УДК 657.22 (07)  
ББК 65.052я7

ISBN 978-985-519-220-7

© БГАТУ, 2010

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Данное пособие содержит краткий опорный лекционный материал, задачи и перечень контрольных вопросов для самоконтроля и закрепления изученного материала. Рекомендуется к использованию для проведения практических занятий со студентами дневной и заочной форм обучения по курсам «Бухгалтерский учет», «Бухгалтерский учет, анализ, аудит».

В процессе выполнения практических занятий студенты должны закрепить полученные на лекциях теоретические знания, овладеть основными приемами метода бухгалтерского учета, техникой составления первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности, порядка начисления заработной платы и расчета производимых удержаний и т.д.

Наименование организаций, цифровые и другие данные, приведенные в заданиях, условные.

При выполнении заданий необходимо использовать действующие законодательные и нормативные акты Республики Беларусь на момент выполнения задания, учебную литературу по бухгалтерскому учету и план счетов бухгалтерского учета.

**При выполнении работы студенты должны принимать во внимание нормы и требования законодательных актов и нормативных документов, действующих на момент выполнения задания.**

---

## ОСНОВЫ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

---

### 1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ОРГАНИЗАЦИИ

#### План лекции

1. Общее понятие хозяйственного учета. Исторические предпосылки его возникновения и развития.
2. Основные стадии учетного процесса. Измерители, принимаемые в учете.
3. Виды учета и их характеристики.

#### Общее понятие хозяйственного учета.

#### Исторические предпосылки его возникновения и развития

Обязательным условием существования человеческого общества является производство материальных благ, которые необходимы для удовлетворения потребностей человека в виде жилища, одежды и т. д. С этим процессом связаны процессы обращения и обмена, распределения, а также потребления материальных благ. Все эти процессы очень тесно связаны между собой. Они несут в себе затраты, которые не безразличны обществу, заинтересованному в определении того, сколько и каких товаров ему нужно и т. д. Все это вызвало необходимость ведения хозяйственного учета.

Хозяйственную деятельность организаций нельзя правильно вести, если не организованы наблюдение и контроль за всеми фактами, явлениями, из которых она состоит.

**Хозяйственный учет** – это учет хозяйственной деятельности человеческого общества, который заключается в непрерывном обращении, распределении и потреблении материальных благ.

Хозяйственная деятельность состоит из многочисленных хозяйственных операций, фактов, процессов, которые являются **объектами хозяйственного учета.**

Для получения достоверных сведений о ходе хозяйственных процессов организуется **хозяйственный учет**, который представляет собой систематические наблюдения, измерения и регистрации процессов материального производства с целью контроля и управления ими в условиях конкретного экономического строя.

**Основной целью хозяйственного учета** является получение качественной, полной, достоверной и своевременной информации о финансовой и хозяйственной деятельности, необходимой для управления общественным производством. Таким образом, хозяйственный учет является **функцией управления**.

Потребность в хозяйственном учете возникла на самых ранних этапах развития человеческого общества. Необходимость управления общественным производством привела к возникновению хозяйственного учета, однако содержание учета постоянно менялось и усложнялось согласно требованиям существовавшего экономического строя. По мере развития производительных сил возрастали требования, предъявляемые к учету, расширялся круг его показателей, соответственно менялись формы, методы и техника учета.

Лука Пачоли – великий математик и «отец современного учета» – сформулировал две цели учета:

1) получение информации о состоянии дел, ибо учет следует вести так, «чтобы можно было без задержки получать всякие сведения как относительно долгов, так и требований»;

2) исчисление финансового результата, ибо «цель всякого купца состоит в том, чтобы приобрести дозволенно соответствующую выгоду для своего содержания».

Содержание хозяйственного учета, его цель и задачи для каждого общественного строя не являются одинаковыми.

Экономическая сущность хозяйственного учета определяется особенностями того общественного строя, процессы которого он наблюдает, измеряет и регистрирует.

Первобытнообщинный строй породил примитивный учет хозяйственных основных операций. Уже в Др. Индейских общинах фигурирует бухгалтер по ведению сельскохозяйственного производства, который содержался за счет всей общины. Учет велся в интересах общины для того чтобы знать, какими орудиями труда для производства и продуктами питания она располагает.

В рабовладельческом обществе учет вели в натуральном изме-

рении, а расчеты – в денежных единицах. В это время появляются упорядоченные учетные регистры (книги). Возникают понятия приход, расход, инвентарь.

При феодальном строе учет выделяется как ремесло. В учете находят отражение не только средства производства, но доходы и расходы феодалов, а также расходы, связанные с перемещением средств. Все выражалось в денежной оценке.

С возникновением капитализма учет превращается в науку, имеющую свой предмет и метод познания.

Из истории развития учета следует:

- учет – это одна из самых древних наук;
- весь ранний учет предназначался для управления, а не для инвесторов и других внешних пользователей;
- бухгалтерский учет – это продукт интеллектуальной деятельности многих народов;
- развитие бухгалтерского учета стимулировалось техническим прогрессом.

Хозяйственный учет за многие века претерпел очень сильные изменения и достиг высокой степени своего развития.

Из системы учета отдельного хозяйства он превратился в сложную систему, пронизывающую все народное хозяйство страны, включающую в себя бухгалтерский, оперативный (оперативно-технический) и статистический учет.

#### **Требования к хозяйственному учету**

**1. Точность, объективность, обоснованность.** Данные учета должны отражать реальность, иначе будет невозможно управлять хозяйством. За искажение этих данных виновные должны привлекаться к ответственности (в т.ч. уголовной).

**2. Ясность и доступность.** Громоздкий учет систематически опаздывает с представлением данных и становится запутанным, в результате чего создает почву для бесхозяйственности. Учетные данные должны быть ясными, простыми и доступными, чтобы любой специалист мог пользоваться ими.

**3. Своевременность, оперативность.** Данные учета, если они поступают с опозданием, теряют смысл.

**4. Учет должен поставлять для нужд управления полную и комплексную информацию** о ходе и результатах производственно-хозяйственной деятельности.

**5. Сопоставимость плановых и учетных показателей.** Если показатели плана и учета будут исчислены различными методиками, то мы не сможем сопоставить данные плана и учета и тем более их проанализировать. Для этого должны быть установлены единые показатели, методы и формы их ведения в соответствии с учетной политикой организации.

**6. Экономичность, рациональность.** Расходы на ведение учета должны быть минимальными. Это достигается улучшением методов, форм, техники учета.

Решение этих задач будет способствовать интеграции видов хозяйственного учета, т. е. не столько объединению отдельных операций обработки одних и тех же данных, сколько получению комплексных данных, всесторонне характеризующих те или иные хозяйственные явления, операции и их результаты.

### **Основные стадии учетного процесса. Измерители, применяемые в учете**

**Учетный процесс** – это осуществление учетных работ в определенной последовательности, по отдельным стадиям, тесно связанным между собой и представляющим единую систему. Процесс хозяйственного учета состоит из нескольких этапов. Основными стадиями учетного процесса являются следующие.

**Наблюдение**, которое предполагает выявление, измерение и первичную регистрацию учитываемых явлений. При помощи наблюдения мы получаем общее представление о хозяйственных явлениях. В ходе наблюдения нужно выявить подробности хозяйственных операций, измерить их и зарегистрировать (необходимо для их сохранения). Наблюдение хозяйственных явлений представляет собой количественное отражение хозяйственной деятельности хозяйства и составляет основное содержание хозяйственного учета.

В хозяйственном учете каждое число характеризует не только количество, но и качественно разные объекты. Поэтому (помимо количественного отражения) для управления хозяйственной деятельностью необходима информация об эффективности такой деятельности, о выполнении взятых на себя обязательств, о качественных изменениях в производстве (прибыль, себестоимость).

В связи с этим следующим этапом учетного процесса является **обработка** первичной информации, **получение** учетных

показателей с необходимой детализацией и группировкой с одновременной проверкой правильности этих показателей.

На организацию учетного процесса оказывают влияние степень его механизации и автоматизации, специфические особенности деятельности предприятий, применяемая форма бухгалтерского учета и другие факторы.

Одним из этапов учетного процесса измерения является измерение его объектов. **Учетный измеритель** – это учетная единица, при помощи которой производится измерение и исчисление хозяйственных средств и операций. Для комплексного отражения хозяйственной деятельности в учете применяются следующие виды измерителей.

**1. Натуральные.** Служат для учета объектов в их натуральном виде и отражаются в шт., кг. Выбор их зависит от особенности объектов, т. е. от их физических свойств. С помощью натурального учета ведется систематическое наблюдение за состоянием движения конкретных видов материальных средств (основных средств, готовой продукции и т. д.) и осуществляется контроль за их сохранностью и эффективностью использования, а также за объемом процесса заготовок, производства и реализации продукции. С их помощью можно получать также качественные характеристики объектов.

Для количественной характеристики однородной по назначению продукции с различным качественным составом применяются **условно-натуральные измерители** (расход электроэнергии в кВт/ч).

Ими можно пользоваться лишь для наблюдения за однородными объектами учета. Обобщение ими разнородных объектов невозможно, поэтому их применение ограничено.

**2. Трудовые.** С их помощью рассчитывают производительность труда, заработную плату, контролируют норму выработки рабочих, сопоставляют некоторые разнородные величины. Трудовые измерители на практике применяются вместе с натуральными.

Преимущество трудовых измерителей, в отличие от натуральных, заключается в том, что они в отдельных случаях позволяют сравнивать между собой некоторые разнородные величины (сопоставимые данные о затратах времени на производство различных видов продукции). Вместе с тем, трудовые измерители не могут быть широко использованы, так как не всегда поддаются обобщению из-за разнородности отдельных видов труда.

**3. Денежные.** Используются для отражения и обобщения различных учитываемых объектов в единой денежной оценке. Являются обобщающим измерением: материальные ценности мы можем измерить, умножая их количество на цену. В условиях рыночных отношений важнейшие показатели хозяйственной деятельности выражаются только в денежной форме. Она позволяет суммировать наличие всех хозяйственных средств, источников их образования, объемов выполненных работ, проданной продукции. С их помощью получают различные обобщенные показатели работы организации (себестоимость, доход), выражают расчетные и кредитные отношения. Их используют в планировании и прогнозировании, обеспечивают возможность контроля рублем. На практике они применяются вместе с натуральными и трудовыми измерителями.

В Республике Беларусь денежным измерителем является белорусский рубль.

### Виды учета и их характеристики

В бизнесе считают, рассчитывают и учитывают вся и все. Делают это по-разному. Не только разные предприятия имеют разный учет, но и разные подразделения внутри одного и того же предприятия. У каждого подразделения предприятия существует свой учет: менеджеры считают свои расчеты с контрагентами, кассиры – выручку, производство – выпуск продукции и так далее.

Деятельность предприятия сопровождается постоянным учетом. Есть виды учета, которые являются едиными для всего предприятия и дают комплексную картину производства по всем подразделениям. Это обязательные виды учета:

- оперативный;
- статистический;
- бухгалтерский.

Эти виды учета отличаются друг от друга целями и средствами, нормами и временем, пользователями и составителями.

**1. Оперативный** учет (оперативно-технический). Система текущего наблюдения и контроля за отдельными хозяйственными явлениями и процессами непосредственно в момент их совершения и непосредственно на месте их совершения. Основное назначение оперативного учета – содействовать нормальному ходу хозяйственной деятельности организации.

Особенность – быстрое и своевременное получение информации, необходимой для текущего оперативного руководства. Данные получают из первичных документов, устно, по телефону, телеграфу и т. д. (сведения о выпуске продукции за смену/сутки, использовании рабочего времени).

Данные показатели используются на всех уровнях управления, так как предоставляются своевременные данные. Оперативный учет охватывает хозяйственные процессы, которые непосредственного отражения на счетах бухгалтерского учета не получают, то есть он не дает возможности обобщать информацию о финансовой деятельности организации в целом. Он используется, например, при составлении табеля учета отработанного времени. Оперативный учет является также как бы вспомогательным по отношению к бухгалтерскому учету. Например, на основании табеля учета отработанного времени определяется количество отработанных и неотработанных дней и далее – размер заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности и т.д. Однако он может быть и самостоятельным видом учета, данные которого используются в управлении организацией.

**2. Статистический.** Служит для отражения массовых социально-экономических явлений в целях обобщения, изучения и выяснения их закономерности. Статистический учет ведется на предприятиях для получения первичных, сводных и обобщенных данных. Он тесно связан с другими учетами, использует данные оперативного и бухгалтерского учета, имеет свои особые приемы сбора данных и способы их обработки. Статистический учет формирует информацию для статистической отчетности и может в ряде случаев обходиться вообще без денежных измерителей, например, использовать натуральные измерители (количество работающих, количество отработанных человеко-часов, человеко-дней). На основе этих сведений изучаются процессы развития отдельных отраслей экономических районов и народного хозяйства в целом.

**3. Бухгалтерский учет.** В традиционном понимании бухгалтерский учет – система счетоводства, т.е. фиксирование любой информации о движении имущества предприятия с помощью операционных книг, отражающих приход и расход этого имущества. Закон Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности дает следующее определение бухгалтерского учета: бухгалтерский учет – система непрерывного и сплошного документированного отражения

информации о стоимости и движении имущества и обязательств организации методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета в денежном выражении.

Бухгалтерский учет имеет ряд особенностей, которые вытекают из определения:

- сплошной и непрерывный во времени. Сплошной – обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, продукции, затрат, денежных средств, задолженностей предприятия и предприятию. Непрерывность отражена во времени постоянным наблюдением и записью документов, отражающих совершающиеся на предприятии факты движения товарно-материальных ценностей, денежных средств;

- документальный. Каждая операция должна отражаться в нем только на основании документов, что придает учету юридически доказательную силу;

- ведется с обязательным использованием специальных приемов и способов обработки учетных данных (система счетов, двойная запись на счетах, бухгалтерский баланс и т. д.);

- выполняется специально подготовленными кадрами (бухгалтер-кассир, техник-бухгалтер, бухгалтер-экономист, бухгалтер-аудитор);

- использует все три вида измерителей, но особо важную роль играет денежный измеритель, так как позволяет получать обобщенную информацию;

- обеспечивает взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учете. Этот признак обусловлен зависимостью совершающихся между собой фактов;

- организуется в рамках отдельных предприятий, организаций, учреждений. По народному хозяйству в целом он не ведется.

Все 3 вида хозяйственного учета взаимосвязаны, дополняют, контролируют друг друга. Выдаваемая ими информация имеет различную степень точности и используется в строгом соответствии с назначением и задачами определенного вида учета. Дополняя друг друга, они составляют единую систему хозяйственного учета в Республике Беларусь.

В настоящее время в рамках единого, системного бухгалтерского учета выделяют 2 вида учета:

- финансовый;
- управленческий.

Финансовый учет формирует информацию, характеризующую текущее финансовое состояние предприятия:

- а) величину, структуру его активов (имущества) и источников его образования;

- б) размер вовлеченных в оборот материальных и финансовых ресурсов, а также результаты хозяйственной деятельности за определенный период.

Результат финансового учета – составление финансовой отчетности, которая составляется в соответствии со специальными государственными стандартами, нормативами. Соблюдение этих нормативных установок – обязательное требование при формировании и учете информации в рамках системы финансового учета.

Финансовая отчетность подлежит публикации в СМИ для внешних пользователей, а также пользователей внутри фирмы (акционеры, инвесторы, налоговые и финансовые службы).

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая используется внутри предприятия для принятия управленческих решений.

Его главная цель – обеспечить информацией менеджеров предприятия для достижения конкретной цели.

Требования и нормы к этой информации устанавливаются самим предприятием.

Информация управленческого учета предназначена только для внутреннего пользования и необязательна для публикации.

В последнее время появилось понятие «налоговый учет». По данным налогового учета заполняется налоговая отчетность – налоговые декларации.

С 1 января 2002 г. все организации, включая некоммерческие, обязаны вести налоговый учет с целью определения налоговой базы для расчета налога на прибыль и для определения налоговой базы по другим налогам.

Налоговый учет, как и бухгалтерский учет, использует данные первичных документов. В настоящее время налоговый учет и налоговая отчетность тесно связаны с бухгалтерским учетом и бухгалтерской отчетностью (в отличие от статистического и оперативного учета) через систему счетов.

## Контрольные вопросы

1. Какие объективные предпосылки привели к возникновению учета?
2. Какие задачи и требования предъявляются к учету?
3. Какие измерители применяются в учете?
4. Какие существуют виды хозяйственного учета, их сущность и содержание?
5. Кто был автором первого научного труда по бухгалтерскому учету?
6. Дайте определение бухгалтерского учета.
7. Какие требования предъявляются к современному бухгалтерскому учету?
8. Какие задачи решает финансовый и управленческий учет?

## 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОДЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### План лекции

1. Понятие о предмете бухгалтерского учета, его важнейшие объекты.
2. Классификация хозяйственных средств по функциональной роли в процессе производства.
3. Классификация хозяйственных средств по источникам их образования.
4. Понятие о хозяйственных операциях и процессах.
5. Понятие о методе бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.

### Понятие о предмете бухгалтерского учета, его важнейшие объекты

Бухгалтерский учет как отрасль экономической науки имеет свой предмет и свои методы. В литературе по теории бухгалтерского учета имеется довольно много определений предмета бухгалтерского учета. **Предметом бухгалтерского учета** являются факты хозяйственной жизни, совокупность которых характеризует хозяйственную жизнь предприятий и организаций. Для того чтобы определить содержание предмета бухгалтерского учета, следует выяснить, как протекает процесс производства. Для осуществления своей хозяйственной деятельности предприятия располагают хозяйственными средствами (зданиями, оборудованием, машинами), нематериальными активами (право пользования природными ресурсами). Кроме того, предприятия располагают финансовыми вложениями (акции, облигации). Хозяйственные средства, нематериальные активы, финансовые вложения являются объектами бухгалтерского учета, их принято называть активами предприятия. Бухгалтерский учет должен отражать состав активов, их движение, осуществлять контроль за их сохранностью. Активы поступают в распоряжение предприятия из различных источников и имеют разное назначение. Поэтому, кроме сведений о составе активов, бухгалтерский учет должен отражать и источники их образования. Источники образования активов есть пассивы предприятия. Объектами бухгалтерского учета являются также хозяйственные процессы, связанные с ними затраты и финансовые результаты. Процессы вос-

производства включают в себя следующее: производство, распределение, обращение и потребление. Исходя из вышеизложенного, можно дать определение предмета бухгалтерского учета.

*Предметом бухгалтерского учета* являются активы во взаимосвязи с источниками их образования (пассивы) и их оборот, совершаемый в процессе хозяйственной деятельности предприятий.

### Классификация хозяйственных средств по функциональной роли в процессе производства

Основная объективная и всесторонняя информация о производственной и финансовой деятельности предприятия может быть получена в результате ведения бухгалтерского учета. Для этого необходимо четко классифицировать все средства предприятия и источники их образования.

*Хозяйственные средства*, сгруппированные по составу и размеру, – *это активы предприятия*.

*Хозяйственные средства*, сгруппированные по источникам их образования, – *это пассивы предприятия*.

Все средства предприятия по функциональной роли в процессе производства делятся на две группы:

- внеоборотные (долгосрочного использования);
- оборотные (краткосрочного использования).

*Внеоборотные (долгосрочного использования)* – средства долгосрочного использования – длительное время участвуют в производственных циклах, как правило, многократно; постепенно изнашиваются, переносят свою стоимость на готовую продукцию, или приносят доход предприятию без потери стоимости. В составе этих средств можно выделить следующие основные группы:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- доходные вложения в материальные ценности;
- вложения во внеоборотные активы (капитальные вложения);
- прочие внеоборотные активы.

Классификация средств предприятия по функциональной роли в процессе производства.

**Основные средства (01)** – это совокупность различных материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда. К ним относятся здания, силовые и рабочие машины, вычис-

лительная техника, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения и другое имущество, служащие более 1 года и стоимостью свыше 30 базовых величин.

**Доходные вложения в материальные ценности (03)** – вложения организации в часть имущества, здания, помещения и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией во временное пользование с целью получения дохода (по договорам аренды (лизинга), проката, найма). *(Доходные вложения в материальные ценности, предоставляемые за плату во временное владение и пользование (по договорам аренды (лизинга), проката, найма) с целью получения дохода, отражают остаточную стоимость указанного имущества, а также затраты по формированию основного стада).*

**Вложения во внеоборотные активы (08)** – это затраты по созданию объектов длительного пользования путем нового строительства, реконструкции и расширения действующих объектов.

**Нематериальные активы (04)** – объекты долгосрочного пользования, имеющие стоимостную оценку, но не имеющие материально-вещественной формы. Они окупаются в течение определенного периода, за счет дополнительной выручки или прибыли, которую получают предприятия в результате их использования. К ним относят: патенты, лицензии, торговые марки, программные продукты ЭВМ, ноу-хау,

До тех пор, пока они выполняют эту функцию, их учитывают в составе нематериальных активов. Как только они прекращают создавать условия для получения дополнительной прибыли, их исключают из нематериальных активов, т.е. списывают с баланса. В течение срока использования по нематериальным активам начисляют износ (05).

**Оборотные активы** завершают свой оборот в течение одного производственного цикла и возмещаются за счет выручки от реализации. Они заняты в сфере производства, в сфере обращения.

**К оборотным активам в сфере производства относятся:**

- **производственные запасы** – это различные материалы, сырье, запасные части, тара, семена, корма, удобрения, медикаменты;
- **незавершенное производство**, которое представляет собой расход материально-денежных ценностей под выпуск (под урожай) готовой продукции. После прохождения всех стадий производства, приемки технического контроля и сдачи на склад незавершенное производство становится готовой продукцией.



К оборотным активам в сфере обращения относятся:

- **готовая продукция (ГП)** – товары, предназначенные для реализации и находящиеся на складах предприятия или в пути к покупателю;
- **денежные средства (ДС);**
- **финансовые вложения (58)** представляют собой вложения средств в ценные бумаги или уставные фонды и капитал других субъектов хозяйствования в качестве инвестиции с целью получения доходов;
- **дебиторская задолженность**, в том числе расчеты с покупателями и заказчиками, расчеты с учредителями по вкладам в уставный фонд, расчеты с прочими дебиторами и кредиторами.

Дебиторская задолженность – это средства данного предприятия, временно находящиеся у других хозяйствующих субъектов и подлежащие возврату по истечению определенного периода. При этом должники предприятия – дебиторы. Эти средства не участвуют в хозяйственном обороте предприятия, поэтому наличие большой суммы дебиторской задолженности отрицательно влияет на его финансовое положение.

#### **Классификация хозяйственных средств по источникам их образования**

Источники формирования хозяйственных средств также классифицируются.

В зависимости от формы права собственности на имущество, а также длительности срока их использования источники подразделяются на:

- ✓ собственные и приравненные к ним источники;
- ✓ заемные (привлеченные) источники.

**Собственные источники включают следующее.**

**Уставный фонд (капитал) (80)** – уставный капитал представляет собой зарегистрированную в учредительных документах (уставе предприятия) величину собственного капитала, внесенного учредителями в виде денежных средств или другого имущества при организации предприятия.

**Добавочный фонд (83)** – эмиссионный доход акционерного общества (суммы, полученные сверх номинальной стоимости размещенных акций обществом (за минусом издержек по продаже), суммы переоценки внеоборотных активов и т. д.

**Целевые поступления и финансирования (86)** – это безвозмездно выделенные другими предприятиями, организациями или бюджетом средства, которые становятся собственностью предприятия и используются им на какие-либо цели, оговоренные при передаче, либо по своему усмотрению.

**Резервный фонд (капитал) (82)** – это страховой капитал предприятия, предназначенный для покрытия незапланированных расходов (убытков), возникающих в процессе работы предприятия, а также выплаты доходов инвесторам или кредиторам (если не хватает прибыли). Он образуется за счет отчислений от прибыли в размерах, предусмотренных уставом или учредительными документами предприятия. Средства (РФ) выступают гарантией бесперебойной работы предприятия и соблюдения интересов третьих лиц.

**Резерв по сомнительным долгам (63)** – образуется за счет прибыли предприятия для погашения дебиторской задолженности, непогашенной в установленные сроки.

**Чистая прибыль (99)** – прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия после уплаты всех налогов, экономических санкций и прочих обязательных отчислений.

**Доходы будущих периодов (98)** – предназначен для отражения движения средств и обобщения информации о доходах, полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам (о предстоящих поступлениях задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, арендная плата).

**Нераспределенная прибыль (84)** – сумма прибыли (убытка), неиспользованной (непокрытого) в прошлые и отчетные периоды.

Это основной источник хозяйственных средств любого предприятия. Это остаток прибыли, оставшейся в распоряжении организации по результатам работы на отчетную дату, и принятых решений по ее использованию. Результат его хозяйственной деятельности, который складывается как разница между суммой выручки, полученной от реализации продукции, работ, услуг, и фактической себестоимостью.

**Источники заемных средств**

Долгосрочные кредиты и займы.

**Долгосрочные кредиты и займы (67)** – суммы задолженности по кредитам, полученным на срок более 1 года для расширения и развития производства, внедрения новой техники, а также процентам, начисленным за пользование этими средствами.

**Краткосрочные кредиты и займы (66)** – суммы полученных заемных средств, подлежащих возврату в соответствии с договором в течение 12 месяцев, а также процентов, начисленных за пользование этими средствами.

**Резервы предстоящих расходов (96)** – источники средств, зарезервированные организацией в соответствии с действующим законодательством и учетной политикой в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на реализацию.

Чистая (нераспределенная) прибыль – прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия после уплаты всех налогов, экономических санкций и прочих обязательных отчислений.

Конечный финансовый результат деятельности предприятия – **прибыль или убыток отчетного года**, которая представляет собой алгебраическую сумму результата от реализации продукции (работ, услуг), сальдо операционных доходов и расходов, сальдо доходов и расходов от внеоперационных операций.

**Кредиторская задолженность** – долги предприятия другим предприятиям и отдельным лицам. При этом предприятия и лица, которым предприятие должно, называются кредиторами, а сама задолженность – кредиторской. Кредиторская задолженность в качестве источника хозяйственных средств выступает ограниченный срок, действие которого наступает с момента получения материальных ценностей и оканчивается в момент их оплаты.

### Понятие о хозяйственных операциях и процессах

В процессе хозяйственной деятельности производства совершается многочисленное количество хозяйственных операций. Хозяйственная операция влечет за собой изменения в составе средств, в составе источников финансирования или одновременно в составе тех и других, то есть изменяет баланс предприятия. Событие, вызывающее изменение в объеме, составе и размещении активов и пассивов производства, представляет собой **хозяйственную операцию**. Деятельность каждого предприятия складывается из большого количества различных хозяйственных операций, при этом активы и пассивы находятся в непрерывном движении. Совокупность однородных хозяйственных операций называется **хозяйственным процессом**. Различают 3 процесса:

1) заготовление производственных запасов (снабжение);

2) производство продукции;

3) реализация.

Сущность процесса заготовления производственных запасов заключается в том, что предприятие приобретает производственные запасы, при этом денежные средства обмениваются на предметы труда (сырье, материалы, семена и т. д.). Этот процесс осуществляется в соответствии с планом, в котором должна быть учтена потребность во всех материальных ценностях, определены объемы поставок и их сроки. Отражая процессы заготовления, бухгалтерский учет представляет информацию о количестве и фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей и средств труда, а также обеспечивает контроль за их сохранностью и выполнении договорных обязательств поставщиками. Фактическая себестоимость заготовленных и приобретенных ресурсов складывается из покупной (договорной) цены, наценок снабженческо-сбытовых организаций и транспортных расходов.

Производство является основной стадией кругооборота средств, на которой создаются материальные блага. Здесь происходит соединение рабочей силы со средствами производства и изготавливается новый продукт, который отличается своей натуральной формой и стоимостью. Сельскохозяйственное производство имеет ряд особенностей. В нем вместе со средствами труда (машины, орудия, постройки) и предметами труда (семена, корма и т. д.) используется земля, которая не замещается, а при хорошем уходе за ней повышает плодородие. Кроме того, сельскохозяйственные предприятия часть необходимых им средств производства воспроизводят сами (например, молодняк животных, выращенных в хозяйстве, переводится по достижении определенного возраста в основное стадо и используется в качестве продуктивного и рабочего скота). Часть сельскохозяйственной продукции идет на внутривозвращаемые производственные цели (заготовленные корма, семена и т. д.). Поэтому, отражая процесс производства, бухгалтерский учет должен фиксировать прежде всего затраты на производство с тем, чтобы знать их состав и величину, а также количество (массу) произведенной готовой продукции. На основе этих данных исчисляют показатели фактической себестоимости отдельных видов произведенной продукции, которая применяется для определения финансовых результатов, полученных от реализации продукции.

Часть выпущенной продукции нужно реализовывать, часть – ос-

тавлять. В процессе реализации произведенная продукция принимает денежную форму. Это создает возможность возобновления кругооборота, т. е. превращения денежных средств снова в производственные запасы, затем направление производственных запасов в производство и получение готовой продукции. В процессе реализации продукции предприятие несет определенные расходы. Если фактическая себестоимость реализуемой продукции и расходы по ее реализации ниже, чем стоимость продукции по ценам реализации, то предприятие получает прибыль, если наоборот, то убыток. Таким образом, процессом реализации завершается кругооборот хозяйственных средств. Кругооборотом средств называется непрерывное их движение, при котором они переходят из первой стадии в другие, меняя свою форму и постоянно возвращаясь в первую.

### **Понятие о методе бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета**

Каждая наука вырабатывает собственные методы исследования своего предмета. При этом содержание метода зависит от задач и требований данной науки. Для того чтобы получить необходимые показатели, характеризующие виды активов и пассивов предприятия и их движение в процессе деятельности предприятия, бухгалтерский учет использует различные взаимосвязанные способы, приемы.

**Методом бухгалтерского учета** является упорядоченная система сбора, обработки, обобщения информации о состоянии и движении объектов учета путем сплошного, непрерывного и документального отражения методом двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета.

Отдельные приемы или способы метода называются его элементами. Различают восемь элементов метода бухгалтерского учета.

#### **Основные элементы метода бухгалтерского учета**

**Документация** – совокупность носителей первичной информации, отражающая хозяйственную деятельность предприятий и организаций. Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, должны оформляться документами. Это документы, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Для того чтобы докумен-

ты могли выполнять свои функции в бухгалтерском учете, они должны иметь правильно заполненные обязательные реквизиты:

- а) наименование документа;
- б) содержание хозяйственной операции;
- в) дату ее совершения;
- г) единицы измерения;
- д) подписи лиц, ответственных за совершение (содержание) операции.

**Инвентаризация** (от лат. – нахожу, обнаруживаю) – это способ определения фактического наличия материальных ценностей на предприятии и сверка их с данными бухгалтерского учета (один из обязательных приемов бухгалтерского учета).

Инвентаризация на предприятии проводится с целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются наличие, состояние и оценка имущества и финансовых обязательств.

**Объекты инвентаризации** – все имущество экономического субъекта хозяйствования независимо от его местонахождения (основные средства; нематериальные активы; финансовые вложения; денежные средства). Инвентаризация имущества проводится по его местонахождению, по подразделениям и закрепленным материально-ответственным лицом. Проведение инвентаризации относится к основным способам контроля за хозяйственной деятельностью субъекта.

**Оценка** – способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников. В Республике Беларусь единицей измерения имущества является белорусский рубль.

**Оценка** дает возможность получить итоговые показатели всех хозяйственных процессов. Основными принципами ее формирования являются реальность и единство показателей.

**Реальность (объективность)** предполагает отражение всех затрат по приобретению имущества или производству продукции. Реальность подтверждается документально. Единство оценки заключается в том, что хозяйствующие субъекты различных форм собственности производят оценку объектов бухгалтерского учета единообразно, с соблюдением установленных правил, норм.

**Калькуляция** – способ определения себестоимости единицы продукции (работ, услуг) на основе данных бухгалтерского учета. **Оформляется калькуляция в виде расчета.** Правила калькулиро-

вания себестоимости продукции определяются нормативными положениями, так как ее уровень влияет на установление цен.

**Счета бухгалтерского учета** – способ группировки и текущего отражения изменений в составе хозяйственных средств и источников их образования, который позволяет отразить не только начальное и конечное их состояние, но и сами изменения объектов учета в результате свершившихся хозяйственных операций.

**Двойная запись.** Хозяйственные операции в системе счетов бухгалтерского учета фиксируются путем двойственного отражения, т. е. каждая хозяйственная операция записывается дважды: один раз по дебету одного счета, второй раз – по кредиту другого. Двойная запись обусловлена двойственностью самих хозяйственных операций, она раскрывает смысл и их содержание. Т. е. все изменения имеют два аспекта: увеличение и уменьшение одних, возникновение и исчезновение других компенсируют друг друга. Применение двойной записи хозяйственных операций на экономически связанных счетах бухгалтерского учета обеспечивает постоянное балансовое обобщение показателей об объектах бухгалтерского учета.

**Бухгалтерский баланс предприятия** – одна из форм бухгалтерской (финансовой) отчетности, отражающая в обобщенном виде его средства по составу и направлениям использования (актив) и источникам их финансирования (пассив) в денежной оценке на определенную дату. Таким образом, бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение предприятия на отчетную дату, отражая имеющееся у предприятия имущество, собственный капитал и обязательства.

**Бухгалтерская (финансовая) отчетность** представляет собой совокупность форм отчетности, характеризующих имущественное и финансовое положение предприятия за отчетный период по утвержденным формам.

### Контрольные вопросы

1. Дайте определение предмета бухгалтерского учета.
2. Опишите классификацию имущества (активов) организации.
3. Опишите классификацию источников формирования имущества (пассивов) организации.
4. Перечислите средства предприятия, которые относятся к внеоборотным (долгосрочного использования).

5. Определите важнейшие характеристики основных средств и приведите примеры.

6. Что такое доходные вложения в материальные ценности и вложения во внеоборотные активы?

7. Чем отличаются нематериальные активы от основных средств? Приведите примеры нематериальных активов.

8. Какие средства относятся к финансовым вложениям?

9. Чем готовая продукция отличается от незавершенного производства и от товаров? Приведите примеры готовой продукции, незавершенного производства и товаров.

10. В чем разница между дебиторской и кредиторской задолженностями?

11. Опишите хозяйственные процессы в качестве объекта бухгалтерского учета.

12. Опишите метод бухгалтерского учета и его составные элементы.

13. Что такое оценка? Чем обусловлена необходимость использования калькуляции наряду с оценкой?

### Задачи для самостоятельного решения

При выполнении задач необходимо учесть, что вместо пропущенных в задачах двух знаков «XX» вписывается (подставляется) порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который определяет индивидуальный вариант задания.

**Цель выполнения задания:** закрепление теоретических положений по основным функциям учета, видам учета и измерителям, применяемым в учете; закрепление теоретических положений, приобретение практических навыков отражения конкретных хозяйственных ситуаций в системе счетов бухгалтерского учета по теме «Предмет и метод бухгалтерского учета».

**Содержание работы:** произвести классификацию хозяйственных средств источников их образования.

**Задача 1.** На основании нижеуказанных данных (согласно варианту задания) произвести группировку активов предприятия по функциональной роли в процессе производства.

Решение оформить в соответствии с формой согласно действующему законодательству на момент решения задачи.

Данные для решения задачи.

#### Вариант 1

Таблица 1

Наименование хозяйственных средств (активов)	Стоимость, тыс. руб.
1	2
1. Здание гаража	113XX
2. Здание цеха	1408XX
3. Запасные части	82XX
4. Смазочные материалы	295
5. Денежные средства на расчетном счете	219XX
6. Задолженность организаций за выполненную транспортную работу	25070
7. Лицензии	15XX
8. Шины для автомобилей	3510
9. Акции	1500XX

Окончание таблицы 1

1	2
10. Вклад в уставный капитал другого предприятия	100XX
11. Задолженность подотчетных лиц	12XX
12. Денежные средства на валютном счете	15400
13. Комбайны	150500
14. Животные основного стада	11550
15. Шифер	550
16. Компьютерная техника	5650
17. Здание офиса	350XX
18. Деньги в кассе	9500
19. Многолетние насаждения	9200
20. Готовая продукция	372XX

#### Вариант 2

Таблица 2

Наименование хозяйственных средств (активов)	Стоимость, тыс. руб.
1. Грузовые автомобили	43750
2. Горюче-смазочные материалы	1630
3. Незавершенные капитальные вложения	37320
4. Животноводческие помещения	123610
5. Запасные части	31XX
6. Оборудование к установке	4285
7. Денежные средства на расчетном счете	115XX
8. Задолженность Витебского мясокомбината	5190
9. Программные средства	1330
10. Здание конторы	2735XX
11. Краткосрочные финансовые вложения	120XX
12. Задолженность подотчетных лиц	620
13. Животные на выращивании и откорме	33960
14. Корма	65050
15. Овощехранилище	41550
16. Минеральные удобрения	22550
17. Компьютерная техника	5650
18. Финансовые вложения	230XX
19. Денежные средства в кассе	500
20. Здание клуба	455XX
21. Тракторы	592XX
22. Готовая продукция	37200
23. Незавершенное производство в растениеводстве	34810

**Вариант 3**

Таблица 3

Наименование хозяйственных средств (активов)	Стоимость, тыс. руб.
1. Денежные средства на расчетном счете	323XX
2. Деньги в кассе	1025
3. Здание цеха	98400
4. Вклад в уставный капитал другого предприятия	250XX
5. Запасные части	3500
6. Прочие дебиторы	1295
7. Горюче-смазочные материалы	9170
8. Товары, отгруженные покупателю	32250
9. Лицензии	2100
10. Готовая продукция на складе	55720
11. Покупные полуфабрикаты	140XX
12. Задолженность подотчетных лиц	2200
13. Комбайны	630XX
14. Животные основного стада	10590
15. Нематериальные активы	1650
16. Денежные документы	6100
17. Здание офиса	450XX
18. Тара	2500
19. Рабочие лошади	343XX
20. Многолетние насаждения	29800
21. Программное обеспечение	97200

**Задача 2.** На основании нижеуказанных данных (согласно варианту) произвести классификацию имущества предприятия по источникам образования.

Решение оформить в соответствии с формой согласно действующему законодательству на момент решения задачи.

**Вариант 1**

Таблица 4

Наименование источников (пассивов)	Сумма, тыс. руб.
1	2
1. Чистая прибыль прошлого года	179XX
2. Задолженность арендодателю за взятые в долгосрочную аренду основные фонды	2300

Окончание таблицы 4

1	2
3. Долгосрочный кредит банка	3000XX
4. Задолженность поставщикам за ранее поставленное сырье	50970
5. Амортизационный фонд	930XX
6. Задолженность по платежам имущественного страхования	5690
7. Резервный фонд	55000
8. Задолженность покупателям	164XX
9. Задолженность перед бюджетом	7500
10. Задолженность по оплате труда	11800
11. Нераспределенная прибыль отчетного года	123XX
12. Резервы по сомнительным долгам	1400
13. Доходы будущих периодов	3850
14. Целевое финансирование на приобретение основных средств	300XX

**Вариант 2**

Таблица 5

Наименование источников (пассивов)	Сумма, тыс. руб.
1. Уставный капитал	1500XX
2. Целевые финансирование и поступления	41500
3. Задолженность бюджету по налогу на прибыль	15200
4. Чистая прибыль прошлого года	18040
5. Нераспределенная прибыль прошлого года	120XX
6. Арендные обязательства	1650
7. Краткосрочный кредит банка	5000XX
8. Задолженность поставщикам за сырье	60070
9. Уставный фонд	470XX
10. Задолженность рабочим совхоза по оплате труда	9740
11. Долгосрочные займы	1150XX
12. Резерв на ремонт и износ шин	500
13. Задолженность страховой компании по платежам имущественного страхования	900

### Вариант 3

Таблица 6

Наименование источников (пассивов)	Сумма, тыс. руб.
1. Резерв на выплату дополнительной заработной платы	50080
2. Уставный фонд	307XX
3. Чистая прибыль прошлого года	120XX
4. Краткосрочный кредит	18040
5. Задолженность по платежам в бюджет	15000
6. Фонд накопления	18040
7. Нераспределенная прибыль прошлого года	120XX
8. Краткосрочные займы	87000
9. Долгосрочный кредит	1560XX
10. Задолженность поставщикам за сырье	60070
11. Амортизационный фонд	47000
12. Резервы предстоящих расходов и платежей	210XX
13. Задолженность учредителям по начисленным дивидендам	29570
14. Задолженность органам социальной защиты населения	1420
15. Целевое финансирование на строительство до школьного учреждения	380XX

### 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

#### План лекции

1. Бухгалтерский баланс (ББ), его содержание и строение.
2. Изменения в балансе, вызываемые хозяйственными операциями. Типы хозяйственных операций.

#### Бухгалтерский баланс, его содержание и строение

Эффективность деятельности предприятия зависит от наличия хозяйственных средств и рационального их использования. В связи с этим руководству предприятия, учредителям необходимо знать о наличии и видах хозяйственных средств и источниках их образования. Эти данные получают с помощью бухгалтерского баланса.

Термин «баланс» латинского происхождения, означает равенство каких либо двух сторон, показателей, итогов и т. п. Дословно «bis» – дважды, «lanz» – чаша весов, т.е. двучашие весов как символ равновесия.

В бухгалтерском учете баланс также означает равенство, равновесие. Это равенство возникает на основе двойной классификации одного и того же предмета учета (средств предприятия по их виду и по источникам формирования). Сравнение итогов этих двух классификаций в денежном выражении должно дать одну и ту же сумму, т. е. равенство, баланс.

Действующий бухгалтерский баланс как форма отчетности представляет собой двухстороннюю таблицу, состоящую из двух частей:

- 1) актива;
- 2) пассива.

**Активом** является та часть баланса, в которой отражаются хозяйственные средства по их функциональной роли в процессе производства, т.е. по составу, размещению и исполнению.

**Пассивом** считается та часть баланса, в которой сгруппированы источники формирования хозяйственных средств. Сумма итогов актива и пассива баланса всегда должны быть равны между собой. Это равенство обусловлено тем, что в активе и пассиве отражается один и тот же объем средств (имущества), только в разных группировках (в активе – по видам средств, а в пассиве – по источнику).

Равенство итогов актива и пассива баланса имеет большое контрольное значение. Оно является одним из средств проверки правильности учетных записей, его отсутствие свидетельствует об ошибках в записях.

Балансовое уравнение можно представить в следующем виде

Имущество (хозяйственные средства)	=	Капитал + обязательства
Актив		Пассив

Основным элементом бухгалтерского баланса является **статья**.

**Статьей бухгалтерского баланса** называется показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельный вид средств или источников их образования.

**Однородные статьи актива и пассива баланса объединяются в группы и разделы.**

Новая форма баланса утверждена постановлением Министерством финансов Республики Беларусь № 19 от 14.02.2008 г.

Актив	Σ	Пассив	Σ
1) Внеоборотные активы		3) Капитал и резервы	
Итого		Итого	
2) Оборотные активы		4) Долгосрочные обязательства	
Итого		Итого	
		5) Краткосрочные обязательства	
Баланс		Баланс	

Новый баланс имеет 5 разделов:

- 1) внеоборотные активы;
- 2) оборотные активы;
- 3) капитал и резервы;
- 4) долгосрочные обязательства;
- 5) краткосрочные обязательства.

В разделе 1 показываются данные о затратах инвестиционного характера, связанных с преобразованием или созданием основных средств, нематериальных активов и других внеоборотных средств.

Основные средства, нематериальные активы в бухгалтерском балансе приводятся по первоначальной и остаточной стоимости.

Стоимость основных средств и вложений во внеоборотные активы показывается на начало и конец отчетного периода с учетом результатов переоценки, проведенной в соответствии с законодательством.

Бухгалтерский баланс является одной из основных форм бухгалтерской отчетности. Различают месячный, квартальный и годовой (заключительный – на 1 января) бухгалтерские балансы. Содержание и строение бухгалтерского баланса зависит от особенностей отраслей национальной экономики. Особенности хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей экономики отражаются, главным образом, на содержании и строении баланса. В сельском хозяйстве в активе баланса отражают следующие производственные запасы: семена, корма, количество животных на выращивании и откорме, затраты под урожай будущих лет. В активе баланса промышленных предприятий значительный удельный вес составляют основные средства и текущие активы в сфере производства. В активе баланса торговых предприятий, как правило, отсутствуют запасы сырья, материалов, затраты в незавершенном производстве, а вместо этого существенная часть средств находится в товарных запасах, предназначенных для реализации. Удельный вес основных средств в общей сумме средств торговых предприятий незначительный. Бухгалтерский баланс широко используется для управления и анализа финансового положения предприятием, фирмой. Для оценки финансового положения предприятия по данным бухгалтерского баланса рассчитывается следующая группа показателей:

- 1) ликвидности;
- 2) деловой активности;
- 3) рентабельности;
- 4) платежеспособности и финансовой устойчивости.

**Ликвидность** – это способность превращения средств предприятия в денежную наличность. По этому показателю оценивается стабильность финансового положения предприятия. Наиболее ликвидные оборотные активы – это денежные средства предприятия.



Материально-производственные запасы являются наименее ликвидной статьей среди статей оборотных активов. Для их превращения в денежную наличность требуется определенное время

Для определения степени ликвидности рассчитываются следующие коэффициенты: коэффициент текущей ликвидности и коэффициент абсолютной ликвидности. Коэффициент текущей ликвидности представляет собой отношение оборотных активов к краткосрочным обязательствам (кредиторской задолженности). Коэффициент абсолютной ликвидности (на ближайшее время) равен отношению высоколиквидных активов к краткосрочным обязательствам (кредиторской задолженности).

Показатели деловой активности характеризуют эффективность использования предприятием текущих активов. В эту группу показателей входят показатели оборачиваемости оборотных средств.

Финансовая устойчивость предприятия характеризуется показателями рентабельности. Рентабельность является наиболее обобщающим показателем прибыльности предприятия.

**Платежеспособность** – это способность предприятия своевременно и полностью выполнить свои платежные обязательства, вытекающие из торговых, кредитных и иных операций платежного характера.

Финансовая устойчивость предприятия может характеризоваться как:

- ✓ нормальная;
- ✓ неустойчивая;
- ✓ кризисная.

Нормальную устойчивость финансового состояния предприятия гарантирует его платежеспособность. Неустойчивое финансовое состояние предприятия сопряжено с нарушением платежеспособности. Кризисное финансовое состояние свидетельствует о банкротстве предприятия, поскольку даже имеющиеся у него денежные средства, краткосрочные ценные бумаги и дебиторская задолженность не покрывают краткосрочную задолженность кредиторам, просроченные ссуды и прочие обязательства.

**Рентабельность** – это степень доходности, выгодности, прибыльности бизнеса. Она измеряется с помощью целой системы относительных показателей, характеризующих эффективность работы пред-

приятия в целом, доходность различных направлений деятельности, выгодность производства отдельных видов продукции и услуг.

Рассмотрим на примере, к какой статье баланса относятся конкретные виды хозяйственных средств и источников их формирования. Составим баланс.

*Пример.* Остатки хозяйственных средств и источников их образования СПК «Победа» на 1 января 200\_ года.

Хозяйственные средства и источники их образования	Сумма, тыс. руб.	Хозяйственные средства и источники их образования	Сумма, тыс. руб.
1. Основные средства	72000	6. Чистая прибыль (убыток) отчетного года	4900
2. Уставный фонд	76900	7. Расчетный счет	10350
3. Материалы	25000	8. Амортизация основных средств	22000
4. Касса	50	9. Расчеты с персоналом по оплате труда	8600
5. Готовая продукция	25000	10. Долгосрочные кредиты и займы	20000

*Решение.* Основные средства учитываются в 1-ом разделе актива баланса по остаточной стоимости с отражением в балансе начисленной суммы амортизации.

Уставный фонд отражается в 3-ем разделе пассива баланса, так как является собственным капиталом предприятия и т. д.

Составим баланс.

Баланс СПК «Победа» на 1 января 200\_ года

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
1. Внеоборотные активы...		3. Источники собственных средств	
Основные средства	72000	Уставный фонд	76900
Амортизация основных средств	22000	Чистая прибыль (убыток) отчетного года	4900
Остаточная стоимость	50000	<b>Итого</b>	<b>81800</b>
<b>Итого</b>	<b>50000</b>	4. Долгосрочные обязательства	

Баланс СПК «Победа» на 1 января 200 года

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
2. Оборотные активы.....		Долгосрочные кредиты и займы	20000
Материалы	25000	<b>Итого</b>	<b>20000</b>
Готовая продукция	25000	5. Краткосрочные обязательства	
Денежные средства	10400	Расчеты с персоналом по оплате труда	8600
<b>Итого</b>	<b>60400</b>	<b>Итого</b>	<b>8600</b>
Баланс	110400	Баланс	110400

**Изменения в балансе, вызываемые хозяйственными операциями. Типы хозяйственных операций**

В процессе хозяйственной деятельности под влиянием совершаемых хозяйственных операций непрерывно происходят изменения в составе активов и пассивов. Размеры активов и пассивов увеличиваются или уменьшаются, поэтому изменяются и суммы по соответствующим статьям баланса. Однако равенство между активом и пассивом баланса сохраняется.

Существуют 4 типа изменений хозяйственных операций:

1. А + А – ;
2. П + П – ;
3. А – П – ;
4. А + П + .

**Первый тип** хозяйственных операций вызывает изменения статей баланса, отраженных только в активе. Общая сумма баланса не меняется (А+А-).

**Второй тип** хозяйственных операций вызывает изменения статей баланса, отраженных только в пассиве. Общая сумма баланса не меняется (П+П-).

**Третий тип** хозяйственных операций вызывает изменения в статьях актива и пассива баланса одновременно на одну и ту же сумму в сторону увеличения. Итог баланса увеличивается, но равенство итогов актива и пассива сохраняется (А+П+).

**Четвертый тип** хозяйственных операций вызывает изменения в статьях актива и пассива баланса одновременно на одну и ту же величину в сторону уменьшения. Итог баланса уменьшается, но равенство итогов актива и пассива сохраняется (А-П-).

Рассмотрим изменения в балансе на примере следующих хозяйственных операций.

1. Поступило в кассу предприятия с расчетного счета 10 млн рублей. В результате операции на эту сумму увеличились денежные средства в кассе предприятия по статье актива «Касса» (50) и одновременно на эту же сумму уменьшается статья актива «Расчетный счет» (51). В пассиве баланса никаких изменений не происходит. Итог (валюта баланса) остается без изменений, так как в нашем примере произошла перегруппировка: в составе актива баланса по одной статье в сторону увеличения, по другой – в сторону уменьшения. Это характерно для первого типа балансовых изменений А + А –.

2. За счет краткосрочного кредита предприятие погасило задолженность перед поставщиками в сумме 108 млн руб. Эта операция, с одной стороны, приведет к увеличению задолженности предприятия перед банком по полученному кредиту в сумме 108 млн руб. Она на эту сумму станет больше. Одновременно, с другой стороны, уменьшилась задолженность предприятия перед поставщиками. Данная хозяйственная операция затронет две статьи пассива баланса. Итог (валюта баланса) в результате перегруппировки в составе пассивов предприятия не изменится. Это характерно для второго типа хозяйственных операций (П-П+).

3. Поступили от поставщиков материалы на сумму 750 млн руб. Расчеты за материалы еще не произведены. Эта операция вызывает увеличение материалов на 750 млн руб. на складе предприятия. С другой стороны, т.к. предприятие еще не расплатилось, то у него увеличилась задолженность перед поставщиками на эту же сумму. В результате данной хозяйственной операции произойдет увеличение по статье «Материалы» актива баланса и по статье «Расчеты с поставщиками» пассива баланса. При этом итог баланса увеличился на 750 млн руб. Равенство актива и пассива баланса сохраняется. Это характерно для третьего типа хозяйственных операций (А+П+).

4. Из кассы предприятия выплачена заработная плата рабочим. В результате данной операции остаток денежных средств в кассе уменьшился на сумму выплаченной заработной платы – 9 млн руб. Одновременно уменьшилась и задолженность предприятия перед рабочими по заработной плате. Данная хозяйственная операция затрагивает одну статью актива, т.е. «Касса» и другую статью пассива

«Расчеты с персоналом по оплате труда» в сторону уменьшения. При этом итог (валюта) баланса уменьшилась на эту сумму 9 млн руб. Равенство итогов актива и пассива сохранится. Это характерно для четвертого типа хозяйственных операций (А–П–).

Приведенные четыре операции охватывают все возможные случаи влияния хозяйственных операций на баланс предприятия (типы балансовых изменений).

На основе состава средств и источников их образования определите, к какой статье баланса они относятся, составьте баланс предприятия на 1 января 200\_ г.

**Пример.** Содержание операции: с расчетного счета перечислен аванс поставщику 20900 руб. Определить тип изменения и определить, как изменится итог баланса.

**Решение.** Перечисление денег с расчетного счета означает уменьшение денег на счете, а перечисленный аванс означает возникновение дебиторской задолженности поставщика. Отсюда следует: 1 тип изменения, так как изменяются статьи только актива баланса, итог баланса при этом не изменяется.

### Контрольные вопросы

1. Что такое бухгалтерский баланс? Его сущность и значение.
2. Опишите строение и содержание баланса.
3. Приведите примеры внеоборотных активов, оборотных активов, собственных источников средств, заемных источников средств предприятия.
4. Опишите влияние хозяйственных операций на изменение статей и итога баланса, типы изменений.
5. Что является самым ликвидным активом баланса?
6. Можем ли мы наблюдать движение средств предприятия по данным бухгалтерского баланса?
7. Опишите ликвидность организации, ее платежеспособность, рентабельность, порядок расчета коэффициентов ликвидности.

### Задачи для самостоятельного решения

*При выполнении задач необходимо учесть, что вместо поставленных в задачах двух знаков «XX» вписывается (подставляется) порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который определяет индивидуальный вариант.*

**Цель выполнения заданий:** усвоить экономическое содержание статей бухгалтерского баланса, группировку хозяйственных средств предприятия и источников их образования.

**Содержание работы:** составление бухгалтерского баланса и определение типов изменений, происходящих в балансе под влиянием хозяйственных операций.

**Задача 1.** На основе состава средств и источников их образования определите типы изменений, составьте баланс предприятия на 1 января 200...г.

Исходные данные приведены в таблице.

Наименование средств предприятия	Сумма (по вариантам) тыс. руб.									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Основные средства	100	200	300	400	500	600	700	800	900	1000
2. Уставный фонд	200	350	500	650	800	950	1100	1250	1400	1550
3. Незавершенное производство	50	100	150	200	250	300	350	400	450	500
4. Лицензия на внешне-экономическую деятельность	10	15	20	25	30	35	40	45	50	55
5. Денежные средства в кассе	50	100	150	200	250	300	350	400	450	500
6. Кредиторская задолженность перед поставщиками	55	50	45	40	35	30	25	20	15	10
7. Денежные средства	2	4	6	8	10	12	14	16	18	20
8. Запасные части	20	18	16	14	12	10	8	6	4	2
9. Готовая продукция	50	100	150	200	250	300	350	400	450	500
10. Задолженность по оплате труда	10	20	40	50	60	70	80	90	100	110
11. Дебиторская задолженность подотчетных лиц	5	10	15	20	25	30	35	40	45	50
12. Нераспределенная прибыль	22	127	222	327	432	537	642	747	852	957

**Задача 2.** На основании начального баланса и хозяйственных операций за отчетный месяц определите, к какому типу относится каждая приведенная операция и как она повлияла на статьи и итоговую сумму баланса на конец отчетного периода. По результатам работы составьте баланс на 1 мая 200...г.

Исходные данные

Баланс на 1 апреля 200... года завода «Полимастер»

Актив	Сумма	Пассив	Сумма
1. Внеоборотные активы Основные средства	60000	3. Источники собственных средств Уставный фонд	50000
		Нераспределенная прибыль	10000
		Резервный фонд	8500
2. Оборотные активы Материалы	35000 500	4. Долгосрочные обязательства	
Незавершенное производство	15000	5. Краткосрочные обязательства	12000
Готовая продукция	20000	Краткосрочные кредиты	
Денежные средства		Расчеты с персоналом по оплате труда	15000
Дебиторская задолженность	5000	Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками	30000
БАЛАНС	125500	БАЛАНС	125500

Хозяйственные операции за апрель месяц

Содержание хозяйственных операций	Сумма, тыс. руб.
1. На склад предприятия поступили материалы от поставщиков	15 000
2. На расчетный счет поступили денежные средства в счет погашения дебиторской задолженности	5 000
3. Зачислена на расчетный счет ссуда банка	40 000
4. В кассу поступили деньги на выплату заработной платы	15 000
5. Из кассы выдана заработная плата	13 000
6. Возвращена на счет неполученная заработная плата	2 000
7. Ссудой банка оплачена задолженность поставщика	30 000

Решение задачи оформить в таблице следующей формы:

Номер операции	Изменения в балансе				Тип изменения
	Актив		Пассив		
	Увеличение	Уменьшение	Увеличение	Уменьшение	

**Задача 3.** На 01.10 имеются следующие остатки по счетам. Составьте баланс предприятия.

Остатки по счетам	Сумма, тыс. руб.	Остатки по счетам	Сумма, тыс. руб.
Основные средства (первоначальная стоимость)	180 000	Амортизация основных средств	80 000
Краткосрочная задолженность перед поставщиками и подрядчиками	60 000	Нераспределенная прибыль	80 000
		Краткосрочные кредиты банков	40 000
Сырье, материалы и другие ценности	50 000	Краткосрочная задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда	20 000
Незавершенное производство	60 000		
Готовая продукция	150 000		
Уставный фонд (капитал)	200 000		

За октябрь в бухгалтерию поступили следующие документы:

1. Требование № 1 от 05.10.200...г. на сумму 10 000 тыс. руб., по которому со склада опущены материалы на производство продукции.

2. Расчетная ведомость № 2 от 07.10.200...г. на сумму 5000 тыс. руб., по которой сотрудникам начислена материальная помощь из нераспределенной прибыли.

3. Накладная № 3 от 15.10.200...г. на сумму 20 000 тыс. руб., по которой на склад оприходованы поступившие от поставщика материалы, но оплата за них еще не произведена.

4. Платежное поручение № 20 от 20.10.200...г. на сумму 30 000 тыс. руб., по которому частично с расчетного счета поставщику перечислена кредиторская задолженность за материалы.

**Требуется** определить тип хозяйственных операций и их влияние на баланс предприятия на 1 ноября.

**Задача 4.** На предприятии на 01.01.200\_ г. имеются остатки хозяйственных средств и их источников.

Наименование счета	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Основные средства	450000
2. Уставный фонд	1900000
3. Нераспределенная прибыль	580000
4. Материалы	450000
5. Расчеты с поставщиками и подрядчиками (кредиторская задолженность)	329900
6. Резервный фонд	400000
7. Касса	12000
8. Расчетный счет	27439000
9. Расчеты по краткосрочным кредитам и займом	500000
10. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (дебиторская задолженность)	204000
11. Расчеты с персоналом по оплате труда	150000

14.01.200\_ г. Произведена хозяйственная операция: начислены доходы работникам предприятия за счет нераспределенной прибыли – 30000 тыс. руб.

**Требуется:**

- 1) указать тип изменения;
- 2) составить баланс предприятия на 01.01.200\_ г. и 14.01.200\_ г.

**Задание для закрепления материала**

**Задача 1**

**Вариант 1**

**Требуется** на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1\_\_\_200\_ г.:

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1. Основные средства	105000
2. Амортизация основных средств	49890
3. Предоставленные займы	30000
4. Материалы	22662
5. Готовая продукция	33362
6. Основное производство	16759
7. Товары отгруженные	36665
8. Уставный капитал	85000
9. Краткосрочные кредиты банков	47000
10. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	9926
11. Расчеты с прочими кредиторами	9683
12. Вложения во внеоборотные активы	33750
13. Касса	97
14. Расчеты с поставщиками и подрядчиками (по авансам выданным) (расчеты до 12 месяцев)	750
15. Расчеты с разными дебиторами	7493
16. Расчеты с подотчетными лицами (задолженность подотчетных лиц)	15
17. Расчеты по соц. страх. и обеспечению (задолженность органам соц. страх)	1560
18. Нематериальные активы	2600
19. Износ нематериальных активов	601
20. Расчетный счет	8323
21. Долгосрочные кредиты банков	66300
22. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	6400
23. Валютный счет	4065
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	5830
25. Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебиторская задолженность)	200
26. Добавочный фонд	13 760
27. Нераспределенная прибыль	5791

## Вариант 2

**Требуется** на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1. Основные средства	463800
2. Амортизация основных средств	320850
3. Животные на откорме	255900
4. Семена и посадочный материал	29640
5. Продукция животноводства	133360
6. Общепроизводственные расходы животноводства	65230
7. Продукция растениеводства	56665
8. Уставный фонд	365000
9. Краткосрочные кредиты банков	70000
10. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	18100
11. Целевое финансирование	150000
12. Вложения во внеоборотные активы	22000
13. Касса	415
14. Расчеты с поставщ. и подрядч. (по авансам выд.) (расч. до 12 мес.)	17440
15. Расчеты с разными дебиторами	7493
16. Имущество, сдаваемое в аренду	63200
17. Амортизация на имущество, сдаваемое в аренду	11550
18. Нематериальные активы	5600
19. Износ нематериальных активов	2601
20. Расчетный счет	21323
21. Долгосрочные займы	106000
22. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	6400
23. Валютный счет	24065
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	33830
25. Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебитор. задолженность)	200
26. Добавочный фонд	57000
27. Нераспределенная прибыль	25000

## Вариант 3

**Требуется** на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1. Основные средства	903500
2. Амортизация основных средств	457680
3. Молодняк животных	65750
4. Животные на откорме	226005
5. Продукция животноводства	180054
6. Общепроизводственные расходы животноводства	125430
7. Продукция растениеводства	105665
8. Уставный фонд	557000
9. Краткосрочные кредиты банков	195674
10. Расчеты по налогам и сборам (задолж. по плат. в бюджет)	21000
11. Запасные части	74000
12. Средства защиты растений, животных и медикаменты	19200
13. Касса	415
14. Семена и посадочный материал	26700
15. Полученные авансы от покупателей	7000
16. Предоставленный займ	25000
17. Расчеты по соц. страх. и обеспеч. (задолж. органам соц. страх.)	10550
18. Нематериальные активы	10600
19. Износ нематериальных активов	6300
20. Расчетный счет	47620
21. Долгосрочные займы	230000
22. Задолженность поставщикам по приобретен. материалам	65880
23. Валютный счет	24065
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	7830
25. Расчеты по возмещению материального ущерба (дебитор. задолж.)	800
26. Добавочный фонд	224890
27. Нераспределенная прибыль	51000

#### Вариант 4

**Требуется** на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1. Основные средства	1203500
2. Амортизация основных средств	585880
3. Молодняк животных	265700
4. Животные на откорме	426005
5. Продукция животноводства	190004
6. Общепроизводственные расходы животноводства	96700
7. Вложения во внеоборотные активы	105665
8. Уставный фонд	598700
9. Краткосрочные кредиты банков	275674
10. Расчеты по налогам и сборам (задолж. по платежам в бюджет)	17000
11. Запасные части	52300
12. Расходы будущих периодов	23000
13. Касса	2925
14. Семена и посадочный материал	6800
15. Полученные авансы от покупателей	174000
16. Предоставленный займ другому предприятию	25000
17. Расчеты по соц. страх. и обеспеч. (задолж. органам соц. страх.)	8550
18. Нематериальные активы	10600
19. Износ нематериальных активов	6300
20. Расчетный счет	34840
21. Долгосрочные займы	230000
22. Задолженность поставщикам	65880
23. Денежные средства на депозитном счете	30000
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	25165
25. Резервный фонд	70000
26. Добавочный фонд	324890
27. Нераспределенная прибыль	91000

#### Вариант 5

**Требуется** на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1. Основные средства	563900
2. Амортизация основных средств	315890
3. Животные на откорме	195950
4. Семена и посадочный материал	19680
5. Продукция животноводства	166880
6. Общепроизводственные расходы животноводства	75250
7. Продукция растениеводства	49975
8. Уставный фонд	365000
9. Краткосрочные кредиты банков	110000
10. Расчеты по налогам и сборам (задолж. по плат. в бюджет)	14550
11. Целевое финансирование	150000
12. Вложения во внеоборотные активы	94800
13. Касса	560
14. Расчеты с поставщ. и подрядч. (по авансам выд.) (расч. до 12 мес.)	15000
15. Расчеты с разными дебиторами	7030
16. Имущество, сдаваемое в аренду	57830
17. Амортизация на имущество, сдаваемое в аренду	11550
18. Нематериальные активы	14000
19. Износ нематериальных активов	7000
20. Расчетный счет	16300
21. Долгосрочные займы	106000
22. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	6400
23. Валютный счет	24065
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	33830
25. Расходы будущих периодов	29000
26. Добавочный фонд	185000
27. Нераспределенная прибыль	25000

## Задача 2

### Вариант 1

**Задача.** Влияние хозяйственных операций на изменения в балансе. Типы изменений.

**Требуется:**

- 1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода;
- 2) на основании хозяйственных операций определить типы изменений в балансе;
- 3) составить баланс на конец отчетного периода с учетом изменений.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Основные средства	803500
2. Амортизация основных средств	317600
3. Молодняк животных	70000
4. Животные на откорме	226005
5. Продукция животноводства	180050
6. Общепроизводственные расходы животноводства	125430
7. Продукция растениеводства	105665
8. Уставный фонд	537000
9. Краткосрочные кредиты банков	200000
10. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	21000
11. Материалы	74000
12. Средства защиты растений, животных и медикаменты	19200
13. Касса	415
14. Семена и посадочный материал	26700
15. Полученные авансы от покупателей	7000
16. Предоставленный займ	25000
17. Расчеты по соцстрах. и обеспечению (задолженность органам соц. страх)	10550
18. Нематериальные активы	10600

Окончание таблицы 1

1	2
19. Износ нематериальных активов	6300
20. Расчетный счет	37620
21. Долгосрочные займы	230000
22. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	115880
23. Валютный счет	24065
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	7830
25. Расчеты по возмещению материального ущерба (дебиторская задолженность)	800
26. обавочный фонд	224890
27. Нераспределенная прибыль	51000

Таблица 2 – Операции предприятия за \_\_\_\_ 200\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс.руб
1. Отпущены со склада в производство материалы	6900
2. Получены в кассу с расчетного счета деньги на выдачу зарплаты	15700
3. На расчетный счет поступил аванс от покупателей за приобретаемую продукцию	3150
4. Оплачены счета поставщиков за счет краткосрочного кредита, полученного в банке	4000
5. Удержан подоходный налог из заработной платы работников предприятия	1550
6. Направлена часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда	15000
7. Прирост стоимости имущества по переоценке	14500
8. Поступили на склад от поставщиков материалы	4000
9. Начислена заработная плата рабочим основных цехов за производство продукции	16000
10. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	15000
11. Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	10000
12. Выдано из кассы единовременное пособие	400
13. Погашение долгосрочного займа	30000



## Вариант 2

**Задача.** Влияние хозяйственных операций на изменения в балансе. Типы изменений.

**Требуется:**

- 1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода;
- 2) на основании хозяйственных операций определить типы изменений в балансе;
- 3) составить баланс на конец отчетного периода с учетом изменений.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Предоставленный займ	3000
2. Расчеты по соц. страх. и обеспечению (задолженность органам соц.страх)	7550
3. Расчеты по возмещению материального ущерба (дебиторская задолженность)	300
4. Добавочный фонд	193000
5. Животные на откорме	308550
6. Общепроизводственные расходы животноводства	175480
7. Продукция растениеводства	96570
8. Основные средства	1102050
9. Амортизация основных средств	519800
10. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	69000
11. Материалы	69000
12. Средства защиты растений, животных и медикаменты	17700
13. Касса	870
14. Семена и посадочный материал	21880
15. Молодняк животных	72000
16. Продукция животноводства	204050
17. Нематериальные активы	10600

Окончание таблицы 1

1	2
18. Износ нематериальных активов	6300
19. Расчетный счет	51050
20. Краткосрочные кредиты банков	280000
21. Долгосрочные займы	390000
22. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	19620
23. Валютный счет	10000
24. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	2830
25. Нераспределенная прибыль	149000
26. Полученные авансы от покупателей	5000
27. Уставный фонд	501000

Таблица 2 – Операции предприятия за \_\_\_\_ 200\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб
1. Отпущены со склада в производство средства защиты растений	10800
2. Получены в кассу с расчетного счета деньги на выдачу заработной платы	8000
3. На расчетный счет поступил аванс от покупателей за приобретаемую продукцию	5000
4. Оплачены счета поставщиков за счет краткосрочного кредита, полученного в банке	11000
5. Удержан подоходный налог из заработной платы работников предприятия	1080
6. Направлена часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда	20000
7. Прирост стоимости имущества по переоценке	2500
8. Поступили на склад от поставщиков материалы	4000
9. Начислена заработная плата рабочим основных цехов за производство продукции	16000
10. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	15000
11. Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	10000
12. Выдано из кассы единовременное пособие	400
13. Погашение долгосрочного займа	30000

### Вариант 3

**Задача.** Влияние хозяйственных операций на изменения в балансе. Типы изменений.

**Требуется:**

1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода;

2) на основании хозяйственных операций определить типы изменений в балансе;

3) составить баланс на конец отчетного периода с учетом изменений.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Средства защиты растений, животных и медикаменты	20100
2. Нераспределенная прибыль	106000
3. Расчеты по возмещению материального ущерба (дебиторская задолженность)	1000
4. Резервный фонд	30000
5. Добавочный фонд	255000
6. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	42000
7. Общепроизводственные расходы животноводства	95000
8. Продукция растениеводства	110000
9. Основные средства	1230000
10. Амортизация основных средств	770600
11. Вложения во внеоборотные активы	45000
12. Материалы	75000
13. Расчеты по соц. страх. и обеспечению (задолженность органам соц. страх)	9100
14. Касса	1300
15. Семена и посадочный материал	16850
16. Молодняк животных	104000
17. Продукция животноводства	126000

Окончание таблицы 1

1	2
18. Нематериальные активы	9500
19. Предоставленный займ	10000
20. Износ нематериальных активов	5500
21. Расчетный счет	71700
22. Краткосрочные кредиты банков	170000
23. Долгосрочные займы	340000
24. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	9000
25. Животные на откорме	254000
26. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	1250
27. Уставный фонд	431000

Таблица 2 – Операции предприятия за \_\_\_\_\_ 200\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб
1. Отпущены со склада в производство семена и посадочный материал	9500
2. Получены в кассу с расчетного счета деньги на выдачу заработной платы	26000
3. На расчетный счет поступил аванс от покупателей за приобретаемую продукцию	10000
4. Оплачены счета поставщиков за счет краткосрочного кредита, полученного в банке	15000
5. Удержан подоходный налог из заработной платы работников предприятия	5900
6. Направлена часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда	20000
7. Прирост стоимости имущества по переоценке	11200
8. Поступили на склад от поставщиков материалы	12000
9. Начислена заработная плата рабочим основных цехов за производство продукции	27000
10. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	19100
11. Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	15000
12. Выдано из кассы единовременное пособие	700
13. Погашение долгосрочного займа	20000

### Вариант 4

**Задача.** Влияние хозяйственных операций на изменение в балансе. Типы изменения.

**Требуется:**

- 1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода;
- 2) на основании хозяйственных операций определить типы изменений в балансе;
- 3) составить баланс на конец отчетного периода с учетом изменений.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Животные на откорме	202000
2. Средства защиты растений, животных и медикаменты	23200
3. Нераспределенная прибыль	70000
4.Добавочный фонд	144000
5. Резервный фонд	25000
6. Продукция растениеводства	63000
7. Доходы будущих периодов	12000
8. Общепроизводственные расходы животноводства	71000
9. Предоставленный займ	7000
10. Основные средства	1100000
11. Амортизация основных средств	700500
12. Вложения во внеоборотные активы	32000
13. Материалы	31000
14. Расчеты по соц. страх. и обеспечению (задолженность органам соц. страх)	8900
15. Касса	1520
16. Семена и посадочный материал	10850
17. Молодняк животных	94000
18. Продукция животноводства	117000
19. Нематериальные активы	9500
20. Износ нематериальных активов	5500
21. Товары отгруженные	27500

Окончание таблицы 1

1	2
22. Расчетный счет	73330
23. Краткосрочные кредиты банков	170000
24 Долгосрочные займы	300000
25. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	6000
26. Денежные средства на депозитном счете	10000
27. Уставный фонд	431000

Таблица 2 – Операции предприятия за \_\_\_\_\_ 200\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс.руб
1. Отпущены со склада в производство семена и посадочный материал	4500
2. Получены в кассу с расчетного счета деньги на выдачу заработной платы	27000
3. На расчетный счет поступил аванс от покупателей за приобретаемую продукцию	15000
4. Оплачены счета поставщиков за счет краткосрочного кредита, полученного в банке	8000
5. Удержан подоходный налог из заработной платы работников предприятия	6300
6. Направлена часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда	35000
7. Прирост стоимости имущества по переоценке	15000
8. Поступили на склад от поставщиков материалы	8000
9. Начислена заработная плата рабочим основных цехов за производство продукции	34000
10. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	25500
11. Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	9000
12. Выдано из кассы единовременное пособие	900
13. Погашение долгосрочного займа	15000

### Вариант 5

#### Требуется:

- 1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс на начало отчетного периода;
- 2) на основании хозяйственных операций определить типы изменений в балансе;
- 3) составить баланс на конец отчетного периода с учетом изменений.

Таблица 1 – Остатки хозяйственных средств и источников их образования на 1 \_\_\_\_ 200\_ г.

Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, тыс. руб
1	2
1. Уставный фонд	458450
2. Средства защиты растений, животных и медикаменты	9700
3. Задолженность поставщикам по приобретенным материалам	8400
4. Расчеты по возмещению материального ущерба (дебиторская задолженность)	2100
5. Долгосрочные займы	250000
6. Краткосрочные кредиты банков	100000
7. Расчетный счет	67000
8. Предоставленный займ	6000
9. Продукция растениеводства	84000
10. Основные средства	890000
11. Амортизация основных средств	475000
12. Касса	2700
13. Материалы	41600
14. Расчеты по соц. страх. и обеспечению (задолженность органам соц. страх)	6100
15. Семена и посадочный материал	19000
16. Молодняк животных	152000
17. Продукция животноводства	101800
18. Вложения во внеоборотные активы	27000
19. Нематериальные активы	8400

Окончание таблицы 1

1	2
20. Износ нематериальных активов	5100
21. Общепроизводственные расходы животноводства	64000
22. Расчеты по налогам и сборам (задолженность по платежам в бюджет)	17000
23. Добавочный фонд	155000
24. Резервный фонд	40000
25. Животные на откорме	208000
26. Задолженность персоналу предприятия по оплате труда	1250
27. Нераспределенная прибыль	167000

Таблица 2 – Операции предприятия за \_\_\_\_\_ 200\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб
1. Отпущены со склада в производство семена и посадочный материал	11500
2. Получены в кассу с расчетного счета деньги на выдачу заработной платы	21000
3. На расчетный счет поступил аванс от покупателей за приобретаемую продукцию	10000
4. Оплачены счета поставщиков за счет краткосрочного кредита, полученного в банке	15000
5. Удержан подоходный налог из заработной платы работников предприятия	4800
6. Направлена часть нераспределенной прибыли на увеличение уставного фонда	20000
7. Прирост стоимости имущества по переоценке	11200
8. Поступили на склад от поставщиков материалы	12000
9. Начислена заработная плата рабочим основных цехов за производство продукции	27000
10. Выдана из кассы заработная плата рабочим и служащим	14000
11. Погашена с расчетного счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	7000
12. Выдано из кассы единовременное пособие	700
13. Погашение долгосрочного займа	12000

## 4. СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

### План лекции

1. План счетов бухгалтерского учета.
2. Понятие о счетах бухгалтерского учета, их назначение и строение.
3. Характеристика активных, пассивных и активно-пассивных счетов.
4. Сущность двойной записи на счетах. Корреспонденция счетов и бухгалтерские записи.
5. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь.
6. Обобщение данных текущего учета. Оборотные ведомости по счетам синтетического и аналитического учета, их контрольное значение.

### План счетов бухгалтерского учета

Для единообразного обобщения данных работы предприятий различных форм собственности и для удобства работы контролирующих органов разрабатывается единый систематизированный план счетов.

Новый типовой план счетов утвержден постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь от 30 мая 2003 года № 89 Новый типовой план счетов вступил в силу с 01.01.2004 г.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета на предприятиях, в организациях и учреждениях.

**План счетов – научно обоснованный перечень синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета, на которых происходит регистрация и группировка фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете.**

Предусмотренные субсчета в плане используются, исходя из требований анализа, контроля и отчетности. Организации могут уточнять содержание отдельных субсчетов, а также вводить дополнительные, исключать или объединять отдельные. Типовой план счетов имеет 8 разделов, причем разделы сформированы в строгой логической последовательности. В основу группировки счетов по разделам положены экономические особенности учитываемых объектов.

Разделы расположены в определенной последовательности, определяемой характером участия имущества в кругообороте средств предприятия. Для полного отражения (в случае необходимости) специфики работы предприятия план счетов позволяет вводить дополнительные счета, которые зарезервированы в плане без названия.

### Понятие о счетах бухгалтерского учета, их назначение и строение

Рассматривая изменения статей баланса после каждой хозяйственной операции, можно заметить, что в нем отражается только конечный итог состава и источников средств предприятия, т.е. фиксируется состояние средств на определенный момент. Поэтому из них нельзя получить данные о движении средств предприятия (актив) и источников их приобретения (пассив) за определенный период времени. Для этого хозяйственные операции, содержащиеся в документах, должны быть сгруппированы по отдельным видам средств и источников их формирования, а также хозяйственных процессов. Такая группировка осуществляется на счетах бухгалтерского учета.

**Счетом** называется способ отражения хозяйственных операций по экономически однородным объектам активов и источников пассивов на основе носителей информации. **Счет – это способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля средств предприятия и источников их образования.**

**Схематически** счет представляет собой двухстороннюю таблицу в виде буквы Т. Модель счета включает следующие элементы: название счета, код или номер. Левая часть счета называется **дебет**, правая – **кредит**. Название счета пишется, как правило, с заглавной буквы. Обозначение сторон счета «Дебет», «Кредит» сокращенно пишется:

Д-т	сч. № 50 « Касса »	К-т
-----	--------------------	-----

Суммирующий итог записей хозяйственных операций по дебету или кредиту счета за определенный (отчетный) период, как правило, за месяц, без начального сальдо называется **оборотом**. После того, как последняя операция за отчетный месяц будет отражена на счетах, бухгалтер подводит итоги записей сумм изменений по дебету и кредиту каждого счета. Эти итоги по счету за отчетный период

называют соответственно **дебетовым** и **кредитовым оборотами**. Разница между дебетовым и кредитовым оборотами представляет собой **сальдо**, которое свидетельствует о наличии средств и их источников на определенную дату. Сальдо на счетах на начало месяца называется начальным, а на конец месяца – конечным.

**Сальдо** отражает наличие средств или источников на определенную дату, а **оборот** – движение этих средств, то есть происходящие хозяйственные процессы. Следовательно, текущий учет на счетах ведется в течение месяца, а затем в конце месяца подсчитываются итоги, т.е. обороты и выводятся остатки (сальдо), которые переносятся на следующий месяц во вновь открываемые счета по объектам учета.

**Открыть счет** – это значит дать ему название, проставить код (или №) соответственно плану счетов бухгалтерского учета и записать начальное сальдо (если оно есть в наличии). Счет открывается по отдельным видам актива и пассива субъектов хозяйствования. Открываются счета, например, по денежным средствам в кассе (50), по денежным средствам на счетах в банке (51, 52, 55...).

**Произвести записи** в левой части счета – это значит дебетовать счет, а в правой, соответственно, – кредитовать счет.

### Характеристика активных, пассивных и активно-пассивных счетов

Счета, на которых осуществляется бухгалтерский учет хозяйственных средств (имущества, ресурсов), называются **активными**. Остатки по активным счетам отражаются в активе баланса.

Счета, на которых ведется учет источников образования хозяйственных средств (пассив), называются **пассивными** и отражаются в пассиве баланса.

В активных счетах начальное сальдо (остаток) записывается по дебету. Увеличение средств также отражается по дебету, а уменьшение их – по кредиту. **Чтобы подсчитать конечное сальдо в активных счетах, следует к начальному сальдо по дебету прибавить оборот по дебету и отнять оборот по кредиту. Сальдо в активных счетах может быть только дебетовым или равно 0 (ставится прочерк).**

Конечное сальдо активных счетов определяется по следующей формуле:

*Сальдо на конец (С-до к.) = Сальдо на начало (С-до н.) плюс дебетовый оборот (Об. Дт) минус кредитовый оборот (Об. Кт).*

Схематически активный счет можно представить в виде следующей схемы.

Наименование счета (например, 50 «Касса»)

Дебет	Кредит
Остаток средств на начало периода (начальное сальдо)	Уменьшение средств, вызванное хозяйственными операциями
Увеличение средств, вызванное хозяйственными операциями	
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Остаток средств на конец периода (конечное сальдо)	

Из этого следует, что сумма оборота по кредиту счета не может быть больше суммы начального остатка и оборота по дебету. Таким образом, для учета актива используются активные счета (01, 10, 50, 51, 52...).

Счета, предназначенные для учета источников собственных и заемных средств, называются **пассивными**. В пассивных счетах по кредиту отражается начальное сальдо (остаток), хозяйственные операции по увеличению источника, формирование средств и конечное сальдо или остаток.

По дебету пассивного счета показывается уменьшение источника. **Для определения конечного сальдо (остатка) необходимо к начальному сальдо по кредиту прибавить оборот по кредиту отнять оборот по дебету и полученный результат отразить на кредитовой стороне счета. Сальдо в пассивных счетах может быть только кредитовым или равно 0.**

Конечное сальдо пассивных счетов определяется по следующей формуле:

*Сальдо на конец (С-до к.) = сальдо на начало (С-до н.) плюс кредитовый оборот (Об. Кт) минус дебетовый оборот (Об. Дт).*

Схематически пассивный счет можно представить в виде следующей схемы.

Наименование счета (например, 80 «Уставный фонд»)

Дебет	Кредит
Уменьшение источников средств, вызванное хозяйственными операциями	Остаток источников средств на начало периода (начальное сальдо)
	Увеличение источников средств, вызванное хозяйственными операциями
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
	Остаток источник средств на конец периода (конечное сальдо)

Следовательно, сумма начального сальдо (остатка) и оборота по кредиту счета должна быть больше суммы дебетового оборота или равна ей. Примерами пассивных счетов являются: уставный фонд, резервный фонд и т.д.

Кроме активных и пассивных счетов в бухгалтерском учете есть группа счетов, которые имеют свойства активных и пассивных счетов. В зависимости от характера совершаемых хозяйственных операций на счетах этой группы остатки или сальдо может быть либо по дебету, либо по кредиту или одновременно дебетовым и кредитовым. Следовательно, остатки по таким счетам могут быть отражены в активе или пассиве баланса. Такие счета называются **активно-пассивными** (например, счета 75, 76).

Схематически активно-пассивный счет можно представить в виде следующей схемы.

Наименование счета (например, 76 «Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами»)

Дебет	Кредит
Начальное сальдо по дебету (дебиторская задолженность)	Начальное сальдо по кредиту (кредиторская задолженность)
Увеличение дебиторской задолженности	Увеличение кредиторской задолженности
Уменьшение кредиторской задолженности	Уменьшение дебиторской задолженности
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Конечное сальдо по дебету (дебиторская задолженность)	Конечное сальдо по кредиту (кредиторская задолженность)

По счету 76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами» отражается сумма дебиторской задолженности по дебету, а сумма кредиторской задолженности – по кредиту счета. Для определения сальдо в активно-пассивных счетах необходимо использовать данные аналитического учета, которые свидетельствуют о состоянии расчетов с каждым дебитором и кредитором. Сальдо выводится по каждому дебитору и кредитору, а затем определяется итоговое сальдо или остаток дебиторской и кредиторской задолженности.

Таким образом, активно-пассивные счета носят смешанный характер. Однако, в конечном итоге записи хозяйственных операций на них соответствуют общему правилу деления счетов на активные и пассивные.

На начало отчетного периода счета открываются на основании бухгалтерского баланса. Суммы, числящиеся в активе баланса (балансовые остатки (сальдо) хозяйственных средств, активов), записываются на дебетовой стороне счетов, а суммы, числящиеся в пассиве баланса (балансовые остатки (сальдо) источников хозяйственных средств (пассивов), – на кредитовой стороне счетов. В течение месяца записи на счетах хозяйственных операций производятся на основании документов, в которых они зафиксированы. После записи всех хозяйственных операций за отчетный период по мере их совершения в хронологическом порядке на счетах подсчитываются обороты по дебету и кредиту, выводится сальдо на конец месяца, которое является основанием для составления нового баланса. При этом остатки (сальдо) по дебету счета отражаются в активе баланса, а по кредиту – в пассиве баланса. В этом проявляется тесная связь счетов бухгалтерского учета с документацией и балансом.

Следовательно, система счетов бухгалтерского учета включает активные, пассивные и активно-пассивные счета, которые формируют показатели о предмете бухгалтерского учета.

### Сущность двойной записи на счетах. Корреспонденция счетов и бухгалтерские записи

Принцип двойственного отражения хозяйственных операций означает, что все экономические явления имеют 2 аспекта: увеличение и уменьшение, возникновение и исчезновение, которые компенсируют друг друга.

Изменения, вызываемые хозяйственными операциями, носят двойственный характер и происходят в двух взаимосвязанных объектах бухгалтерского учета. Все это обуславливает необходимость применения двойственной записи, сущность которой состоит в том, что каждый фактор хозяйственной жизни должен быть зарегистрирован как минимум дважды: по дебету одного и кредиту другого счета с тем, чтобы общая сумма по дебету уравнивала общую сумму по кредиту.

Двойная запись на счетах тесно связана с противоположностью значений актива и пассива баланса, где группируются остатки активных и пассивных счетов.

**Двойная запись** – один из элементов метода бухгалтерского учета. Взаимосвязь между счетами, возникающая в результате отражения на них хозяйственных операций при помощи двойной записи, называется **корреспонденцией** счетов, а счета – **корреспондирующими**.

Корреспонденции счетов бывают **простыми** и **сложными**.

В **простой корреспонденции** корреспондируют только два счета, на одном из которых сумма отражается по дебету, на втором та же самая сумма отражается по кредиту.

В **сложной корреспонденции** дебет одного счета может корреспондировать с кредитами нескольких счетов или кредит одного счета – с дебетами нескольких счетов.

Любую сложную корреспонденцию всегда можно записать несколькими простыми.

**Пример.** С подотчетного лица в момент представления документа о приобретении материальных ценностей и товаров производится списание выданного ему под отчет аванса денежных средств. Эта операция будет отражена на счетах 71, 10, 41.

Д-т 10 – на сумму 400 000 руб; К-т 71 – на общую сумму 520 000 руб.; 41 – на сумму 120 000 руб.

Двойная запись на счетах тесно связана с двойственным отражением изменений в балансе. Следовательно, закономерности, установленные для 4-х типов хозяйственных операций, распространяются на счета.

Записи первого типа хозяйственных операций производятся по дебету и кредиту активных счетов. Операции второго типа – по дебету и кредиту пассивных счетов, операции третьего типа – по дебету активных и кредиту пассивных счетов, а операции четвертого типа – по дебету пассивных и кредиту активных счетов.

Схематически корреспонденцию счетов БУ при помощи двойной записи можно представить следующим образом:

Д-т Активный счет К-т		Д-т Пассивный счет К-т	
Сальдо			Сальдо
Первый тип операций (+)	Четвертый тип операций (-)	Четвертый тип операций (-)	Второй тип операций (+)
Д-т Активный счет К-т		Д-т Пассивный счет К-т	
Сальдо			Сальдо
Третий тип операций (+)	Первый тип операций (-)	Второй тип операций (-)	Третий тип операций (+)

Контролирующее значение двойной записи состоит в производстве итоговых записей по дебету всех счетов и кредиту всех счетов. Вследствие того, что все хозяйственные операции, отраженные в дебете счетов, обязательно фиксируются на кредите корреспондирующих счетов, итоги дебетовых и кредитовых оборотов, а также остатков по счетам (дебету и кредиту) должны быть равны. Отсутствие такого равенства свидетельствует о допущенных ошибках в записях на счетах, т.е. нарушении принципа двойной записи.

#### Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь

Для учета хозяйственных средств и источников их формирования необходима систематическая регистрация информации, ее группировка по экономическому содержанию на счетах бухгалтерского учета в соответствии с разработанной системой счетов. Записи, позволяющие группировать информацию по экономическому содержанию, т.е. по однородным объектам, называются систематическими. В практике учетной работы систематические записи производятся в карточках, ведомостях, журналах-ордерах, Главной книге. В целях сокращения дублирования учетной записи производится совмещение хронологических и систематических записей в одном регистре. **Хронологические записи в практике учетной**



*работы производятся в журнале (книге) регистрации хозяйственных операций*, где указывается номер хозяйственной операции, ее содержание, корреспондирующие счета и суммы. Журнал (книга) позволяет осуществлять контроль за полнотой отражения хозяйственных операций и сохранностью документов.

По характеру формирования информации об объектах бухгалтерского учета счета делятся на **синтетические** и **аналитические**.

Счета, на которых осуществляется учет средств, источников их формирования, хозяйственных процессов только в обобщенном виде (без дополнительной детализации по составным частям) называются **синтетическими**. *Регистрация Хозяйственных операций на таких счетах представляет собой синтетический учет (СУ)*. Синтетические счета иначе называют **счета 1-го порядка**. Показатели на синтетических счетах приводятся только в денежной оценке (как в балансе предприятия).

Для оперативного руководства хозяйственной деятельностью предприятия необходимо располагать конкретными детализированными сведениями об учитываемых объектах. Поэтому для полной детализации записей, контроля за отдельными видами материальных ценностей и расчетов с отдельными дебиторами и кредиторами открываются и ведутся аналитические счета. Например, счет 01 «Основные средства». На нем учитываются основные средства в аналитическом учете по их видам (здания, сооружения), а по синтетическому счету отражается денежная оценка в целом всех видов основных средств.

Счета, на которых детализируется информация, обобщенная на синтетических счетах, называются **аналитическими счетами**, а процесс отражения хозяйственных операций на них об учитываемых объектах называется **аналитическим учетом (АУ)**.

Показатели, в которых детализируется информация на аналитических счетах, могут быть представлены денежными, натуральными или денежными и натуральными измерителями. Синтетические и аналитические счета взаимосвязаны, т.к. однородная группа аналитических счетов объединяется в один синтетический счет.

В этой связи существует определенное правило записи по синтетическим и аналитическим счетам, которое заключается в том, что если в синтетическом счете сальдо или обороты записываются по дебету, то и во всех его аналитических счетах сальдо или обороты отражаются только по дебету. Это правило относится и к записям по кредиту. Ос-

татки (сальдо) начальные и конечные по синтетическому счету должны быть равны суммам соответствующих остатков аналитических счетов. Это следует из того, что аналитические счета лишь детализируют данные синтетического учета, раскрывают составные части учитываемых объектов, отраженных на синтетическом счете в обобщающем виде. Обороты по дебету и кредиту аналитических счетов должны быть равны оборотам по дебету и кредиту синтетического счета, к которому они открыты. Это равенство обуславливается тем, что на аналитических счетах записываются те же операции и на ту же сторону, что и на синтетических. Взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами подтверждает необходимость сверять информацию, отраженную на них. Аналитические счета показывают, какие объекты учета объединяются на синтетическом счете. Большое количество аналитических счетов затрудняет получение необходимой информации об отдельных объектах. Поэтому для получения дополнительных показателей аналитические счета объединяются в промежуточные группы, которые называются **субсчетами** или счетами **2-го порядка**.

#### Обобщение данных текущего учета.

#### Оборотные ведомости по счетам синтетического и аналитического учета, их контрольное значение

С целью контроля за полнотой и правильностью записей на счетах бухгалтерского учета составляются оборотные ведомости по счетам синтетического учета за отчетный период. Оборотные ведомости составляются один раз в месяц и содержат данные о состоянии средств и источников их образования.

**Оборотные ведомости** представляют собой таблицы для обобщения данных текущего учета, где отражаются остатки и итоги оборота за месяц.

Оборотная ведомость имеет следующую форму.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам за \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г., тыс. руб.

Наименование синтетических счетов	С-до на начало м-ца		Обороты за м-ц		С-до на конец м-ца	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Основные ср-ва (01)						
.....						
Итого	800505	800505	200505	200505	902070	902070

В оборотной ведомости по счетам синтетического учета должно быть соблюдено равенство **трех пар итогов**.

1. Равенство итогов остатков (сальдо) на начало месяца по дебету и кредиту счетов. Это равенство обусловлено тем, что данные остатки отражены в балансе на начало отчетного периода: дебетовые остатки (сальдо) по счетам отражены в активе, а кредитовые – в пассиве баланса.

2. Равенство второй пары итогов представляет равенство итогов оборотов по дебету и кредиту счетов, которое вытекает из применения двойной записи хозяйственных операций по счетам.

3. Равенство итогов остатков (сальдо) по дебету и кредиту счетов на конец месяца обусловлено равенствами 1 и 2 пары итогов. Данные остатки представляют собой баланс на начало следующего отчетного периода.

Следовательно, оборотные ведомости составляются для обобщения данных синтетических счетов и взаимной проверки правильных записей на них. С ее помощью обнаруживаются ошибки в записях на счетах, которые нарушают принцип двойной записи. Неравенство итогов свидетельствует о допущенных ошибках при подсчете итогов, а также при выведении сальдо или при записи хозяйственных операций на счетах. Однако оборотная ведомость не позволяет обнаруживать ошибки, которые не нарушают принцип двойной записи. Например, если сумма является правильной, но корреспонденция счетов указана неверно, или же по дебету и кредиту счетов отражена неправильная сумма, или же запись операции вообще отсутствует. Для обнаружения таких ошибок производят сверку итогов оборотной ведомости с итогами регистрационного журнала хозяйственных операций и оборотными ведомостями по аналитическим счетам.

**Оборотные ведомости по аналитическим счетам бывают двух видов.**

1) Оборотные ведомости по счетам расчетов (расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, подотчетными лицами и др.).

2) Оборотные ведомости по счетам материальных ценностей.

В оборотных ведомостях по аналитическому учету отсутствует попарное равенство, как в оборотных ведомостях по синтетическим счетам. По счетам расчетов оборотные ведомости аналитического учета ведутся только в денежном (суммам) выражении.

Форма оборотной ведомости по аналитическим счетам по учету расчетов идентична оборотной ведомости по счетам синтетического учета. В оборотной ведомости по аналитическим счетам к счетам по учету ТМЦ показатели приводятся не только в стоимостном выражении, но и в натуральных измерителях. Итоги по таким ведомостям подсчитываются только в суммовом выражении для сравнения с соответствующими показателями синтетического учета.

Рассмотрим пример оборотной ведомости к счету 10 «Материалы».

Оборотная ведомость по счетам аналитического учета

к счету 10 «Материалы», тыс. руб.

За \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Наименование счетов	Ед. изм.	Остаток на начало месяца		Обороты за месяц				Остаток на конец месяца	
		к-во	сумма	Приход		Расход		к-во	сумма
				к-во	сумма	к-во	сумма		
Материал А	л								
Материал Б	л								
.....									
<b>Итого</b>			30000		85000		75000		40000

Итоги приведенной оборотной ведомости по остатку на начало месяца, оборотам за месяц и конечному остатку равны соответствующим суммам счета 10 «Материалы».

Оборотные ведомости по аналитическим счетам имеют контрольное и оперативное значение, так как по данным этих ведомостей осуществляется контроль за остатками, поступлением и расходованием материальных ценностей, а также за состоянием расчетов.

В практике учетной работы вместо оборотных ведомостей по счетам материальных ценностей составляются сальдовые ведомости, в которых отражаются только остатки (сальдо) на начало и конец месяца, а обороты не фиксируются. Учет движения (приход, расход) ценностей осуществляется на складе в карточках или книге складского учета.

Оборотные ведомости ограничены в использовании, поскольку в них отражены только итоги по счетам. Для получения сведений об оборотах активов и пассивов используют шахматные оборотные ведомости, на основе которых раскрывается содержание и устанавливается правильность корреспонденции счетов.

Шахматная ведомость показывает корреспонденцию счетов на пересечении строк и колонок. Например, пересечение строки дебет

счета 10 «Материалы» с графой счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» свидетельствует о том, что хозяйственная операция по приобретению материалов у поставщиков была отражена следующим образом:

Дебет счета 10 «Материалы»;

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Таким образом, на пересечении строки и графы в оборотной ведомости записывается итог сумм записей по одной корреспонденции счетов.

Равенство сумм на пересечении итоговой строки по кредиту и итоговой графы по дебету свидетельствует о правильности составления шахматной ведомости.

Шахматная оборотная ведомость в учетной практике используется обычно в качестве вспомогательной рабочей таблицы, так как в ней обобщаются обороты по корреспондирующим счетам и раскрывается их содержание.

Эту информацию может дать шахматная ведомость, которая имеет следующую форму.

#### Шахматная ведомость

В кредит счетов	43	50	51	52	60	62	70	71	90	Итого по дебету счета
В дебет счета										
10					340					340
71		80								80
10					40					40
20							350	50		400
45	300									300
50		280						30		310
51									130	130
55						290				290
60			220	120						340
70		200								200
Итого по кредиту счета	300	560	220	120	380	290	350	80	130	

Итоговая сумма по столбцу должна быть равна итоговой сумме по строке. Таким образом, дебетовые обороты равны кредитовым оборотом по итоговой сумме Журнала регистрации хозяйственных операций.

#### Контрольные вопросы

1. Что называется бухгалтерским счетом?
2. Что означает выражение «открыть счета»?
3. Какие виды счетов Вам известны?
4. Какая структура и порядок записей на активных счетах?
5. Какая структура и порядок записей на пассивных счетах?
6. Какая структура и порядок записей на активно-пассивных счетах?
7. В чем сущность двойной записи на счетах?
8. Чем отличаются простые бухгалтерские записи от сложных?
9. В чем заключается значение оборотных ведомостей?
10. Какова структура оборотных ведомостей? Какие недостатки имеют оборотные ведомости?
11. Какие равенства должны выполняться при составлении оборотных ведомостей по счетам синтетического учета?
12. Какова структура шахматной ведомости?
13. Чем обусловлена необходимость использования наряду с синтетическими аналитических счетов?
14. Сформулируйте правило открытия и ведения учета на аналитических счетах.
15. Каким образом организуется ведение аналитического учета?
16. Дайте определение субсчета.
17. В чем отличие систематических записей от хронологических?

## 5. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

### План лекции

1. Классификация счетов по экономическому содержанию.
2. Классификация счетов по структуре и назначению.
3. Классификация счетов по отношению к балансу.

### Классификация счетов по экономическому содержанию

Многообразие факторов хозяйственной жизни отражается в бухгалтерском учете путем регистрации на соответствующих счетах, предполагает их упорядочение, т.е. классификацию по определенным признакам. Главными признаками, по которым классифицируются все счета, являются:

- ✓ экономическое содержание счета;
- ✓ назначение и структура счета;
- ✓ отношение к балансу.

**Экономическое содержание счета** определяется однородностью хозяйственных операций, учитываемых на данном счете и группе счетов. На нем учитываются все операции по движению материальных ценностей.

**Назначение счета** свидетельствует о содержании дебета и кредита, а также о характере отражаемых на них операций, остатка на счете и его отражения в балансе. Таким образом, отнесение счетов к той или иной группе зависит от содержания операций, отражаемых на них.

Группировка счетов **по экономическому содержанию** позволяет выяснить, что учитывается на определенных счетах, для получения каких показателей используется каждый счет. Рассмотрим классификацию счетов по экономическому содержанию (рисунок 1). Выделяют 3 группы счетов.

1. **Счета хозяйственных средств** делятся на:

- **средства в сфере производства** (счета средств труда (01, 02, 04, 07, 05, 79) и средства предметов труда (10, 11, 14, 16);
- **счета в сфере обслуживания** (счета продуктов труда (41, 42, 43) и счета денежных средств (50, 51, 52, 55, 57, 58, 81);
- **счета средств в расчетах** (18, 60, 62, 73, 75, 76, 94).

2. **Счета хозяйственных процессов** делятся на:

- **средства процессов заготовления** (08, 15);

- **средства процессов производства** (20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 30, 40, 97). При помощи этих счетов организуется учет затрат хозяйственной деятельности субъекта. По дебиту данных счетов – затраты соответствующих производств, а по кредиту – списываются по назначению. Дебетовое сальдо означает произведенные, но еще не списанные по назначению расходы;

- **счета процесса реализации** (44, 45, 46, 90, 91, 92).

3. **Счета источников хозяйственных средств** делятся на:

- **счета собственных средств** (фондовые (80, 82, 83), финансирование (86) и резервы (14, 59, 63, 96);

- **счета привлеченных средств** (кредиты банка (66, 67), кредитеры (60, 62, 76) и расчеты по обязательствам (68, 69, 70, 75);

- **счета финансовых результатов от деятельности предприятий** (финансовые результаты (84, 98, 99).

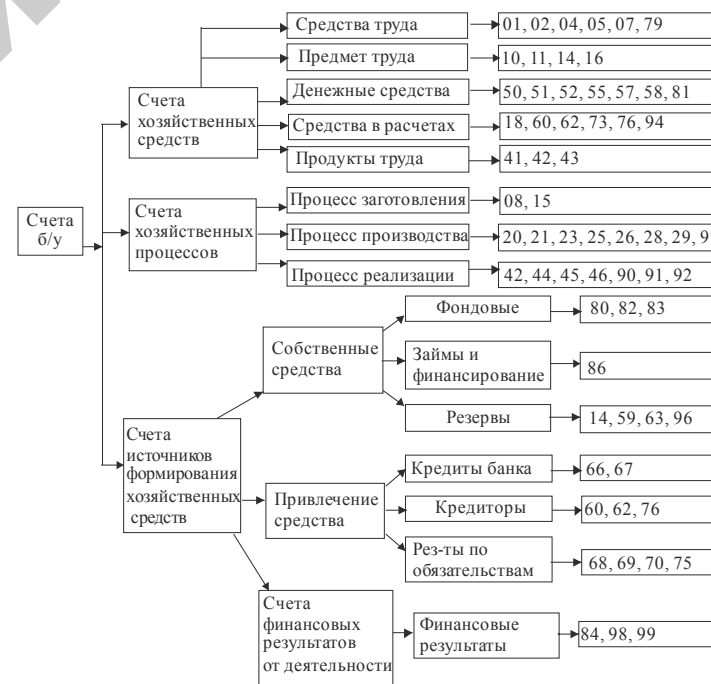


Рисунок 1. Классификация счетов по экономическому содержанию

## Классификация счетов по структуре и назначению

Счета бухгалтерского учета делятся на следующие группы (рисунок 2):

- 1) основные;
- 2) регулирующие;
- 3) операционные;
- 4) финансово-результативные.

1. **Основные счета** содержат данные о составе и размещении средств предприятий, а также источниках их формирования. Они характеризуют имущественное состояние объекта хозяйствования и его изменения. По структуре основные счета бывают:

- ✓ активные;
- ✓ пассивные;
- ✓ активно-пассивные.

Эти группы счетов отличаются расположением сальдо, значением дебета и кредита, оборотов и стороной баланса, куда они заносятся.

Основные счета делятся следующим образом.

**Инвентарные** – предназначены для учета материальных ценностей. По структуре являются активными и отражаются в статьях актива баланса. Хозяйственные операции на этих счетах отражаются в денежном и натуральном эквиваленте.

**Неинвентарные счета** – к ним относится 04 счет, где учитываются приобретенные права, лицензии. По структуре является активным и отражается в статьях актива баланса.

**Денежные средства** – эти счета используются для учета денежных средств, по структуре – активные, учет ведется в денежном выражении.

**Расчетные счета** – применяются для учета расчетных операций, отражают состояние дебиторской и кредиторской задолженности предприятия, по структуре могут быть активными, пассивными и активно-пассивными.

**Фондовые счета** – предназначены для учета, контроля закрепленных средств как источников образования и целевого финансирования. По структуре – пассивные.

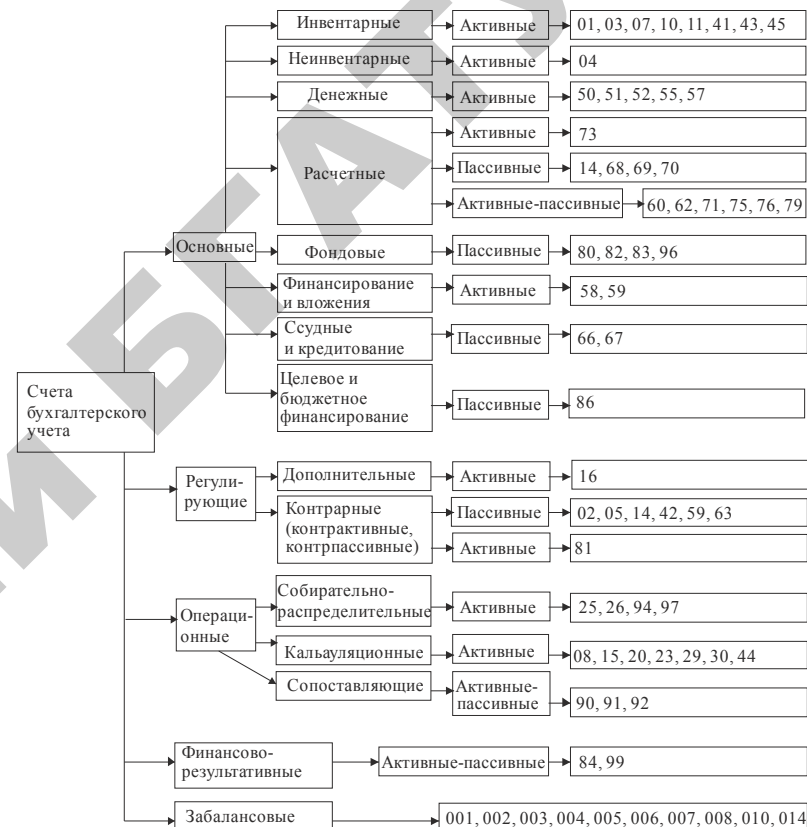


Рисунок 2. Классификация счетов по структуре и назначению

**Ссудные и кредитные счета** – предназначены для учета задолженности по полученным кредитам. По структуре – пассивные.

**Целевое и бюджетное финансирование** – предназначено для учета средств целевого финансирования. По структуре – пассивные.

2. **Регулирующие счета** – группа счетов, которая играет вспомогательную роль по отношению к отдельным основным счетам. Их назначение – оперативно уточнить, скорректировать и отрегулировать результаты стоимостной оценки, не затрагивая записей и показателей основного счета. Эти счета делятся на дополнительные и контрарные.

**Дополнительные** – по всем показателям сохраняют признаки основного счета. Для получения их новых показателей данные объединяют (суммируют). Они увеличивают оценку средств.

ПРИМЕР: счет 16 регулирует счет 10 путем суммирования к нему (сч. 10) транспортно-заготовительных расходов. В результате определяется фактическая стоимость заготовления продукции.

**Контрарные** – ими являются такие счета, которые позволяют определить действующую стоимость объекта путем вычитания из основного счета; являются контрактивными, т. е. противостоящими какому-либо активному счету. По структуре – пассивные.

3. **Операционные счета** – предназначены для учета хозяйственных процессов. Они делятся следующим образом.

**Собирательно-распределительные** – служат для собирания расходов по определенному процессу с целью последующего их распределения и отнесения на соответствующие объекты. Все затраты средств отражаются по дебету этих счетов, а по кредиту в конце отчетного периода их списывают на другие счета, т. е. эти счета закрываются. По структуре – активные;

**Калькуляционные счета** – используются для собирания расходов по определенному процессу с целью определения себестоимости продукции или приобретаемых материальных ценностей. По структуре – активные.

**Сопоставляющие счета** – предназначены для выявления результатов финансовой деятельности предприятий, т. е. для определения или расчета прибылей или убытков от реализации продукции. По структуре – активно-пассивные.

4. **Финансово-результативные счета** – предназначены для учета и контроля накопления или потери финансовых результатов хозяйственной деятельности. Эти счета – активно-пассивные. Если на предприятии прибыль – счет пассивный, если убыток – активный.

### Классификация счетов по отношению к балансу

Вся совокупность счетов, применяемых в бухгалтерском учете, по отношению к балансу делится на 2 группы.

**Балансовые счета.** Свое название получили вследствие учета на них средств, принадлежащих предприятию, сумма которых входит в итог баланса. Балансовые счета представляют собой строго определенную взаимосвязанную систему, а система является развитием, уг-

лублением и детализацией баланса предприятия. На балансовых счетах применяется двойная запись. Они имеют двузначный код и по структуре могут быть активные, пассивные и активно-пассивные. Балансовые счета отражают средства предприятия и их источники.

**Забалансовые счета** предназначены для получения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании, распоряжении или ответственном хранении. Такие счета называются депозитно-имущественные. К таким счетам относятся: товарно-материальные ценности, принятые на хранение; материалы, принятые в переработку; бланки строгой отчетности и др. В составе забалансовых счетов могут открываться счета, предназначенные для дальнейшего контроля за отдельными операциями, которые отражены в системе счетов и могут повлечь за собой негативные и позитивные последствия. К таким счетам можно отнести бланки строгой отчетности, на которых учитывается наличие и движение бланков, выдаваемых под отчет. Контрольную функцию выполняет также счет списания в убыток задолженности неплатежеспособных дебиторов. Цель такого учета – наблюдение за возможностью взыскания задолженности в случае изменения имущественного положения должника. Ведение учета на этих счетах в настоящее время жестко не регламентируется. Записи ведутся в простой однократной системе.

Записи на счетах осуществляются в натуральном и стоимостном выражении. Счета имеют двустороннее деление (условный Дебет и Кредит), кроме того, учет может вестись в синтетическом и аналитическом разрезах.

### Контрольные вопросы

1. По каким признакам классифицируются все счета?
2. Чем определяется экономическое содержание счета?
3. Опишите основное содержание классификации счетов по назначению.
4. Укажите характерные особенности, назначения основных счетов.
5. Укажите характерные особенности, назначения регулирующих счетов.
6. Укажите характерные особенности, назначения собирательно-распределительных счетов.
7. Какова классификация счетов по отношению к балансу?

### Задачи для самостоятельного решения

При выполнении задач необходимо учесть, что вместо пропущенных в задачах двух знаков «XX» вписывается (подставляется) порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который определяет индивидуальный вариант.

**Цель выполнения заданий:** научиться отражать хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета, составлять оборотную ведомость по счетам синтетического и аналитического учета.

**Содержание работы:** изучение взаимосвязи между счетами, возникающую в результате отражения на них хозяйственных операций при помощи двойной записи, составление бухгалтерских проводок по приведенным хозяйственным операциям, составление оборотной ведомости.

#### Задача 1.

##### Требуется:

- 1) открыть счета по данным баланса машиностроительного завода на 1 января 200\_ г. и записать в них остатки на начало месяца;
- 2) записать в журнал регистрации хозяйственных операций бухгалтерские проводки за январь 200\_ года;
- 3) отразить на счетах хозяйственные операции за месяц;
- 4) подсчитать на счетах обороты за январь и остатки на 1 февраля 200\_ года;
- 5) составить баланс на 1 февраля 200\_ года.

Данные для решения задачи.

Баланс машиностроительного завода на 1 января 200\_ года

Актив	Сумма, тыс.руб	Пассив	Сумма, тыс.руб.
Основные средства	1020000	Уставный капитал	600000
Материалы	180000	Прибыль отчетного года	3856000
Незавершенное производство	96000	Краткосрочные кредиты банка	1200000
Расчетный счет	6474000	Расчеты с бюджетом	640000
Касса	926000	Расчеты с персоналом по оплате труда	2400000
Баланс	8696000	Баланс	8696000

### Хозяйственные операции за январь 200\_года

1. По чеку №155111 получены деньги с расчетного счета и оприходованы в кассу	24XX000
2. Выплачена из кассы заработная плата работникам предприятия	2XX0000
3. Погашен краткосрочный кредит банка	12XX000
4. Отпущены со склада материалы для производства продукции	8XX00
5. Перечислена с расчетного счета задолженность бюджету	6XX00
6. Неполученная заработная плата сдана из кассы на расчетный счет	4XX000

Бухгалтерские проводки запишите в журнал регистрации хозяйственных операций по следующей форме:

Номер хозяйственной операции	Краткое содержание операции	Наименование корреспондирующих счетов		Сумма, тыс.руб.	
		Дебет	Кредит	Частная	Общая

#### Задача 2.

##### Требуется:

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) составить бухгалтерские проводки по приведенным хозяйственным операциям.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб
1. Поступили от поставщика и оприходованы на складе материалы	3XX00
2. Внесены в кассу не использованные подотчетным лицом денежные средства	4XX00
3. Оприходованы в кассе предприятия денежные средства, поступившие с расчетного счета для выдачи заработной платы	84 000
4. С расчетного счета предприятия перечислены денежные средства в счет погашения задолженности поставщику	36 200
5. Зачислен на специальный счет в банке краткосрочный кредит	3XX00

### Задача 3.

#### Требуется:

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) составить бухгалтерские проводки по приведенным хозяйственным операциям;
- 3) определить, какие из них являются простыми, а какие – сложными.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб
1. Поступили от поставщика и оприходованы на складе материалы	6XX00
2. Внесены в кассу не использованные подотчетным лицом денежные средства	4XX00
3. Оприходованы в кассе предприятия денежные средства, поступившие с расчетного счета для выдачи заработной платы	84000
4. Перечислены с расчетного счета предприятия денежные средства:	
4.1. поставщику за материалы	47000
4.2. поставщику за топливо	1XX00
4.3. задолженность банку по краткосрочному кредиту	2XX00
5. С расчетного счета в кассу поступили денежные средства:	
5.1. на выплату заработной платы	47000
5.2. на командировочные расходы	2XX00
5.3. на хозяйственные нужды	4XX00
6. Поступило от поставщика и оприходовано на складе топливо	86000
7. Выплачены из кассы денежные средства под отчет работнику на хозяйственные нужды	4XX00
8. Выплачена из кассы заработная плата рабочим	47000
9. Поступили в кассу неиспользованные денежные средства от подотчетного лица	1XX00
10. Выдано под отчет работнику на командировочные расходы	6XX0

### Задача 4. Исходные данные.

На 01.06.200\_ г. на предприятии имеются остатки хозяйственных средств и их источников по приведенным счетам.

Наименование счета	Сумма, руб
1. Основные средства	44000
2. Уставный фонд	140000
3. Амортизация основных средств	18000
4. Материалы	135000
5. Нераспределенная прибыль	82000
6. Расчеты с покупателями и заказчиками (кредиторская задолж.)	57200
7. Расчетный счет	120300
8. Касса	11000
9. Товары	145800
10. Расчеты с учредителями (дебиторская задолженность)	17300
11. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (дебитор. задолж.)	13400
12. Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	70000
13. Расчеты с персоналом по оплате труда	10200
14. Расчеты с подотчетными лицами (кредиторская задолж.)	18000
15. Доходы будущих периодов	91400

В июне на предприятии произведены следующие хозяйственные операции.

Наименование хозяйственной операции	Сумма, руб
1. С расчетного счета в банке получены деньги и оприходованы в кассе	2XX00
2. Из кассы выданы деньги под отчет на хозяйственные нужды	1XX00
3. В кассу получен остаток денежных средств от подотчетного лица	4XX0
4. Получены от поставщика и оприходованы основные средства	28XX60
5. С расчетного счета перечислены деньги поставщику за основные средства	28XX60
6. С расчетного счета перечислены деньги поставщику за запасные части	27XX0
7. На склад поступили материалы от подотчетного лица	12XX0
8. С расчетного счета погашена задолженность банку по краткосрочному кредиту	3XX00
9. Из кассы выплачена заработная плата рабочим и служащим	10200
10. Из кассы внесены денежные средства на расчетный счет	



**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета, указать номер счета в соответствии с планом счетов. Записать начальное сальдо;
- 2) отразить бухгалтерские проводки, определить обороты и конечное сальдо по каждому счету;
- 3) составить оборотную ведомость за месяц;
- 4) определить влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс.

**Задача 5.** На основании приведенных ниже сумм хозяйственных операций за месяц *составить шахматную ведомость по организации.*

1. Оприходованы основные средства, поступившие от поставщика на 22XX0000 руб.
2. Поступили от иностранного поставщика нематериальные активы на 12 XX 00000 руб.
3. Оплачено с валютного счета поставщику за нематериальные активы 12 XX 00000 руб.
4. Выдано из кассы 80 руб. подотчетному лицу
5. Поступила сумма выручки от покупателя за поставленную продукцию – 290 000 000 руб.
6. Отгружена готовая продукция заказчику на сумму 3 000 000 000 руб.
7. Подотчетное лицо отчиталось по командировке (представлен авансовый отчет: проживание в гостинице, проезд, суточные) на 50 000 000 руб.
8. Оприходованы материалы, поступившие от поставщика, – 40 000 000 руб.
9. Организация получила краткосрочный кредит в банке – 130 000 000 руб.
10. Оплачена с расчетного счета поставщику стоимость поступивших основных средств 220 000 000 руб.
11. С расчетного счета получены в кассу организации наличные денежные средства для выдачи заработной платы и на хозяйственные нужды 280 000 000 руб.
12. Начислена заработная плата рабочим основного производства 350 000 000 руб.
13. Выдана из кассы заработная плата работникам 200 000 000 руб.
14. Возвращена в кассу неиспользованная подотчетным лицом сумма –30 000 000 руб.

**Задание для закрепления материала**

**Задача 1.**

**Требуется:**

- 1) составить баланс промышленного предприятия на 1 марта 20\_\_ г.;
- 2) составить журнал регистрации хозяйственных операций за март, где указать типы изменений в балансе под влиянием каждой хозяйственной операции, а также корреспонденцию счетов.

Рекомендуется следующая форма.

Номер п/п	Содержание операции	Сумма	Тип изменений в балансе	Корреспондирующие счета	
				Дебет	Кредит

- 3) открыть счета синтетического учета, записать в них остатки на 1 марта операции за месяц, подсчитать итоги оборотов по дебету и кредиту, вывести остатки на 1 апреля;
  - 4) составить оборотную ведомость по счетам синтетического учета;
  - 5) по данным оборотной ведомости составить баланс на 1 апреля.
- Исходные данные представлены в таблице.

Исходные данные

**Вариант 1**

Таблица 1 – Остатки по счетам на 1 марта 2\_\_ г.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Основные средства	5200000	
2. Материалы	760000	
3. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	30000	184800
4. Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками		191000
5. Уставный капитал		6386000
6. Расчеты с подотчетными лицами	2000	
7. Готовая продукция	407000	
8. Краткосрочные кредиты банков		561000
9. Касса	51000	

Окончание таблицы 1

1	2	3
10. Кредиторская задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда		72000
11. Основное производство	630000	
12. Кредиторская задолженность по налогам и сборам		220000
13. Расчетный счет	470000	

Таблица 2 – Хозяйственные операции за март

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
1. Из заработной платы работников удержан подоходный налог	4450
2. Отпущены материалы в основное производство	22800
3. Перечислено с расчетного счета кредиторам	560
4. Сдан из кассы на расчетный счет сверхлимитный остаток денег	46000
5. Перечислено с расчетного счета в погашение кредита банка	65000
6. Выдано из кассы подотчетному лицу	500
7. Оприходована готовая продукция, выпущенная из основного производства	9700
8. Поступили материалы от поставщиков	6200
9. За счет кредита банка погашена задолженность перед поставщиками	6200
10. Начислена заработная плата рабочим основного производства	7900
11. Получены в кассу с расчетного счета деньги для выдачи зарплаты	69600
12. Выдана работникам заработная плата из кассы	67900

**Вариант 2**

Таблица 1 – Остатки по счетам на 1 марта 2\_\_ г.

Наименование счетов	Сумма, тыс. руб.	
	Дебет	Кредит
1. Основные средства	560000	
2. Касса	2000	
3. Уставный капитал		833000
4. Материалы	430000	
5. Краткосрочные кредиты банков		42000
6. Кредиторская задолженность по налогам и сборам		23000
7. Расчетный счет	98000	
8. Кредиторская задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда		14000
9. Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками		32000
10. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		6000
11. Расчеты с подотчетными лицами	1000	
12. Основное производство	44000	
13. Нераспределенная прибыль		185000

Таблица 2 – Хозяйственные операции за март

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
1. Перечислено с расчетного счета поставщикам в погашение задолженности	4600
2. Оприходованы материалы, поступившие от поставщиков	2600
3. Отпущены в основное производство материалы со склада	1200
4. Начислена заработная плата рабочим основного производства	7800
5. Из заработной платы рабочих удержан подоходный налог	1000
6. С расчетного счета удержанные налоги перечислены в бюджет	1000
7. Из подотчетных сумм уплачено за покупки материалов	500

Окончание таблицы 2

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
8. С расчетного счета перечислено органам социального страхования	5000
9. За счет кредита банка погашена задолженность поставщикам	2600
10. Возвращены в кассу неиспользованные подотчетные суммы	14
11. Перечислены с расчетного счета в погашение кредита банка	30000
12. Из основного производства возвращены на склад неиспользованные остатки материалов	400

**Вариант 3**

Таблица 1 – Остатки по счетам на 1 марта 2\_\_г.

Наименование счетов	Сумма, тыс. руб.	
	Дебет	Кредит
1. Уставный капитал		650000
2. Касса	21000	
3. Основные средства	480000	
4. Краткосрочные кредиты банков		15000
5. Нераспределенная прибыль		194000
6. Основное производство	75000	
7. Расчетный счет	128000	
8. Кредиторская задолженность, задолженность по налогам и сборам		196000
9. Кредиторская задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда		26000
10. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		8000
11. Расчеты с подотчетными лицами	18000	
12. Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками		46000
13. Материалы	413000	

Таблица 2 – Хозяйственные операции за март

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
1. Из кассы выдано под отчет на покупку материалов	1500
2. Уплачено из подотчетных сумм за материалы	1300
3. Остаток неиспользованных подотчетных сумм возвращен в кассу	200
4. Оприходовано топливо, поступившее от поставщиков	4600
5. С расчетного счета перечислено поставщикам за материалы	16000
6. Отпущены материалы со склада в основное производство	4000
7. Начислена заработная плата рабочим, занятым в основном производстве	5600
8. Из сумм начисленной заработной платы удержан подоходный налог	820
9. С расчетного счета перечислен в бюджет подоходный налог	820
10. Получено в кассу с расчетного счета для выдачи зарплаты	4780
11. За счет банковского кредита погашена задолженность перед поставщиками за топливо	4600
12. С расчетного счета перечислено в погашение задолженности банку по кредиту	7000

**Вариант 4**

Таблица 1 – Остатки по счетам на 1 марта 2\_\_г.

Наименование счетов	Сумма, тыс. руб.	
	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками		110000
2. Кредиторская задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда		12000
3. Расчетный счет	68000	
4. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		26000
5. Нераспределенная прибыль		165000

## Окончание таблицы 1

1	2	3
6. Касса	25000	
7. Материалы	57000	
8. Расчеты с подотчетными лицами	27000	
9. Основные средства	662000	
10. Краткосрочные кредиты банков		385000
11. Кредиторская задолженность, задолженность по налогам и сборам		24000
12. Основное производство	26000	
13. Уставный капитал		145000

Таблица 2 – хозяйственные операции за март

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
1. Из кассы выдано под отчет на покупку канцелярских товаров	1000
2. Оприходованы канцелярские товары, приобретенные из подотчетных сумм	900
3. Остаток неиспользованной подотчетной суммы внесен в кассу	100
4. Начислена заработная плата рабочим основного производства	8700
5. Из начисленной заработной платы удержан подоходный налог	540
6. Выдана заработная плата из кассы	18060
7. Из кассы на расчетный счет сдана не выданная заработная плата	2100
8. Оприходовано топливо, поступившее от поставщиков	2600
9. За счет кредита банка погашена задолженность поставщикам за топливо	2600
10. Отпущены материалы в основное производство	4700
11. С расчетного счета перечислена задолженность фонду социальной защиты населения	21000
12. С расчетного счета перечислено поставщикам в погашение задолженности	37000

## Задача 2.

**Требуется:**

- 1) на основании имеющихся остатков по счетам составить баланс предприятия на 1 марта 20\_\_ г.;
- 2) открыть счета синтетического учета, записать в них остатки на 1 марта;
- 3) составить журнал регистрации хозяйственных операций за март, проставить корреспонденции счетов;
- 4) сделать разnosку по счетам за месяц, подсчитать итоги оборотов по дебету и кредиту, вывести остатки на 1 апреля;
- 5) составить оборотную ведомость по счетам синтетического учета;
- 6) по данным оборотной ведомости составить баланс на 1 апреля.

Остатки средств и источников предприятия на 1 _____ 2000 г.					
тыс. руб.					
Наименование хозяйственных средств и источников их образования	1	2	3	4	5
1	2	3	4	5	6
1. Сырье и материалы	66115	53420	55700	67738	66300
2. Основные средства	180600	220500	720700	1020500	1120500
3. Амортизация основных средств	92455	147485	218000	384610	484500
4. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации	4030	3010	9100	17300	15300
5. Затраты в незавершенном производстве	27860	23250	53400	39310	40300
6. Незавершенные капитальные вложения	35410	35410	15600	107000	63000
7. Готовая продукция	41670	38690	109000	91500	89150
8. Товары отгруженные	29800	29800	69000	146300	156200
9. Касса	990	790	790	1010	880
10. Расчетный счет	27110	47110	40110	53652	16620
11. Инвестиции в дочерние общества	10000	15000	12000	30000	30000
12. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами (дебиторская задолженность)	15300	8730	19500	21200	41000
13. Расчеты с подотчетными лицами (задолженность подотчетных лиц)	1250	1250	2050	2050	1650
14. Уставный (фонд) капитал	173140	173140	550000	750000	706700

## Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6
15. Нераспределенная прибыль	36120	33520	64000	130000	217600
16. Долгосрочные кредиты банков	73485	73485	110000	150000	0
17. Краткосрочные кредиты банков	45000	48595	55000	40000	130000
18. Расчеты с бюджетом (задолженность по налогам, уплачиваемым с прибыли)	9970	10500	14200	15880	850
19. Расчеты с поставщиками и подрядчиками (задолженность поставщиков)	2400	17400	12000	29400	27400
20. Расчеты с прочими кредиторами	2300	2300	7300	5500	9670
21. Расчеты с персоналом по оплате труда (задолженность персоналу предприятия по оплате труда)	3550	950	450	2300	800
22. Расчеты по социальному страхованию и обеспечению (задолженность органам социального страхования)	150	100	0	970	100
23. Резервный фонд	12080	10000	35000	53000	42300
24. НДС по приобретенным ТМЦ, работам, услугам	5715	5715	0	9300	10600
25. Чистая прибыль отчетного года	0	0	21000	32000	27980
26. Добавочный фонд	0	0	44000	72000	58400

Журнал регистрации хозяйственных операций предприятия за __200__ г.						
Содержание операции	Сумма, тыс.руб.					
	1	2	3	4	5	6
1. Отпущены со склада в производство материалы	17380	28500	42100	58100	76200	
2. Израсходовано на нужды основного производства подотчетными лицами (по авансовому отчету)	550	830	940	910	740	
3. Возвращены в кассу подотчетными лицами остатки неиспользованных подотчетных сумм	200	320	210	420	650	
4. Поступили деньги на расчетный счет (погашена дебеторская задолженность)	15300	8730	7000	10000	29000	

## Продолжение таблицы

1	2	3	4	5	6
5. Начислена зарплата и премия за производственные результаты	11900	17500	19100	16800	23070
6. Начислены налоги на ФОТ (в соответствии с действующим законодательством на момент написания работы)					
6.1. Страховой взнос ФССН	?	?	?	?	?
6.2. Обязательный платеж по страхованию	?	?	?	?	?
7. Произведены удержания из заработной платы:					
7.1. Подоходный налог	2100	2625	2865	2520	3461
7.2. Пенсионный фонд	120	175	191	168	231
8. Перечислена задолженность по налогам в ФССН	?	?	?	?	?
9. Погашена задолженность по расчетам с бюджетом:					
9.1. Налог на прибыль	9970	10500	0	15880	850
9.2. Подоходный налог	?	?	?	?	?
10. Погашена с р/счета задолженность банку по краткосрочному кредиту	10000	17000	55000	30000	80000
11. Выдан из кассы под отчет аванс на хозяйственные нужды	550	430	780	1000	2700
12. Получено в кассу с расчетного счета	11000	17000	17900	16100	21000
13. Выдана из кассы зарплата рабочим и служащим	10500	15500	15920	15200	19200
14. По ТТН оприходованы на склад материалы	12970	15255	16102	66737	56780
15. Отражен НДС на поступившие материалы	2335	2745	2898	12013	10220
16. Возвращена кассиром в банк своевременно не выданная зарплата	250	1580	1080	1020	550
17. Оплачен компьютер согласно договору и выписке банка	1500	1650	1410	1410	1710
18. По ТТН оприходован компьютер (стоимость без НДС)	?	?	?	?	?
19. Отражен НДС за компьютер	?	?	?	?	?
20. По акту ввода компьютер введен в эксплуатацию	?	?	?	?	?
21. Начислена амортизация по объектам основных средств	2670	1670	3670	5310	5123

Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6
22. По накладной сдана готовая продукция по фактической себестоимости за месяц (сумма определяется самостоятельно при условии, что незавершенное производство на конец месяца составляет вариант 1 – 25148 тыс.руб, 2 – 34633 тыс.руб, 3 – 47981 тыс.руб, 4 – 20283 тыс.руб., 5 – 29318 тыс.руб.)	?	?	?	?	?
23. Отгружена готовая продукция по фактической себестоимости (с использованием сч.45)	52400	46700	60700	137360	143360
24. По окончании месяца произведен зачет уплаченного НДС:					
24.1. По материалам	8050	8460	2898	21313	20820
24.2. По основным средствам	?	?	?	?	?
25. Оплачены счета поставщиков	16800	16800	42300	89900	70400
26. Поступила оплата за отгруженную продукцию (по отпускной цене)	47800	57800	117900	201800	182410
27. Списана плановая с/с отгруженной продукции	34300	42100	81780	158350	137350
28. Начислен НДС и косвенных налогов от выручки в бюджет	8575	8800	17980	30770	27818
29. Списание суммы прибыли (убытка) полученной от реализации продукции, работ и услуг	?	?	?	?	?

## 6. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ, УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ, ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ

### План лекции

1. Первичное наблюдение в бухгалтерском учете.
2. Понятие инвентаризации, ее виды.
3. Порядок проведения и оформления инвентаризации.
4. Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете.
5. Учетные регистры, их сущность и классификация.
6. Формы бухгалтерского учета, их сущность.
7. Отчетность предприятий.

### Первичное наблюдение в бухгалтерском учете

Особенностью бухгалтерского учета является его строгая и полная документальность.

Бухгалтерским документом называется письменное подтверждение уже свершившейся хозяйственной операции или разрешение на ее выполнение.

Документы **по назначению** делятся на:

- распорядительные – содержат приказ, распоряжение (приказы, доверенности, денежные чеки);
- исполнительные или оправдательные – содержат факт совершения операции (акты, накладные);
- комбинированные (кассовые ордера, авансовые отчеты);
- документы бухгалтерского оформления (справки).

**По характеру отражения информации** документы бывают:

- первичные, которые отражают одну операцию в момент ее совершения;
- сводные, которые составляются на основе первичных документов и обобщают суммы по нескольким хозяйственным операциям.

Документы составляются на **бумажных** и **машинных** носителях информации. Для того чтобы документы могли выполнять свои функции в бухгалтерском учете, они должны иметь правильно заполненные обязательные реквизиты:

- наименование и номер документа;
- наименование организации и дату составления;
- содержание хозяйственной операции;

- количественное измерение хозяйственной операции в натуральном и денежном выражениях;
- наименование должностей, фамилии и личные подписи участников хозяйственной операции.

Могут быть и дополнительные реквизиты.

Существуют типовые формы документов, обязательные для всех предприятий.

**По месту составления** документы подразделяются на:

- внутренние – составленные на данном предприятии (акты, требования, платежные поручения и др.);
- **внешние – поступающие со стороны (счета-фактуры, платежные требования).**

**По способу охвата операций** документы бывают:

- разовые – содержат одну хозяйственную операцию (приказ, расходный кассовый ордер);
- накопительные – содержат несколько хозяйственных операций (наряды на сдельную работу);
- группировочные – составляются на основании однородных, разовых документов, сгруппированных по видам затрат или товарно-материальных ценностей.

Движение документов с момента их составления до момента передачи в архив называется **документооборотом**.

Поступившие в бухгалтерию документы обязательно проходят:

- 1) внешнюю или техническую проверку (чистота, полнота и правильность заполнения всех реквизитов);
- 2) проверку законности всех хозяйственных операций в соответствии с законодательством;
- 3) арифметическую проверку (таксировку, т. е. перемножение количества на цену, подсчет итогов);
- 4) встречную проверку – сопоставление нескольких экземпляров одного и того же документа. Этот прием помогает вскрыть случаи исправления данных в документах, составления подложных документов;
- 5) контировку – проставление на документах корреспонденции по синтетическим счетам.

Если в документах обнаружены ошибки, то они исправляются и подтверждаются подписью и датой. В содержании кассовых и банковских документов **не допустимы никакие исправления**.

После проверки документов их содержание переносится в бухгалтерские учетные регистры, затем они распределяются по соответствующим папкам. В конце года они сдаются в архив предприятия. В архиве предприятия документы хранятся в течение определенных сроков, необходимых для наведения справок. Основная масса документов хранится 3 года, акты ревизии – 5 лет, документы по заработной плате – 75 лет.

В сельскохозяйственных организациях бухгалтерский учет организован, как правило, в виде самостоятельного подразделения, возглавляемого главным бухгалтером.

Предприятие, руководствуясь законодательством Республики Беларусь, формирует свою учетную политику, учитывая структуру управления, специфику производства.

**Учетная политика предприятия** – установленная совокупность методов, приемов и способов ведения и организации бухгалтерского учета, не противоречащих законодательству.

Способы ведения бухгалтерского учета, выбранные предприятием, применяются всеми его структурными подразделениями, независимо от места их расположения.

Разработанная главным бухгалтером учетная политика утверждается приказом по предприятию. В течение отчетного года она не должна изменяться.

### Понятие инвентаризации, ее виды

Одним из важнейших требований к бухгалтерскому учету является требование реальности его показателей. Однако данные учета могут расходиться с действительностью.

Выявление всех этих неточностей возможно в результате периодической сверки по результатам инвентаризации.

**Инвентаризация** – это проверка фактического наличия и состояния денежных и материальных ценностей, их соответствия данным бухгалтерского учета с целью контроля за их сохранностью и подтверждения реальности баланса предприятия.

Основные задачи инвентаризации:

- 1) выявление фактического наличия имущества;
- 2) контроль за сохранностью имущества;
- 3) проверка соблюдения правил и условий хранения имущества;
- 4) проверка реальности стоимости учтенного в балансе имущества.

В соответствии с действующими нормативными актами по ведению бухгалтерского учета предприятие самостоятельно определяет количество инвентаризаций в отчетном периоде, а также даты их проведения. Кроме этого, **инвентаризацию обязательно проводят в следующих случаях:**

- при смене материально-ответственных лиц (в день приема-передачи дел);
- при установлении фактов хищения, а также порчи ценностей (немедленно после установления факта);
- в случае пожара или стихийных бедствий;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при переоценке ценностей;
- при передаче имущества в аренду, при его выкупе, продаже;
- при реорганизации или ликвидации предприятия.

Инвентаризации подлежат **все** имущество предприятия, числящееся на балансе, независимо от его местонахождения, а также материальные ценности, находящиеся на ответственном хранении.

Различают:

- полную;
- частичную инвентаризации.

**Полная** инвентаризация охватывает все без исключения имущество предприятия. Она проводится перед составлением годового отчета на 1 января, но ввиду ее громоздкости отдельные виды средств разрешено инвентаризировать раньше (например, капитальные вложения – на 1 декабря).

**Частичная** инвентаризация охватывает какой-либо один вид средств и проводится несколько раз в год. Например, денежные средства в кассе – 1 раз в квартал, расчеты с бюджетом – 1 раз в квартал, расчеты с дебиторами и кредиторами – не менее 2 раз в год.

Инвентаризации бывают:

- ✓ плановыми (проводятся в заранее установленные сроки);
- ✓ внеплановыми (проводятся по фактам хищения, стихийных бедствий, по указаниям вышестоящих организаций).

Инвентаризация обычно проводится на 1-ое число месяца. Процесс проведения инвентаризации непрерывный, т. е. начавшуюся инвентаризацию нельзя приостановить по производственным или другим причинам. На период инвентаризации все склады должны быть закрыты, а прием и отпуск материальных ценностей (по возможности) прекращен.

Основанием для проведения инвентаризации является **распоряжение руководителя предприятия**, в котором указывается время начала инвентаризации и состав комиссии.

### Порядок проведения и оформления инвентаризации

Во всех случаях инвентаризация проводится комиссией в составе председателя комиссии и ее членов, в число которых входят:

- представители администрации;
- работник бухгалтерии;
- материально-ответственные лица;
- представитель собственника.

На момент начала инвентаризации материально-ответственное лицо должно составить **последний отчет** о наличии материальных ценностей, составить опись наличных денег, если они есть, **и дать расписку**, что все наличные деньги сданы, в последний отчет на момент начала инвентаризации включены все документы на приход и на расход материальных ценностей. Завизировав отчет, комиссия начинает инвентаризацию.

Инвентаризация проводится по каждому месту хранения и материально-ответственному лицу отдельно, в его присутствии. Все ценности проверяются путем подсчета, взвешивания, обмера (кроме предметов в неповрежденной заводской упаковке).

Проведение инвентаризации оформляется **инвентаризационной описью**, которая составляется в 3-х экземплярах: 1-ый экземпляр заполняется материально-ответственным лицом, 2 и 3 – под копирку членами комиссии. Наименование материальных ценностей и их количество показывается в описи в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывается прописью число порядковых номеров и количество натуральных показателей, записанных на данной странице.

Исправление ошибок проводится на всех экземплярах описи корректурным способом и подписывается всеми членами комиссии и материально-ответственным лицом.

Каждая страница описи подписывается членами комиссии и материально-ответственным лицом. В конце инвентаризации материально-ответственное лицо дает расписку, что все ценности в его присутствии проверены и приняты на его ответственное хранение.



Затем инвентаризационная опись передается в бухгалтерию, составляется *сличительная ведомость*.

### Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете

После сопоставления данных по каждой позиции выявляются расхождения между учетными данными и фактическим наличием. Инвентаризационная комиссия выявляет причины недостачи или излишков и *берет письменное объяснение* у материально-ответственного лица, а в заключении, которое *утверждается руководителем и оформляется протоколом*, определяет порядок регулирования разниц.

В соответствии с законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» излишки выявленного при инвентаризации имущества зачисляются на увеличение прибыли отчетного года. Стоимость недостач, порчи в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства. Норма убыли применяется только в случае фактически обнаруженных недостач. Недостачи сверх норм возмещают за счет страховых фондов, а если известен виновник, то за его счет. Невозмещенные недостачи списываются за счет прибыли.

В бухгалтерском учете выявленные излишки отражают проводкой:

Дт 01, 10, 41, 40, 50 Кт 92/1.

На недостачу предварительно делается запись:

Дт 94 Кт 10, 50.

Списание недостачи в пределах норм естественной убыли фиксируется проводкой:

Дт 20, 24, 26 Кт 94.

При отнесении недостачи на виновное лицо:

Дт 73/2 Кт 94.

Сумма убытков, списание невозмещенной недостачи отражается:

Дт 92/2 Кт 94.

Результаты инвентаризации после утверждения их руководителем предприятия в бухгалтерском учете *отражаются в том же месяце, в котором была закончена инвентаризация*.

### Учетные регистры, их сущность и классификация

**Учетные регистры** – это специальные таблицы (бланки), предназначенные для отражения в них хозяйственных операций, зафиксированных в первичных документах.

Регистры предназначены для накопления, группировки и систематизации по счетам однородных хозяйственных операций, содержащихся в документах. Они используются в целях контроля, управления и анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия и для составления установленных форм отчетности.

Простейшая учетная форма регистра – это регистрационный журнал хозяйственных операций.

В связи с тем, что счетов много и регистров большое количество, учетные регистры классифицируются.

**Регистры аналитического учета** предназначены для отражения однородных записей по отдельным аналитическим счетам. Каждая операция записывается достаточно полно не только в денежном, но и в натуральном выражении (карточка учета инвентарных средств).

**Регистры синтетического учета** предназначены для записи хозяйственных операций в разрезе синтетических счетов и субсчетов. Записи в этих регистрах ведутся без пояснительного текста в обобщенном виде в денежном выражении (журналы-ордера).

**Регистры, совмещающие аналитический и синтетический учет**, повышают достоверность и наглядность учета. В этих регистрах отдельные строчки предназначены для аналитического учета, а итоговые данные являются показателями синтетического учета.

**Хронологические регистры** используются для записи хозяйственных операций в хронологическом порядке без группировки их по счетам (кассовая книга).

**Систематические регистры** – это регистры, в которых запись производится по определенной системе на счетах бухгалтерского учета по принципу двойной записи, исходя из экономического содержания самой операции и объекта учета. Регистрироваться могут операции по конкретному счету в разрезе его дебетовых и кредитовых оборотов и сальдо вместе или отдельно по каждой части одного или нескольких счетов (Главная книга).

**Комбинированные регистры** – регистры, в которых хронологическая последовательность записей сочетается с их систематизаци-

ей в разрезе счетов (по принципу двойной записи). Они значительно сокращают объем записи, поэтому получили наибольшее распространение (журнал-ордер № 1, ведомость 1 по счету 50).

**Ведомости (сводные листы)** представляют собой отдельные листы или скрепленные листы. Это журналы-ордера и вспомогательные ведомости к ним.

**Карточки** – сводные листы одинакового формата, отпечатанные типографским способом на плотной бумаге или тонком картоне, не скрепленные между собой. Совокупность однородных карточек называется картотекой.

**Книги** – скрепленные между собой листы бумаги, заключенные в переплет. Листы в книгах обязательно нумеруются и скрепляются подписью и печатью предприятия.

**Машинограммы** – учетный регистр, полученный в ходе обработки хозяйственных операций на ПВМ. Их форма и содержание зависит от объектов учета.

### Формы бухгалтерского учета, их сущность

Бухгалтерский учет на предприятиях требует разнообразных учетных регистров. Возможность различного сочетания технических средств для учетной регистрации приводит к образованию разных форм бухгалтерского учета.

**Форма бухгалтерского учета** – совокупность учетных регистров, в которых в определенной последовательности соответствующим образом делаются учетные записи с целью получения итоговых данных, характеризующих финансовое положение и результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются:

- количество применяемых регистров;
- их назначение, содержание и внешний вид;
- степень использования средств вычислительной техники;
- связь учетных показателей регистров с отчетностью.

Необходимость перехода от одной формы бухгалтерского учета к другим, более совершенным, обуславливается развитием предприятия. Чем сложнее и разнообразнее выполняемые предприятием операции, тем совершеннее должна быть форма бухгалтерского учета.

В настоящее время хозяйствующие субъекты республики применяют упрощенную, мемориально-ордерную, журнально-ордерную и автоматизированную формы бухгалтерского учета. Их использование регламентировано Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности».

### Упрощенная форма учета

Упрощенная форма учета была разработана в 1991 г. и рекомендована Министерством финансов СССР для применения на малых предприятиях независимо от их отраслевой или ведомственной принадлежности.

Упрощенная форма учета применяется в двух вариантах:

- 1) в качестве основного регистра используется книга учета хозяйственных операций (типовой формы № К-1);
- 2) используется несколько регистров-ведомостей учета имущества малого предприятия (типовые формы № В-1 – В-8).

Первичный вариант упрощенной формы представляет собой разновидность формы учета Журнал-Главная. Различие заключается только в названии регистра и возможности предварительно использовать накопительные регистры и мемориальные ордера, предусмотренные в форме Журнал-Главная.

Применяемая в этой форме Книга представляет собой комбинированный регистр, предназначенный одновременно и для хронологической, и для систематической регистрации хозяйственных операций, то есть она используется и в качестве Журнала регистрации хозяйственных операций, и в качестве Главной книги счетов. Кроме книги учета хозяйственных операций и кассовой книги этот вариант упрощенной формы учета предусматривает ведение дополнительного регистра по учету заработной платы и взаимосвязанных с ней расчетов (типовая форма № В-8). Форма этого регистра представляет собой разновидность расчетно-платежной ведомости, содержащей аналитические данные по начислению заработной платы каждому работнику в разрезе корреспондирующих счетов, удержания, выплаты и задолженность на начало и конец месяца. Итоговые данные этого регистра за месяц служат основанием для отражения хозяйственных операций в Книге.

Книга учета хозяйственных операций может вестись в виде отдельных ведомостей (с необходимым количеством вкладываемых), открываемых на каждый месяц, или в виде книги, в которой учет

ведется по месяцам в течение отчетного года. Книга должна быть пронумерована и прошнурована, что удостоверяется подписями руководителей и печатью предприятия. Отчетность заполняется итоговыми данными, непосредственно полученными в Книге за отчетный период.

Второй вариант упрощенной формы учета предусматривает использование в качестве основного регистра оборотных ведомостей по счетам синтетического учета, открываемых на месяц. Всего разработано и рекомендовано для использования восемь типовых форм этих ведомостей: № В-1 – для учета основных средств; № В-2 – для учета производственных запасов и готовой продукции и т. д.

Формы таблиц каждой ведомости построены с учетом специфики отражаемого объекта или процесса, но, как правило, в них отражается начальное и конечное сальдо в разрезе аналитических счетов (при их наличии), дебетовые и кредитовые обороты по каждому первичному документу или на основе взаимосвязанных по проводке ведомостей, где эти суммы получают такую же первоначальную регистрацию по документу. Поэтому ведомость представляет собой комбинированный регистр, где осуществляется не только регистрация хозяйственных операций по первичным документам, но и их систематизация в разрезе корреспондирующих счетов синтетического и аналитического учета.

Для контроля за соблюдением принципа двойной записи в этой форме учета предусмотрена оборотная шахматная ведомость (по форме № В-9), в которую из ведомостей текущего учета (№ В-1 – № В-8) переносят итоги за месяц.

Кроме контрольной шахматной ведомости при этом варианте упрощенной формы составляют и обычную оборотно-сальдовую ведомость по синтетическим счетам. Эта ведомость заполняется на основе итогов ведомостей В-1 – В-8, где по каждому синтетическому учету имеются соответствующие показатели (дебетовые и кредитовые обороты, начальное и конечное сальдо). После получения в оборотно-сальдовой ведомости трех пар одинаковых итогов приступают к заполнению установленной отчетности.

### Мемориально-ордерная форма учета

Мемориально-ордерная форма учета была создана в нашей стране и описана в 1926 г., стала широко использоваться на предприятиях в 1928–1930 гг. Свое название она получила от названия основного

регистра – мемориального ордера. Сущность этой формы сводится к следующему.

На каждый первичный документ, поступивший в бухгалтерию, составляется проводка, которая отражается в регистре, называемом мемориальным ордером. В нем отражается содержание записи, ее основание, корреспонденция и номер страницы регистрационного журнала. Каждый мемориальный ордер имеет свой номер и дату составления. Если количество однотипных первичных документов большое, то в начале их группируют и регистрируют в накопительных ведомостях, а мемориальный ордер и проводку составляют на итоговые данные по ведомости.

Кассовые операции вначале отражаются в кассовой книге, а затем оформляются мемориальным ордером. К нему прикрепляются все первичные документы (ведомости), получившие отражение (регистрацию) в виде проводок.

Правильность составления проводок по приложенным первичным документам подтверждается на ордере подписью исполнителя и главного (старшего) бухгалтера.

Все мемориальные ордера по мере составления регистрируются в хронологическом порядке в регистрационном журнале. Хозяйственные операции, получившие отражение в мемориальных ордерах и регистрационном журнале, подлежат дальнейшей записи на синтетических счетах в Главной книге. На основе итогов записей в Главной книге ежемесячно составляют оборотный баланс или оборотно-сальдовую ведомость. Конечные сальдо оборотно-сальдовой ведомости служат основой для составления отчетного (сальдового) баланса.

Параллельно с синтетическим учетом аналитический учет ведется в книгах или на карточках. В этих регистрах аналитического учета записи делают непосредственно по данным первичных бухгалтерских документов, приложенных к мемориальным ордерам.

*Достоинством мемориально-ордерной формы учета* является то, что она легко приспособляется к любым отраслям, типам предприятий и производств, проста в освоении и понимании. *К недостаткам* можно отнести многократность записей одних и тех же операций в различных регистрах, отрыв аналитического учета от синтетического, множество вспомогательных регистров, сложность в выявлении ошибок (кроме двойной записи). Мемориально-ордерная форма учета громоздка и нерациональна, сегодня практически не используется. На смену ей пришла журнально-ордерная форма учета.

## Журнально-ордерная форма учета

Наиболее современной и прогрессивной формой, основанной на ручном труде счетных работников, считается журнально-ордерная форма, которая получила свое название по названию основного регистра – журнала-ордера. Этот регистр является журналом, так как предназначен для регистрации документов в хронологическом порядке. Вместе с тем он является ордером, так как ежемесячные итоги по журналу заменяют собой бухгалтерскую проводку, которая обычно отражается в мемориальном ордере.

Журнально-ордерная форма учета применяется в двух вариантах:

- 1) полная форма, включающая 16 типовых журналов-ордеров, 18 вспомогательных ведомостей и 15 разработочных таблиц, предназначенная для использования на крупных предприятиях;
- 2) сокращенная, состоящая из 8 типовых журналов-ордеров, 6 ведомостей и 3 разработочных таблиц, предназначенная для средних и малых предприятий.

Обобщающим регистром в журнально-ордерной форме (как и в других формах) является Главная книга.

В этой форме учета все регистры – журналы-ордера, ведомости и разработочные таблицы – имеют оригинальное, отличное от других регистров построение, предназначены для учета строго определенных операций или процессов. В связи с этим за каждым регистром закреплен свой номер и счета, а сама форма регистра печатается типографским способом, имеет строго определенные, не повторяющиеся таблицы, показатели граф, строк и поясняющие тексты только для отражения операций данного вида.

Например, журнал-ордер № 1 предназначен только для учета кассовых операций, журнал-ордер № 2 и ведомость № 2 – операций по расчетному счету, журнал-ордер № 6 и ведомости № 5 и № 6 – расчетов с поставщиками и т. д. Аналогично специализированы и разработочные таблицы – для распределения заработной платы, материалов; для расчета износа основных средств, и др. (от РТ-1 до РТ-15).

Записи в журналы-ордера производятся на основе отдельных первичных документов, предварительно обработанных. При большом количестве однородных документов их сначала группируют во вспомогательных ведомостях, итоги которых переносятся в конце месяца в соответствующий журнал-ордер. Например, на основании ведомости № 16 составляется журнал-ордер № 11. Чтобы избежать повторных записей, журналы-ордера ведутся только по кредитово-

му признаку. Все кредитовые обороты собираются в одном журнале-ордере в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов: журнал-ордер № 1 – по кредиту счета 50 «Касса», журнал-ордер № 2 – по кредиту счета 51 «Расчетный счет», журнал-ордер № 7 – по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и т. д. Кроме того, для более тщательного контроля за расходованием денежных средств дебетовые обороты, например, по счетам 50 и 51 отражаются дополнительно в ведомостях № 1 и № 2 соответственно.

Итоги за месяц по каждому журналу-ордеру переносятся в Главную книгу. Главная книга содержит суммы дебетовых и кредитовых оборотов по каждому синтетическому счету, а также сальдо на начало и конец месяца. Для каждого счета в Главной книге предназначен один развернутый лист. Данные по счету в Главной книге заполняют на основе итогов журналов-ордеров за месяц. Но если в соответствующем журнале-ордере развернуто записываются кредитовые обороты счета, то в Главной книге – дебетовые обороты. Поэтому кредитовые обороты в Главной книге за месяц записывают только одной итоговой суммой, а (при необходимости) слагаемые этого итога в разрезе корреспондирующих счетов находят в соответствующем журнале-ордере.

Главная книга открывается на год. Каждый ее лист предназначен для отражения записей по отдельному счету и содержит двенадцать строк для записей итогов по месяцам, несколько строк для подведения итогов за год в целом, а также для исправительных записей по бухгалтерским справкам.

После подсчета всех дебетовых оборотов по счетам в Главной книге выводится конечный остаток и составляется сальдовый баланс.

Таким образом, основными принципами журнально-ордерной формы учета являются:

- широкое применение накопительных журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей с целью своевременного получения необходимых показателей;
- сокращение количества учетных регистров и устранение дублирующих записей;
- совмещение в одном регистре хронологической и систематической записи, а по отдельным журналам – синтетического и аналитического учета;
- максимальное использование шахматной формы и линейно-позиционного способа записей.

Основными достоинствами этой формы являются:

- уменьшение объема учетной работы;
- повышение уровня организации учетных работ и разделения труда счетных работников;
- ускорение производства записей в учетные регистры.

К недостаткам этой формы относится то, что каждый журнал-ордер имеет свои оригинальные и сложные по строению таблицы, вспомогательные ведомости и разработочные таблицы, различную технику и методику их ведения. Поэтому данная форма учета слабо приспособлена для автоматизации.

Отличие сокращенной журнально-ордерной формы учета от полной заключается в том, что ряд журналов-ордеров полной формы объединены. Первые три журнала-ордера полной формы объединены в одном журнале-ордере № 1. Журнал-ордер № 3 содержит кредитовые обороты не только по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», но и аналогичные обороты по другим счетам учета расчетов с контрагентами. Журнал-ордер № 5 используется для отражения затрат в процессе производства, а журналы-ордера № 6, № 7 и № 8 – для счетов по учету реализации продукции, финансовых результатов деятельности и капитальных вложений.

Сокращенная форма более обзора и компактна по сравнению с полной, обладает всеми ее достоинствами: однозначной определенностью методики, полной взаимной увязкой таблиц аналитического и синтетического учета, возможностью раздельного ведения учета в регистрах, системной подготовкой данных для заполнения отчетности и др. Вместе с тем, она сложна по построению, что вызывает трудности не только при ее освоении, но и при автоматизации.

### Автоматизированная форма учета

*Автоматизированная форма учета* основана на комплексной автоматизации бухгалтерского учета на базе использования новейших технических средств. Процесс обработки данных при этой форме учета подразделяется на 4 этапа:

- 1) сбор, регистрация и передача первичной информации для обработки на ЭВМ;
- 2) формирование массивов учетных данных на машинных носителях: остатков и оборотов по счетам за отчетный период, класси-

фикаторов хозяйственных операций, бухгалтерских записей и рабочих массивов;

3) контроль процесса обработки информации, записанной в массивах учетных данных, нормативно-справочной информации;

4) получение результатов обработки информации за отчетный период в виде регистров синтетического и аналитического учета (машинограмм) или отображения на экране дисплея требуемой информации.

Полная автоматизация бухгалтерского учета исключает ручной труд, позволяет ликвидировать разрыв по времени между осуществлением хозяйственной операции, получением первичной информации, ее обработкой и выдачей результативной информации.

## Отчетность предприятий

### Значение отчетности

#### в системе экономической информации, ее классификация

Правовые и методические основы организации и ведения бухгалтерской отчетности, а также требования, предъявляемые к ее составлению и представлению, регулируются законом «О бухгалтерском учете и отчетности».

*Бухгалтерская отчетность* – система показателей, отражающая имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Ее сущность как заключительной стадии или элемента системы метода бухгалтерского учета заключается в **обобщении данных бухгалтерского учета** в виде экономических показателей в определенных формах или таблицах, удобных для восприятия и использования внутренними и внешними пользователями.

Бухгалтерская отчетность необходима для:

- **управления** хозяйственной деятельностью текущего и долгосрочного характера;
- **контроля** за хозяйственной деятельностью (соблюдение его уставных положений, налоговых законов и т. д.);
- **оценки** результатов хозяйственной деятельности и стимулирования работников.

Бухгалтерская отчетность представляет собой общепринятые утвержденные формы. *При ее составлении должно быть обеспечено соблюдение следующих условий:*

1) **обособленность учета** имущества и обязательств организаций от имущества и обязательств других физических и юридических лиц;

2) **нейтральность** – бухгалтерская отчетность должна обеспечить удовлетворение интересов всех групп пользователей;

3) **непрерывность** – организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют основания прекращения деятельности;

4) **полноты** отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации имущества и обязательств;

5) **сопоставимость данных** аналитического учета с данными синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности с данными синтетического и аналитического учета;

6) **начисление** – факты хозяйственной деятельности организаций (активы, источники собственных средств, обязательства, доходы, расходы), относящиеся к тому отчетному периоду, в котором они имели место независимо от времени фактического поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Несоблюдение этих условий рассматривается как неправильное составление бухгалтерской отчетности.

**Назначение отчетности** – давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации и финансовых результатах ее деятельности.

**Задачи отчетности:**

○ формирование полной и достоверной информации о имущественном положении, доходах и расходах;

○ обеспечение внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении имущества и обязательств, об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

○ предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Бухгалтерская отчетность организаций должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных структурных подразделений, в том числе выделенных на отдельный баланс.

В какой бы форме ни представлялась отчетность, какие бы показатели не включались в ее состав, всем пользователям нужна информация своевременная, простая, ясная, открытая для ознакомления, достоверная, правдивая и надежная, полная и сопоставимая. Существует целый ряд других, не менее важных требований к отчетности.

**Обязательность и своевременность** представления информации об имуществе и обязательствах организации, ее финансовом положении и результатах деятельности в отчетном периоде позволяют эффективно использовать отчетные показатели для контроля и оперативного руководства самим субъектом хозяйствования. Пользователям очень важно получить информацию в нужный момент. Запоздалая информация не имеет большого практического значения, следовательно, несоблюдение сроков представления отчетности приводит к потере ценности данных, содержащихся в ней.

**Единство форм и методики** составления отчетности всеми организациями отрасли — одно из условий эффективной работы данной отрасли. Методологическое руководство бухгалтерской отчетностью в Республике Беларусь осуществляет Министерство финансов, которое разрабатывает и утверждает обязательные к применению всеми субъектами хозяйствования типовой формы бухгалтерской отчетности и инструкции по их заполнению. Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь разрабатывает и утверждает (по согласованию с Министерством финансов) специализированные формы отчетности и инструкции по их заполнению для организаций своей системы.

**Простота, ясность, доступность, гласность, экономичность, рациональность, действенность, краткость** – характеристики хорошо налаженной отчетности. Показатели должны отражать реальное состояние средств организации за отчетный период, вытекать из данных бухгалтерского учета, подтверждаться первичными документами и бухгалтерскими записями. Затраты на составление отчетности должны быть минимальными, а выгоды и доходы – превышать их. В отчетность следует включать только те показатели, которые необходимы для принятия управленческих решений. Показатели сводят в компактные и удобные для использования таблицы, поэтому отчетность представляется на типовых или стандартных формах. Отчетность должна быть простой, ясной и доступной для понимания пользователей, поэтому в последние годы ведется работа по сокращению ее количества и упрощению содержания.

Отчетность должна соответствовать международным и национальным стандартам учета и отчетности и общепризнанным принципам ведения учета в организации.

Отчетность классифицируется по различным признакам:

- видам, назначению;
- источникам и периодичности составления;
- способу и срокам представления;
- степени обобщения и т.д.

**По видам** отчетность делится на оперативную, статистическую и бухгалтерскую (финансовую).

**По назначению и источникам получения данных** она подразделяется на бухгалтерскую, статистическую и оперативную.

**Оперативная** отчетность предназначена для текущего контроля и управления внутри предприятия в момент совершения хозяйственной операции или после ее завершения. Она составляется по данным оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени (сутки, пятидневку, декаду).

**Статистическая отчетность** – это система количественных и качественных показателей, предназначенных для статистического изучения финансово-хозяйственной деятельности организации, установления закономерностей и тенденций в развитии производства. Она составляется по данным оперативно-технического и бухгалтерского учета. Наиболее существенная особенность статистической отчетности заключается в том, что она охватывает только важнейшие для данного отчетного периода показатели производственно-финансовой деятельности организации, составляется в сжатые сроки и используется для оперативного воздействия на производственный процесс. Методическое руководство статистической отчетностью осуществляет Министерство статистики и анализа Республики Беларусь. Им разрабатываются и утверждаются формы статистической отчетности и рекомендации по их заполнению.

**Бухгалтерская (финансовая) отчетность** представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности за отчетный период. Ее составляют по данным синтетического и аналитического учета.

**По срокам представления** статистическая отчетность подразделяется на **оперативную (текущую)** и **годовую**.

Сроки представления статистической отчетности и ее адресность указаны на бланках, как и перечень лиц, чьи подписи требуются на отчетах (руководитель, главный бухгалтер, главный экономист и т. д., а также исполнитель).

Пользователями статистической отчетности являются:

- районный (городской) отдел статистики;
- вышестоящая организация.

**По способу доставки** статистическая отчетность подразделяется на почтовую, телеграфную, доставляемую с курьером, передаваемую по факсу или с помощью компьютерной сети.

**Отчетный период** – период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность (месяц, квартал, год). Для годовой бухгалтерской отчетности он длится с 1 января по 31 декабря включительно. **Отчетной датой** для составления бухгалтерской отчетности считается последний календарный день отчетного периода. Для годовой бухгалтерской отчетности – 31 декабря отчетного года.

**По срокам составления бухгалтерская** отчетность подразделяется на промежуточную (месячную и квартальную) и годовую.

**Промежуточная** отчетность содержит ограниченное количество форм и показателей, она более краткая, чем годовая, сроки ее представления более сжатые.

**Годовая** отчетность характеризует все стороны хозяйственной деятельности и финансовые результаты работы организации по итогам календарного года с 1 января по 31 декабря, а для вновь созданных организаций – с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно.

Организация должна составлять бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года, если иное не установлено законодательством. При этом месячные и квартальные отчетности являются промежуточными.

Если данные за период, предшествующий отчету, подлежат корректировке исходя из правил, то каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснительной записке вместе с указанием ее причин.

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом для вновь созданной либо реорганизо-

ванной организации считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря включительно.

Данные о фактах хозяйственной деятельности, проведенных до государственной регистрации вновь созданной организации, включаются в ее бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год. Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации. В ней не допускается зачет между статьями активов и пассивов, прибылей и убытков, кроме случаев, предусмотренных законодательством.

**По степени обобщения информации** выделяют первичную и сводную отчетность. **Первичная** отчетность представляется субъектами хозяйствования, а **сводная** – министерствами и ведомствами. Она основывается на первичной отчетности. Разновидностью сводной отчетности является **консолидированная** отчетность, которую составляют концерны, компании, владеющие уставным капиталом или контрольным пакетом акций других юридических лиц, а также организации, имеющие дочерние предприятия.

**По объему отражаемых результатов** хозяйственной деятельности отчетность бывает **полной и краткой (сокращенной)**.

**По охвату** видов деятельности бухгалтерская отчетность может затрагивать все стороны деятельности организации или только один вид (торговля, снабжение и т. д.).

**По распространению на отрасли экономики** отчетность делят на **типовую** и **отраслевую**. В первом случае используются типовые формы отчетности, составляемые всеми юридическими лицами независимо от форм собственности и хозяйствования, а во втором – специализированные, отражающие деятельность какой-то одной отрасли.

**По характеру пользователей** информации, содержащейся в отчетности, различают внешнюю и внутреннюю отчетность.

**Внешняя** отчетность представляется различным пользователям, находящимся за пределами организации (государственным органам управления, инвесторам, учредителям и т. д.). На ее основе составляется сводная отчетность, разрабатываются показатели статистической отчетности. Она характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством информирования внешних пользователей.

**Внутренняя** отчетность представляется руководству организации и используется для нужд управления. Она содержит информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации. Составление внутренней отчетности вызвано потребностью самого хозяйства. Наряду с типовыми формами могут использоваться и нетиповые формы, разрабатываемые организацией.

**По способу представления** отчетность делится на **почтовую** и **представляемую с курьером**. День представления отчетности – дата ее почтового отправления или дата фактической передачи.

**По содержанию** информации выделяют отчетность по растениеводству, животноводству, труду и его оплате, отчетность о наличии и использовании основных средств и т.д.

### Контрольные вопросы

1. Дайте определение учетного регистра.
2. Какие виды учетных регистров различают по форме (виду)?
3. Чем отличаются хронологические записи в учетных регистрах от систематических?
4. Какие виды учетных регистров по степени детализации (обобщения) информации различают?
5. В чем отличие типовых формы учетных регистров от отраслевых? В каких случаях используются специализированные формы учетных регистров?
6. В чем отличие линейно-позиционного способа записей в учетных регистрах от шахматного?
7. Дайте определение формы бухгалтерского учета.
8. Опишите сущность мемориально-ордерной формы учета и определите ее достоинства и недостатки.
9. В чем отличие полной журнально-ордерной формы учета от сокращенной?
10. Назовите некоторые учетные регистры, применяемые при журнально-ордерной форме учета.
11. Какова роль Главной книги в журнально-ордерной форме учета?
12. Назовите основные принципы, на которых основывается применение журнально-ордерной формы учета.
13. Определите достоинства и недостатки журнально-ордерной формы учета.
14. Опишите сущность упрощенной формы учета и определите ее достоинства и недостатки.



15. Какие существуют фундаментальные отличия автоматизированной формы учета от других форм?

16. Из каких основных этапов состоит процедура бухгалтерского учета в условиях автоматизированной формы учета?

17. Какое значение отчетности в системе экономической информации?

18. Опишите классификацию отчетности.

## 7. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ

### План лекции

1. Учет денежных средств в кассе.
2. Учет денежных средств на текущем (расчетном) счете в банке.
3. Учет денежных средств на специальных счетах в банке.
4. Учет финансовых вложений.

### Учет денежных средств в кассе

Порядок хранения, приема и выдачи денежных средств установлен нормативными документами. В этих документах предусмотрено, что все операции по поступлению и расходованию денежных средств выполняет кассир.

Для установления порядка и сроков сдачи наличных денег, предельных остатков и размеров расходования выручки организации представляют в обслуживающий банк *заявку на установление лимита остатка кассы*.

*Лимит остатка кассы* – максимально допустимая сумма наличных денег, которая может находиться в кассе предприятия. Предельный остаток кассы (лимит), порядок и сроки сдачи денежной выручки, а также размеры ее использования устанавливаются в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Если предприятием не была предоставлена в банк заявка на установление лимита, то лимит остатка кассы считается нулевым, а несданная в учреждения банка денежная наличность является сверхлимитной.

Основным приходным кассовым документом является приходный кассовый ордер формы КО-1 с отрывной квитанцией, которая выдается лицу, внесшему деньги, в подтверждение о приеме денег в кассу. В случае необходимости квитанция заверяется печатью. В приходном ордере указывают, от кого поступают деньги, на какие цели или за что их вносят, сумму и дату хозяйственной операции.

Выдачу наличных денег из кассы оформляют расходным кассовым орденом формы КО-2, в котором указывают, кому выданы деньги, на какие цели или за что, сумму и дату выдачи. Расходный кассовый ордер подписывают руководитель и главный бухгалтер, подтверждая законность операции по выдаче наличных денег. Подпись кассира удостоверяет факт выдачи, а подпись получателя –

1	2	3
50	71	Подотчетным лицом сдан в кассу остаток неизрасходованного аванса
50	75	Внесены учредителями в счет вклада в уставный капитал наличные средства
70	50	Выплачена заработная плата
94		В результате инвентаризации выявлена недостача денежных средств в кассе.

Обобщение информации о движении денежных средств в кассе производится в журнале-ордере № 1 – АПК.

### Учет денежных средств на текущем (расчетном)

Национальным банком Республики Беларусь установлен единый порядок открытия банками Республики Беларусь счетов субъектов хозяйствования.

**Текущий (расчетный) счет** – это счет, открываемый предприятием для зачисления поступающих в его адрес денежных средств и осуществления расчетных операций.

Для открытия счета или переоформления ранее открытого предприятия представляют банку следующие документы:

- ✓ заявление на открытие счета в установленной форме (подписанное руководителем и главным бухгалтером предприятия);
- ✓ копию документа о государственной регистрации (перерегистрации) предприятия, предпринимателя (свидетельство о государственной регистрации, выписка из решения местного исполнительного и распорядительного органа, Министерства юстиции Республики Беларусь). Указанные копии должны быть заверены нотариально или регистрирующим органом;

✓ копию учредительного документа, удостоверенную нотариально или регистрирующим органом. При открытии текущего счета представляются две копии: одна с проставленным штампом регистрирующего органа, другая – удостоверенная нотариально либо регистрирующим органом. При открытии счета работник банка указывает на обоих экземплярах номер счета и дату открытия. Экземпляр со штампом регистрирующего органа возвращается организации, а второй – остается в де-

факт получения денег. При выдаче денег по расходному кассовому ордеру кассир обязан проверить правильность его оформления, наличие и подлинность подписей руководителя и главного бухгалтера предприятия, наличие перечисленных в документах приложений. Выдача денег по расходному кассовому ордеру осуществляется кассиром после предъявления получателем документа, удостоверяющего личность. Если выдача производится по доверенности, то в ордере после фамилии, имени, отчества получателя денег указывается лицо, которому доверено получение денег. В ведомости (перед росписью в получении денег) кассир делает надпись «по доверенности».

Кассир записывает все операции в **кассовую книгу**, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана. Количество листов в ней должно быть заверено подписями руководителя предприятия и главного бухгалтера. Записи в книге ведутся через копирку одновременно на двух листах ежедневно на основании приходных и расходных кассовых документов. Один лист – отрывной, его вместе со всеми приходными и расходными документами подшивают в отдельную папку. Этот лист является отчетом кассира **и регистром аналитического учета**.

Полученные бухгалтерией кассовые отчеты и документы, приложенные к ним, обрабатываются. Каждая запись проверяется по существу, сверяется с первичным документом, после чего проставляется в отчете кассира шифр корреспондирующего со счетом 50 «Касса» синтетического счета. Остаток денег на начало дня по отчету кассира бухгалтер сверяет с остатком денег на конец дня, показанным в предыдущем отчете, и проверяет правильность выведенных оборотов и остатка (сальдо).

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в кассе предназначен активный счет 50 «Касса». В дебет счета записываются поступления денежных средств и денежных документов в кассу предприятия, по кредиту – выбытие средств из кассы.

#### Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
50	51	С расчетного счета по приходному кассовому ордеру, поступили денежные средства

ле клиента. Фермерское хозяйство представляет в банк нотариально удостоверенную копию акта на пользование землей;

✓ дубликат извещения о присвоении УНП. справку органов Фонда социальной защиты населения, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь о регистрации в качестве плательщика обязательных страховых взносов и иных платежей;

✓ карточку с образцами подписей должностных лиц, имеющих право распоряжаться счетом, и оттиска печати владельца счета, подлинность которых удостоверена нотариально, либо вышестоящим органом. Если банку необходимы дополнительные экземпляры карточки, то они удостоверяются главным бухгалтером банка либо лицом на то уполномоченным после сличения с основным экземпляром карточки.

Контроль за движением денежных средств на расчетном счете в банке и отражение этих операций в учете осуществляется посредством **выписок банка**, которые представляют собой копии лицевого счета предприятий. В выписках отражаются все суммы поступлений и платежей, к ним прилагаются оправдательные документы (копии платежных документов). Надо помнить об одной особенности выписки из расчетного счета – для предприятия расчетный счет является активным, а для банка – пассивным (как источник средств). Если в выписке стоит над графой слово «дебет», то эти суммы для предприятия означают расход по расчетному счету, а «кредит» – поступление на расчетный счет.

Для учета операций по расчетному счету предназначен **счет 51**. По дебиту этого счета отражается начальный и конечный остаток и поступление денежных средств за отчетный период, а по кредиту – списание денежных средств.

#### Типовые операции по расчетному счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
51	50	Зачисление денежных средств поступивших из кассы предприятий или хозяйств
51	91,90,62	Поступление выручки за реализованные ОС, продукцию, товары и услуги
51	55	Зачисление остатков аккредитивов и чековых книжек.
50	51	Получение наличных денег в кассу
55	51	Выставлен аккредитив (приобретение чековых книжек)
66,67	51	Перечислены средства на погашение кредитов банка;
92	51	Перечислены средства на благотворительные цели

Обобщение информации о движении денежных средств на расчетном счете производится в журнале-ордере № 2 – АПК.

#### Учет денежных средств на специальных счетах в банке

Помимо расчетного счета сельскохозяйственные предприятия имеют и другие счета, денежные средства с которых расходуются на оплату различных целевых операций. Таким счетом является счет 55, по структуре основной, денежный, активный.

К 55 счету могут быть открыты следующие субсчета.

**55/1 – аккредитивы.** Используют организации, применяющие формы расчетов с их использованием. Для оплаты разовых крупных поставок, ускорения зачисления платежей на расчетный счет поставщика, гарантированной оплаты его поставок применяется аккредитивная форма.

**Аккредитив** представляет собой обязательство, в силу которого банк (банк-эмитент), действующий по поручению организации (приказодателя) об открытии аккредитива и в соответствии с ее указанием, должен произвести платежи получателю денежных средств.

Заявление на аккредитив в свой банк предъявляет покупатель и в нем указывает наименование поставщика, номер договора поставок, общее наименование товаров, сумму аккредитива и срок его действия.

Предприятие имеет право досрочно закрыть свой аккредитив, следить за его «отожариванием». Банк контролирует закрытие аккредитива по истечении срока его действия и перечислении денег на расчетный счет покупателя. На каждый выставленный аккредитив предприятие открывает отдельный аналитический счет с указанием назначения аккредитива (поставщик, поставляемая продукция и др.) и зачисляемых на аккредитив сумм.

При аккредитивной форме расчетов денежные средства списываются с расчетного счета покупателя-плательщика, но они сначала переводятся в банк поставщика, а на расчетный счет поставщика будут зачислены только после отгрузки товаров или выполненных работ и предъявления документов об отгрузке в банк.

По времени предоставления денежных средств для исполнения банку-эмитенту аккредитивы подразделяются на покрытые и непокрытые.

**Покрытым** является аккредитив, при открытии которого организация-приказодатель предоставляет в распоряжение банка-эмитента для исполнения этого аккредитива денежные средства в сумме аккредитива. При этом в соглашении между приказодателем и банком-эмитентом может предусматриваться предоставление последним кредита приказодателю для выставления аккредитива в адрес получателя. В данном случае перечисление средств со счетов организации-приказодателя в покрытие аккредитива не производится.

При открытии **непокрытого** аккредитива средства в сумме аккредитива могут не предоставляться банку-эмитенту в момент открытия аккредитива, а переводиться приказодателем в течение срока действия аккредитива.

В любом случае приказодатель должен предоставить банку-эмитенту средства в сумме аккредитива в течение срока его действия до момента осуществления платежа по нему.

В бухгалтерском учете на сумму средств, предоставленных организацией банку-эмитенту, производится запись по дебету субсчета 55-1 «Аккредитивы» в корреспонденции с кредитом счетов 51 «Расчетный счет» (если расчеты происходят в национальной денежной единице Республики Беларусь) и 52 «Валютные счета» (если расчеты происходят в иностранной валюте).

Организации-приказодателю может быть предоставлен кредит для проведения расчетов с контрагентом в форме аккредитива. В этом случае составляется запись по дебету субсчета 55-1 в корреспонденции с кредитом счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

За проведение расчетов при помощи аккредитива банки взимают **комиссионное вознаграждение**. Как правило, оно удерживается из суммы покрытия, в учете отражается по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы» и других и кредиту субсчета 55-1.

В случае наступления условия, оговоренного при открытии аккредитива (отгрузка товара, выполнение работ), банк, который производит расчеты по аккредитиву, перечисляет денежные средства в пользу получателя. В бухгалтерском учете организации-приказодателя при этом дебетуются счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом субсчета 55-1.

В случае возврата неиспользованной части аккредитива (при его закрытии) составляется запись по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютные счета» и кредиту субсчета 55-1.

Для учета денежных средств, предназначенных для расчетов за товары и услуги с помощью чеков из чековых книжек, предназначен субсчет 55-2 «**Чековые книжки**».

Для получения чековой книжки сельскохозяйственная организация представляет в обслуживающий банк заявление-обязательство и платежное поручение для депонирования средств на сумму чековой книжки на счетах специального режима, с которых производится списание сумм чеков из чековых книжек по мере их оплаты.

Депонирование денежных средств отражается по дебету субсчета 55-2 «Чековые книжки» и кредиту счета 51 «Расчетный счет». Если чековая книжка выдавалась за счет кредита банка, то делается запись по дебету субсчета 55-2 и кредиту счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Такими же записями оформляется пополнение субсчета 55-2 при наличии неиспользованных чеков из чековой книжки и отсутствии средств на данном счете.

Суммы по чекам, выданным организацией, но еще не оплаченным банком, числятся на субсчете 55-2.

На депонированную сумму чековой книжки банком могут начисляться **проценты** в порядке и размерах, предусмотренных договором между банком и организацией. Проценты отражаются в учете записью по дебету субсчета 55-2 и кредиту счета 91 «Операционные доходы и расходы».

При предъявлении чека в банк чекодержателем и его оплате в бухгалтерском учете делается запись по дебету счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в корреспонденции с кредитом субсчета 55-2.

Возврат неиспользованного остатка средств осуществляется на текущий (расчетный) счет. При этом составляется запись по дебету счета 51 «Расчетный счет» и кредиту субсчета 55-2 «Чековые книжки». При выдаче чековой книжки за счет внесения наличных денежных средств неиспользованный остаток может быть возвращен по заявлению чекодателя наличными денежными средствами. В учете в данном случае дебетуется счет 50 «Касса» в корреспонденции с субсчетом 55-2. При

выдаче чековой книжки за счет средств кредита возврат неиспользованного остатка производится в счет погашения данного кредита, при этом составляется запись по дебету счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту субсчета 55-2.

Аналитический учет на данном субсчете ведется по каждой полученной чековой книжке.

Организации могут с целью получения дохода размещать на депозитных счетах в банках свободные денежные средства в официальной денежной единице Республики Беларусь или в иностранной валюте. Для их учета используются субсчета 55-3 «*Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь*» и 55-4 «*Депозитные счета в иностранной валюте*».

При размещении денежных средств в депозит в бухгалтерском учете делается запись по дебету субсчетов 55-3, 55-4 и кредиту счетов 51 «Расчетный счет» и 52 «Валютные счета».

За хранение денежных средств на депозитном счете банк выплачивает сельскохозяйственной организации проценты. Проценты по депозиту начисляются со дня поступления денежных средств в банк до дня, предшествующего их возврату вкладчику, если иное не предусмотрено договором банковского депозита. На сумму полученных процентов может составляться запись по дебету счетов 51 «Расчетный счет», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и кредиту счета 91 «Операционные доходы и расходы».

Средства, находящиеся на депозитных счетах организаций, могут быть использованы для совершения безналичных расчетов только после перечисления с депозитных счетов на текущие (расчетные). В бухгалтерском учете при возврате средств составляется запись по дебету счетов 51 «Расчетный счет», 52 «Валютные счета» и кредиту субсчетов 55-3 «Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь» и 55-4 «Депозитные счета в иностранной валюте». Аналитический учет по данным субсчетам ведется по каждому вкладу.

Для учета обособленно хранящихся денежных средств целевого назначения применяется субсчет 55-5 «*Специальный счет средств целевого финансирования*». При получении таких средств от других организаций и лиц в учете составляется запись по дебету субсчета 55-5 и кредиту счета 86 «Целевое финансирование». Это средства, полученные на борьбу с болезнями растений и животных,

на известкование кислых почв, строительство и реконструкцию основных средств и др.

При использовании полученных средств по целевому назначению составляются записи по дебету счетов 50 «Касса», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других и кредиту субсчета 55-5. Аналитический учет по данному субсчету ведется в разрезе источников финансирования.

Сельскохозяйственным организациям в банке открываются субсчета для зачисления выручки, полученной от заготовительных и перерабатывающих предприятий, и осуществления расчетов с физическими лицами за закупленную у них сельскохозяйственную продукцию путем зачисления средств по субсчетам на текущие счета, открытые данным физическим лицам, либо путем выдачи наличных денежных средств. Для учета указанных операций в бухгалтерском учете организации предназначен субсчет 55-6 «*Другие счета в банке*».

При поступлении средств от заготовительных организаций за реализованную им сельскохозяйственную продукцию, скот и птицу производится запись по дебету субсчета 55-6 «Другие счета в банке» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

При получении наличных денежных средств с данного счета в банке для расчетов со сдатчиками сельскохозяйственной продукции составляется запись по дебету счета 50 «Касса» и кредиту субсчета 55-6 «Другие счета в банке». При перечислении денежных средств в безналичном порядке на вкладные счета физических лиц за закупленную у них сельскохозяйственную продукцию в учете производится запись по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту субсчета 55-6.

Для безналичных расчетов за товары и услуги с помощью корпоративных пластиковых карточек сельскохозяйственным организациям открывается в банке *карт-счет*. В балансе данных организаций средства, предназначенные для расчетов с помощью пластиковых карточек, учитываются на субсчете 55-7 «*Банковские карты*». Порядок проведения операций с помощью пластиковых карточек (в том числе и корпоративных) регламентируется Инструкцией о порядке совершения операций с банковскими пластиковыми карточками, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь.

При перечислении денежных средств на карт-счета делается запись на сумму перечисления по дебету субсчета 55-7 и кредиту счетов 51 «Расчетный счет» и 52 «Валютные счета».

Держатели пластиковых карточек могут воспользоваться ими для получения наличных денежных средств, расходования средств на служебные командировки и т.д.

Поскольку держателем корпоративной пластиковой карточки является физическое лицо, состоящее в трудовых отношениях с организацией, на имя которой в банке открыт карт-счет, то учет всех расчетов с применением карточки производится по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

При использовании средств, находящихся на карт-счете, в учете организации совершается запись по дебету счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и кредиту субсчета 55-7. Аналитический учет по данному субсчету ведется в разрезе карт-счетов, открытых организацией.

Обороты счетов по счету 55 учитываются по корреспондирующим счетам в журнале ордере №3 – АПК и ведомости № 25 – АПК.

### Учет финансовых вложений

**Финансовые вложения** – это финансовые вложения (инвестиции) организации своих свободных денежных средств и других ресурсов, активов, не связанных с основной деятельностью, с целью получения дополнительного дохода в течение длительного времени.

Свободные средства можно вкладывать:

- ✓ в уставные фонды других организаций;
- ✓ в приобретение ценных бумаг (в т. ч. акций, облигаций);
- ✓ в займы, предоставляемые другим организациям.

В соответствии с действующей инструкцией нового плана счетов для этих целей предназначен 58 счет (деление на долгосрочные и краткосрочные финансовые вложение отсутствует). К нему могут быть открыты субсчета:

**58/1** – этот субсчет используется для учета наличия и движения инвестиций в акции акционерных обществ, а также уставные фонды других организаций.

**Акция** – ценная бумага, выпускаемая акционерным обществом и удостоверяющая право собственника на долю в уставном фонде общества и право на получение дивидендов.

У акций нет сроков погашения, они не гарантируют возврат денежных средств, кроме случаев ликвидации акционерного общества. Акции могут быть простыми и привилегированными.

**Простые акции** – ценная бумага, удостоверяющая право владельца на долю собственности акционерного общества при ликвидации, дающая право ее владельцу на получение части прибыли общества в виде дивиденда и на участие в управлении обществом.

**Привилегированные** – ценная бумага, дающая право ее владельцу на получение дивиденда в виде фиксированного процента, право на долю собственности при ликвидации общества и не дающая права голоса на участие в управлении обществом.

**Первичная эмиссия** (выпуск) акций осуществляется при создании акционерного общества (АО) или при приватизации государственных предприятий путем создания АО. **Вторичная эмиссия** связана с увеличением уставного фонда уже действующего АО. Акции учитываются по фактической себестоимости их приобретения.

Различают следующие виды стоимости:

- **номинальная** – это стоимость, проставленная на бланке ценной бумаги, она не изменяется за все время ее существования. Она показывает, какая доля уставного фонда приходилась на одну акцию при создании акционерного общества;
- **эмиссионная стоимость** – показывает цену продажи акций при ее первичном размещении. Она может отличаться от номинальной цены на сумму эмиссионного дохода или убытка при продаже ценных бумаг первого выпуска;
- **рыночная или продажная стоимость** – это цена, по которой реально продается или покупается ценная бумага.

По данному субсчету возможны следующие проводки:

*Дт-58/1 Кт-51, 52* – приобретены и оплачены акции;  
*Кт-58/1 Дт-92* – получение ценных бумаг безвозмездно;  
*Дт-91 Кт-58/1* – списание реализованных акций.

**58/2** – «Долговые ценные бумаги». К ним относятся облигации, депозитные сертификаты, векселя.

**Облигация** – это ценная бумага, подтверждающая обязательства эмитента возместить владельцу ценной бумаги ее номинальную стоимость в уставный срок с уплатой фиксированного процента. **Номинальная стоимость облигации** показывает сумму займа, которую эмитент обязуется возратить инвестору (кредитору) в оговоренный срок погашения облигации. Эмитентами облигаций мо-

гут выступать Национальный банк Республики Беларусь и Министерство финансов Республики Беларусь. Они выпускают государственные облигации, по которым получение доходов и выплаты гарантированы государством.

Государственные облигации могут быть:

- 1) сроком обращения до 1 года;
- 2) сроком обращения год и более.

Облигации могут быть:

- 1) именные и на предъявителя;
- 2) процентные и беспроцентные, но выигрышные.

**Государственные облигации могут выпускаться с дисконтным и процентным доходами.** Государственные облигации с дисконтным доходом размещаются по стоимости ниже номинальной. При их погашении владельцам таких облигаций эмитент выплачивает номинальную стоимость облигаций. **Государственные облигации с процентным доходом** размещаются по номинальной стоимости или выше номинальной стоимости. При погашении таких облигаций их владельцам эмитент выплачивает номинальную стоимость облигации. Процентный доход выплачивается в течение срока обращения облигации или при их погашении в порядке и размерах, установленных Министерством финансов.

**Корпоративные (частные) облигации** выпускаются коммерческими банками и акционерными обществами, но гарантий по ним государство не дает. Продажа ценных бумаг разрешается только после их регистрации в государственном реестре комитета по ценным бумагам Республики Беларусь.

**Долговые ценные** бумаги покупаются по рыночному курсу с учетом спроса и предложения, а выкупаются (погашаются) – по номинальной стоимости. К долговым ценным бумагам также относятся депозитные сертификаты и векселя.

**Депозитный сертификат** – это письменное свидетельство (ценная бумага) банка-эмитента о праве вкладчика на получение по истечении установленного срока суммы вклада и процента по нему. Периодичность выплаты процентов по сертификату определяется банком в сертификате: ежемесячно или одновременно с погашением сертификата при его предъявлении. Сертификаты могут быть только именные. Сертификаты выпускаются только в документальной форме и лишь в белорусских рублях. Выпуск сертификатов

в иностранной валюте не допускается инструкцией по выпуску и обращению депозитных и сберегательных сертификатов.

**Вексель** – долговое (кредитное) обязательство, дающее право векселеполучателю требовать сумму векселя от векселедателя в определенный срок и в определенном месте.

**58/3** – «Предоставленные займы». В соответствии с гражданским кодексом Республики Беларусь по договору займа одна сторона (займода-тель) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить займодателю такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества.

Займы могут быть долгосрочными (более года) и краткосрочными (до года). Предоставление займа может быть процентным и беспроцентным.

Возможны следующие проводки:

*Дт - 58/3 Кт - 51, 52* – выдан займ денежными средствами;

*Дт - 58/3 Кт - 10, 41* – выдан товарный займ.

**58/4** – «Вклады по договору простого товарищества».

В соответствии со статьей Гражданского кодекса Республики Беларусь по договору простого товарищества (договор и совместная деятельность) двое или несколько лиц (товарищи) обязуются соединить свои планы и совместно действовать без образования юридических лиц для извлечения прибыли или достижения иной, не противоречащей законодательству цели. Вклады товарищей предполагаются равными по стоимости, если иное не следует из договора. При передаче имущества по договору простого товарищества перехода права собственности не происходит, поэтому операции передачи имущества через реализацию не отражаются.

*Дт - 58/4 Кт - 51, 52* – на сумму внесенных денежных средств.

*Дт - 58/4 Кт - 10, 41, 43* – переданы объекты в совместную деятельность.

При возврате имущества товарищу в случае прекращения договора «Простого товарищества» делаются следующие записи:

*Дт - 80 Кт - 51, 04, 01, 41* – в части размера денежных средств или стоимости иного имущества, внесенного товарищами в состав совместного имущества.

Учет наличия и движения финансовых вложений ведется в журнале-ордере №3 – АПК и ведомости № 25 – АПК.

### Контрольные вопросы

1. Как осуществляется документальное оформление и учет оприходования наличных денег?
2. Как осуществляется порядок ведения кассовой книги? Какова методика и техника ее заполнения?
3. Как заполняется журнал-ордер №1 – АПК и осуществляется перенос данных в Главную книгу?
4. Как открыть расчетный и валютный счета?
5. Как осуществляется документальное оформление поступления и расходования средств по расчетному и валютным счетам?
6. Как и где осуществляется аналитический и синтетический учет операций по расчетному и валютным счетам?
7. Как и где осуществляется аналитический и синтетический учет операций на специальных счетах?
8. Опишите классификацию финансовых вложений.
9. Как и где осуществляется аналитический и синтетический учет финансовых вложений?

### Задачи для самостоятельного решения

При выполнении задач необходимо учесть, что вместо предельных в задачах 2 знаков «XX» обозначается порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который подставляется в исходные данные и определяет индивидуальный вариант.

**Цель выполнения заданий:** закрепление теоретических положений по основным положениям учета денежных средств и финансовых вложений.

**Содержание работы:** выполнение бухгалтерских записей по учету денежных средств и финансовых вложений; заполнение первичных документов и регистров бухгалтерского учета по теме.

**Задача 1.** На предприятии остаток средств в кассе на 01.02 200\_г – 150 000 руб.

В течение месяца произведены следующие хозяйственные операции:  
05.02. – с расчетного счета на основании чека № 4435 получены деньги в кассу 357 000 руб.;

06.02. – по платежной ведомости за январь выплачена зарплата 2XX000 руб.;

06.02. – на расчетный счет сдана депонированная зарплата на основании банковского документа на взнос наличными – 8 XX 10 руб.;

07.02. – с расчетного счета на основании чека № 4436 получены деньги в кассу 12 XX 00 руб.;

07.02. – по расходному кассовому ордеру № 1 выдано под отчет на командировочные расходы 46 XX 00 руб.;

07.02. – по расходному кассовому ордеру № 2 выдано Каршакевич И. В. для приобретения канцелярских товаров 55 XX 0 руб.

07.02. – в кассу поступила выручка за выполнение услуги на основании приходного кассового ордера № 1 – 554 000 руб.;

08.02. – на расчетный счет сдана выручка, поступившая в кассу на основании банковского документа на взнос наличными 554 000 руб.;

09.02. – с расчетного счета на основании чека № 4437 получены деньги в кассу для выплаты выходного пособия – 28 000 руб.;

09.02. – по расходному кассовому ордеру № 3 выдано Гурко С.Н. на командировочные расходы – 28 000 руб.



**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции;
- 3) определить остаток денежных средств в кассе;
- 4) заполнить регистры учета.

**Задача 2.** На предприятии «Иволга» остаток денежных средств в кассе на 1.04.200\_ г. – 120 000 руб. Лимит кассы 150 000 руб.

В течение месяца произведены следующие хозяйственные операции:

05.02. – с расчетного счета на основании чека № 162 получены деньги в кассу 8 XX 000 руб.;

06.04. – по платежной ведомости за январь выплачена зарплата 25 XX 000 руб.;

08.04. – на расчетный счет сдана депонированная заработная плата (сумма – ?);

10.04. – в кассу поступил расчетный чек из кассовой книги № 65 от покупателя за реализованную продукцию на 34 XX 000 руб.;

10.04. – на расчетный счет сдана выручка за продукцию на основании реестра чеков и расчетного чека – 34 XX 000 руб.;

11.04. – в кассу поступила денежная сумма по приходному кассовому ордеру № 4 за полученную путевку в дом отдыха – 12 XX 500 руб.;

11.04. – в кассу поступила денежная сумма от Иодо К. М. в счет погашения задолженности по ссуде – 36 XX 0 руб.;

11.04. – на расчетный счет сданы деньги, превышающие лимит кассы.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции;
- 3) определить остаток денежных средств в кассе;
- 4) заполнить регистры учета.

**Задача 3.** Какой бухгалтерской записью отражаются следующие хозяйственные операции?

На расчетный счет сдана депонированная зарплата на основании банковского документа на взнос наличными:

1. Д51 К70;
2. Д50 К70;
3. Д51 К50.

По расходному ордеру № 45 от 23.01 выдано под отчет на командировочные расходы:

1. Д71 К50;
2. Д20 К71;
3. Д50 К71;
4. Д71 К90.

В кассу поступила выручка за оказанные услуги:

1. Д71 К50;
2. Д50 К90;
3. Д50 К62.

**Задача 4.** Исходная информация

Хозяйствующий субъект – АП «Белбакалея».

Директор – Шумский А. А., главный бухгалтер – Величко Т. М., кассир – Буркова К. С.

Хозяйственные операции по кассе за 5 марта

Номер операции	Содержание операции	Сумма, тыс. руб.
1	2	3
	Остаток денег в кассе на 5 марта	2XX00
1	Оплачены канцелярские товары (приходный кассовый ордер № 90)	18XX0
2	Получено от экономиста Евсейко С. М. в частичную оплату стоимости путевки в санаторий (расходный кассовый ордер № 76)	12XX00
3	Выдано под отчет кассиру Иванченко А. В. на хозяйственные нужды (расходный кассовый ордер № 77)	1XX000
4	Поступление денежных средств от родителей в оплату содержания детей в детском саду (приходный кассовый ордер № 91)	3XX000
5	Получено в кассу от заведующего складом Потапенко А. И. в погашение задолженности по недостаче товаров (приходный кассовый ордер № 92)	95
6	По чеку № 24 с расчетного счета получены деньги на заработную плату, командировочные расходы (расходный кассовый ордер № 93)	50700
7	По платежной ведомости №4 выдана заработная плата (расходный кассовый ордер № 78)	48200
8	Комлик Д. Н. выдано пособие по временной нетрудоспособности (расходный кассовый ордер № 79)	750

## Окончание таблицы

1	2	3
9	Выдано под отчет начальнику отдела маркетинга Сысову Т. С. на командировочные расходы (расходный кассовый ордер № 80)	1500
10	По квитанции банка № 33 денежные средства внесены на расчетный счет (расходный кассовый ордер № 81)	3300

**Требуется:**

- 1) выписать приходные и расходные кассовые ордера;
- 2) составить отчет кассира; произвести его бухгалтерскую обработку и сделать записи в учетный регистр по счету 50 «Касса».

**Задача 5.** Какой бухгалтерской записью отражаются следующие хозяйственные операции?

По расходному кассовому ордеру выдано работнице пособие на ребенка 130 000 рублей:

1. Д76 К51; 2. Д69 К50; 3. Д70 К50; 4. Д70 К51.

**Задание для закрепления материала****Учет денежных средств в кассе****Задача 1****Вариант № 1**

1. Заполнить первичные документы:
  - 1.1. приходный кассовый ордер (ф. № КО-1);
  - 1.2. расходный кассовый ордер (ф. № КО-2);
  - 1.3. отчет кассира за отчетный период.
2. Заполнить журнал-ордер 1–АПК.
3. Сделать необходимые записи в Главную книгу.

Данные для выполнения задачи по СПК «Рассвет».

Директор СПК – Г. И. Шаляпин, главный бухгалтер – М. И. Иванова, кассир – Н. К. Василевич.

Остаток денежных средств в кассе по состоянию на 3 февраля по данным кассовой книги – 90 000 рублей.

1. В кассу по приходному кассовому ордеру № 118 от 3 февраля поступила квартплата за январь от А. К. Сосновской в сумме 174 000 рублей.

2. По приходному кассовому ордеру № 119 оприходованы в кассу деньги в сумме 7 580 400 рублей, полученные кассиром 3 февраля с расчетного счета по чеку № 152687 для выплаты заработной платы.

3. По платежной ведомости № 11 и расходному кассовому ордеру № 250 от 3 февраля выплачена зарплата за январь в сумме 7 580 400 рублей.

4. По расходному кассовому ордеру № 251 выдано из кассы под отчет бригадиру полеводческой бригады А. Н. Баранову на командировочные расходы – 280 000 рублей. При получении денег А. Н. Барановым был предъявлен паспорт серии ВК № 188251, выданный Вилейским ОВД 26.03.1978 г.

5. 3 февраля по приходному кассовому ордеру № 120 принято в кассу от К. И. Макарова – 325 800 рублей (в погашение задолженности по недостатке комбикормов).

6. По приходному кассовому ордеру № 121 поступили в кассу деньги в сумме 27 300 000 рублей, полученные кассиром 3 февраля с расчетного счета по чеку № 152688 для выдачи ссуды работникам.

7. По расходному кассовому ордеру № 252 от 3 февраля из кассы выдана ссуда в сумме 27 300 000 рублей на индивидуальное жилищное строительство трактористу Н. А. Мирончику. Получателем предъявлен паспорт серии МР № 615373, выданный Молодечненским ОВД 15.06.1970 г.

8. По приходному кассовому ордеру № 122 от 3 февраля принято в кассу от П. Я. Петренко 305 200 рублей (за проданные ему овощи).

9. По приходному кассовому ордеру № 123 от 3 февраля поступила в кассу оплата за путевку в санаторий «Буг» от Т. К. Прибыткиной в сумме 306 350 рублей.

10. По расходному кассовому ордеру № 253 от 3 февраля выдана депонированная заработная плата комбайнеру В. И. Раку – 193 400 рублей.

11. По расходному кассовому ордеру № 254 от 3 февраля и квитанции № 17 отправлены получателям алименты, удержанные из заработной платы, в сумме 405 000 рублей.

12. По расходному кассовому ордеру № 255 от 3 февраля и приложенной платежной ведомости № 12 выплачены дивиденды учредителям в сумме 600 000 рублей.

13. По приходному кассовому ордеру № 124 от 3 февраля поступила арендная плата за аренду кафе в сумме 350 000 рублей.

## Вариант № 2

1. Заполнить первичные документы:
  - 1.1. приходный кассовый ордер (ф. № КО-1);
  - 1.2. расходный кассовый ордер (ф. № КО-2);
  - 1.3. отчет кассира за отчетный период.
2. Заполнить журнал-ордер №1 – АПК.
3. Сделать необходимые записи в Главную книгу.

Данные для выполнения задачи по СПК «Октябрь».

Директор СПК – А. И. Кожуро, главный бухгалтер – Л. С. Воронежская, кассир – О. А. Макаревич.

Остаток денежных средств в кассе по состоянию на 3 марта по данным кассовой книги – 285 000 рублей.

В течение отчетного периода произведены следующие хозяйственные операции.

1. По приходному кассовому ордеру № 101 от 3 марта оприходованы в кассу деньги в сумме 47 300 000 рублей, полученные кассиром с расчетного счета по чеку № 103501 для выплаты заработной платы.
2. По платежной ведомости 11, приложенной к расходному кассовому ордеру № 50 от 3 марта, выплачена зарплата за февраль в сумме 46 969 000 рублей.
3. По расходному кассовому ордеру № 51 от 3 марта выдано под отчет механизатору А. Б. Семенову для приобретения материалов и запчастей – 850 000 рублей. Предъявлен паспорт серии МР № 706502, выданный Держинским ОВД 25.01.1968 г.
4. По приходному кассовому ордеру № 102 от 3 марта поступила выручка за выполненные услуги от И. И. Горецкого в сумме 177 000 рублей.
5. По приходному кассовому ордеру № 103 от 3 марта на основании чека № 103502 с расчетного счета получены деньги в кассу для выплаты выходного пособия – 390 000 рублей.
6. По расходному кассовому ордеру № 52 от 3 марта выдано выходное пособие кладовщику А. Ф. Ковалеву – 390 000 рублей.
7. По приходному кассовому ордеру № 104 от 3 марта на основании чека № 103503 с расчетного счета получены деньги в кассу для выдачи ссуды работникам 17 100 000 рублей.
8. По приходному кассовому ордеру № 104 от 3 марта принято от А. И. Акимова – 155 000 рублей в погашение задолженности по недостаче.

9. По приходному кассовому ордеру № 105 от 3 марта принято от В. Д. Бурцева – 255 000 рублей за товары, купленные в кредит.

10. По расходному кассовому ордеру № 53 от 3 марта выдана ссуда в сумме 17 100 000 рублей на индивидуальное жилищное строительство агроному В. А. Некляеву. Получателем предъявлен паспорт серии МР № 725370, выданный Молодечненским ОВД 10.05.1975 г.

11. По приходному ордеру № 106 от 3 марта поступила плата в сумме 278 000 рублей за путевку в санаторий «Моршин» от Ф. К. Голосова.

12. По расходному кассовому ордеру № 54 от 3 марта и акту инвентаризации кассовой наличности отражается недостача денег в кассе на 200 000 рублей.

## Вариант № 3

1. Заполнить первичные документы:
  - 1.1. приходный кассовый ордер (ф. № КО-1);
  - 1.2. расходный кассовый ордер (ф. № КО-2);
  - 1.3. отчет кассира за отчетный период.
2. Заполнить журнал-ордер №1 – АПК.
3. Сделать необходимые записи в Главную книгу.

Данные для выполнения задачи по СПК «Восход».

Директор СПК – Д. Г. Шумский, главный бухгалтер – А. А. Шотт, кассир – И. А. Василевская.

Остаток денежных средств в кассе по состоянию на 5 марта по данным кассовой книги – 1 250 000 рублей.

Произведены следующие хозяйственные операции.

1. По расходному кассовому ордеру № 15 от 5 марта и объявления на взнос наличными сданы деньги, превышающие лимит остатка кассы в сумме 500 000 рублей.
2. По приходному кассовому ордеру № 20 от 5 марта поступили деньги на пополнение уставного фонда в сумме 2 000 000 рублей от учредителя СПК И. Н. Чернявского.
3. По приходному кассовому ордеру № 21 от 5 марта принято от П. И. Якименко – 165 000 рублей за проданные ему овощи.
4. По расходному кассовому ордеру № 16 от 5 марта выдано пособие по временной нетрудоспособности доярке А. В. Смвж в сумме 300 000 рублей.
5. По расходному кассовому ордеру № 17 от 5 марта выдано под отчет главному энергетнику Л. П. Домашик на командировочные расходы – 720 000 рублей.

6. По приходному кассовому ордеру № 22 от 5 марта поступила выручка за выполненные услуги от А. И. Богачева в сумме 135 000 рублей.

7. По расходному кассовому ордеру № 18 и приложенной платежной ведомости № 7 от 5 марта выплачены дивиденды учредителям в сумме 1 200 000 рублей.

8. На основании объявления на взнос наличными (расходному кассовому ордеру № 18) 5 марта сдана на расчетный счет депонированная заработная плата – 700 000 рублей.

9. По приходному кассовому ордеру № 23 от 5 марта принято от И. Д. Фомичева – 250 000 рублей за полученную путевку в санаторий «Радон».

10. По приходному кассовому ордеру № 24 от 5 марта принято от кладовщика С. А. Середюка – 180 000 рублей в счет возмещения материального ущерба.

11. По расходному кассовому ордеру № 19 от 5 марта выдано под отчет агроному А. Б. Семенову для приобретения материалов – 650 000 рублей. Предъявлен паспорт серии МР № 703206, выданный Лепельским ОВД 15.02.1955 г.

12. По расходному кассовому ордеру № 20 от 5 марта выдано доярке Р. Г. Биленко пособие на ребенка – 390 000 рублей.

13. По приходному ордеру № 1067 от 3 марта поступила плата за аренду кафе в сумме 500 000 рублей.

### Учет операций по расчетному счету

#### Задача 2

#### Вариант № 1

На основании полученной банковской выписки по СПК «Рассвет» (выделенным шрифтом даны дополнительные сведения, которые не отражаются в банковской выписке):

1) отразите бухгалтерскими проводками проведенные операции по расчетному счету;

2) заполните платежную инструкцию.

г. Березино. Отделение ОАО «Белагропромбанк» **Код 153001901**

Выписка из лицевого счета за 3/02/200\_г. по ВУВ

Дата пред. опер. 31/01/200\_г.

Счет клиента 3012 0000 1446 9 ВУВ

Наименование: СПК «Рассвет»

Входящее сальдо 7655000

Но- мер док	Вид оп	Корреспондент		Обороты		Дополнительная информация для решения задачи
		Код	Счет	Дебет	Кре- дит	
1	2	3	4	5	6	7
107	01	15300176 3 Ленин- ское отд. Белинве- стбанка	30120000103 25	3130000		Платежным поручением согласно счета – фактуре № 311 от 29.01.200_г. произведена предвари- тельная оплате ЗАО «Мотор» за запасные части к тракторам
104	92		10100200301 25	758400		По чеку кассиром Василич Н.К. получены наличные деньги для выплаты зарплаты за январь
108	01	15300151 0 ф-л 602 Беларус- банк Бе- резино	36020200524 68	82000		Платежным поручением перечис- лен подоходный налог ГНИ Бере- зинского района Минской обл. удержанный из з/п за январь по сроку выплаты 3.02.200_г.
109	01	153001510 ф-л 602 Беларус- банк Бере- зино	35000203005 44	176000		Платежным поручением осуществ- лен платеж в ФСЗН начисленный за январь по сроку выплаты 3.02.200_г.
110	99		21920012004 57	152000		Платежным поручением погашена просроченные проценты за пользо- вание краткосрочной ссудой
255	02	153001334 ф-л по г. Минску ОАО «Бел- промст- ройбанку»	30120600120 52		956 000	По выставленному плат. требо- ванию № 75 от 20.01.200_г. ЗАО «Универсам «Первомайский» зачислены денежные средства за реализованную продукцию по накл. № 200329 от 20.01.200_г.
326	02	151501221 отд. г. Речица ОАО «Белвне- шэконом- банк»	30120005234 23	1026000		Оплачено платежное требование № 326 от 21.01.200_г. выставлен- ное совхозом «Октябрь» за отпу- щенные семена по накладной № 103710 от 20.01., согл. дог. №28 от 6.01.200_3 г.
131	99	153001510ф- л 602 Бела- русбанк Березино	10500000000 65		1326 000	По мемориальному ордеру за- числена выручка инкассирован- ного банком магазина № 1 СПК «Рассвет»

## Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7
11	01		21200 50321 124	2000000		(Платежным поручением погашена задолженность по краткосрочной ссуде, полученной для пополнения собственных оборотных средств по кредитному договору № 125/25 от 12.11.200 г.
112	01	153001510 ф-л 602 Беларус- банк Бере- зино	30120 00010 251	603000		Платежным поручением перечислено транспортно экспедиционной базе «Облторгсоюз» за ремонт грузового автомобиля, согласно счета № 109 от 3.02.200 г.
701	02	153001898 ЗАО «Аб- солют- банк»	30120 60012 052		606 000	По выставленному плат. треб № 701 от 19.01. 200 г. ОДО «Афина» зачислены ден. средства за реализованную продукцию по наклад.№200326 от 19.01.200 г. и дог.№ 104 от 05.01.200 г.
112	01	153001226 Белвнешэ- конмбанк	30120 00520 127	350000		По пл. поруч. произведена предварительная оплата ЗАО «Ветразь» за программное обеспечение в соответствии с дог. № 6 от 2.02.200 г.
Обороты						
Исходящее сальдо						

## Вариант № 2

На основании полученной банковской выписки по СПК «Октябрь» (выделенным шрифтом даны дополнительные сведения, которые не отражаются в банковской выписке):

1) отразите бухгалтерскими проводками проведенные операции по расчетному счету;

2) заполните платежную инструкцию. \_\_\_.

г. Ивацевичи. Отделение ОАО «Белагропромбанк» **Код 150501407**

Выписка из лицевого счета за 2/03/200 г. по ВУВ

Дата пред. опер. 28/02/200 г.

Счет клиента 3012 0000 2746 7 ВУВ

Наименование: СПК «Октябрь»

Входящее сальдо 11694000

Но- мер док	Вид оп	Корреспондент		Обороты		Дополнительная информация для решения задачи
		Код	Счет	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
410	01	153001736 Фрунзенское отд. Белинвест- банка	30120 06031 727	1500000		Платежным поручением согласно счету – фактуре № 320 от 02.03.200 г. произведена предварительная оплата ТД «Лукойл» за дизтопливо
411	01		81500 00000 048	45000		Платежным поручением перечислено комиссионное вознаграждение по обязательной продаже валюты.
57	99		33420 00504 202		9000000	Мемориальным орденом зачислен рублевый эквивалент по обязательной продаже валюты
412	01	150501623 ф-л 111 ОАО «Беларус- банк», г. Ивацевичи	35000 20670 414	1050000		Платежным поручением осуществлен платеж в ФСЗН, начисленный за февраль по сроку выплаты 2.03.200 г.
413	01	150501623 (ф-л № 111 ОАО «Беларусбанк», г. Ивацевичи)	36020 20052 468	650000		Платежным поручением перечислен подоходный налог ГНИ Ивацевичского р-на Мин. обл., удержанный из з/п за февраль по сроку выплаты 2.03.200 г.
320 112	92		10100 20060 706	7300000		По чеку кассиром Макаревич О.А. получены наличные деньги для выплаты зарплаты
152	02	151501347 (Со- ветское отд. ОАО «Белпром- стройбанк», г. Гомель)	30120 00673 485		2075000	По плат. треб № 152 от 20.02. 200 г. поступил платеж от ЗАО Универсам «Гомель» за отгруженную продукцию по ТТН № 105607 от 20.02.200 г. в сумме 2000000р., пеня за просрочку платежа составила 75000р.
309	02	150501300 Отд.ОАО «Бел- промстройбанк», г. Ивацевичи	30120 00002 4120	855000		Оплачено платежное требование № 326 от 22.02.200 г., выставленное СПК «Родина» за отпущенные семена по накладной № 205651 от 22.02., согл. дог. №15 от 17.01.200 г.
414	01	151501347 Совет- ское отд. ОАО «Белпромстрой- банк», г. Гомель	30120 00232 1124	1645000		Платежным поручением согласно счета – фактуре № 215 от 02.03.200 г. произведена оплата ЗАО «Белана» за компьютер
136	02	150501196 ф-л 5 ЗАО «Славнеф- тебанк», г. Брест	30120 00009 4126	86000		По плат. треб № 136 от 21.02. 200 г. оплачено РУП «Брестоблторгсоюз» за полученные материалы по ТТН № 603615 от 21.02.200 г.
701	02	150501309 Обл. упр.ОАО «Бел- промстройбанк», г. Брест	30420 00521 9253	950000		Оплачено плат. треб. №814 от 28.02.200 г., выставленное Брестоблэнерго за электроэнергию за февраль 200 г., согл. дог. №21 от 05.01.200 г.

## Окончание таблицы

1	2	3	4	5	6	7
112	01	150501623 (ф-л № 111 ОАО «Беларусбанк», г. Ивацевичи	30120000067126	410000		Плат. поруч. произведена предварительная оплата ЗАО «Ветразь» за программное обеспечение в соответствии с дог. № 66 от 28.02.200 г.
Обороты						
Исходящее сальдо						

## Вариант № 3

На основании полученной банковской выписки по СПК «Восход» (выделенным шрифтом даны дополнительные сведения, которые не отражаются в банковской выписке):

1. отразите бухгалтерскими проводками проведенные операции по расчетному счету.

2. заполните платежную инструкцию №\_\_\_\_, №\_\_\_\_, №\_\_\_\_ г. Воложин. Филиал № 605 ОАО «Беларусбанк» **Код 153001513**  
Выписка из лицевого счета за 6/03/200\_г. по ВУВ

Дата пред. опер. 05/03/200\_г.  
Счет клиента 3012 0000 3476 8 ВУВ  
Наименование: СПК «Восход»  
Входящее сальдо 2019000

Но-мер док	Вид оп	Корреспондент		Обороты		Дополнительная информация для решения задачи
		Код	Счет	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
31	92		10100300050425		800000	По объявлению на взнос наличными сдана депонированная заработная плата
703	01	153001769 ф-л № 601 ОАО «Беларусбанк», г. Молодечно	3012000000448		595000	По плат. поруч. от 6.03.200 г. поступили деньги от ОДО «Афина» за овощи, полученные по наклад. № 205601 от 5.03.200 г. по дог. № 25 от 2.02.200 г.
57	99		3342000704362		6500000	Мемор. орденом зачислен рублевый эквивалент по обязат. продаже валюты
78	01	153001731 ОАО «Джем-банк», г. Минск	3012000007821		1000000	По платежному поручению от 6.03.200 г. поступил аванс от УП «Сигма» за семена по дог. № 51 от 4.03.200 г.

806	02	153001904 отд. ОАО «Белагропромбанк», г. Воложин	3012000473788		1355000	По плат. треб № 806 от 25.02.200_г. поступил платеж от ОАО Универсам «Воложин» за отгруженную продукцию по ТТН № 607657 от 24.02.200_г. в сумме 1 300 000р., пеня за просрочку платежа составила 55 000р)
806	02	153001904 отд. ОАО «Белагропромбанк», г. Воложин	3012000473788		1355000	По плат. треб № 806 от 25.02.200_г. поступил платеж от ОАО Универсам «Воложин» за отгруженную продукцию по ТТН № 607657 от 24.02.200_г. в сумме 1 300 000р., пеня за просрочку платежа составила 55 000р)
655	02	153001226 Белвнешэконбанк код 226, г. Минск	30120000076124	860000		Оплачено плат. треб. № 655 от 26.02.200_г., выставленное ОАО «Агро-торг» за удобрения, полученные по накладной № 605685 от 25.02.200_г., согл. дог. № 10 от 15.01.200_г.
1152	02	153001253 ф-л № 520 ОАО «Беларусбанк» г. Минск	30420005219253	1230000		Оплачено плат. треб. № 703 от 01.03.200_г. выставленное Минскоблэнерго за электроэнергию за февраль 200_г., согл. дог. № 52 от 04.01.200_г.
11	99		1050000000136		1028000	По мемориальному ордеру зачислена выручка инкассированного банком магазина № 1 колхоза «Восход»
311	01	153001763 Ленинское отд. Белинвестбанка, г. Минск	3012000020817	3790000		Плат. поруч. от 6.03.200_г. согл. дог № 10 от 06.02.200_г. и ТТН № 204781 от 5.03.200_г. произведена оплата ЗАО «Трактородеталь» за запчасти к тракторам
277	01	153001914 Отд. ОАО «Белагропромбанк» г. Молодечно	3012000446272		2012000	По плат. поруч. от 6.03.200_г. поступили деньги от РУП «Молодечненский мясокомбинат» за продукцию, отпущенную по наклад. № 804678 от 5.03.200_г. по дог. № 25 от 2.02.200_г.
312	01	153001914 (Отд. ОАО «Белагропромбанк» г. Молодечно)	3012000321147	870000		(Плат. поруч. согл. дог. аренды № 12 от 01.10.200_г. произведена оплата ЗАО «Агролизинг» за долгосрочную аренду трактора с обр.выкупом)
77	01	153001226 (Белвнешэконбанк код 226) г. Минск	3012000175012		1085000	По плат. поруч. от 6.03.200_г. поступило страховое возмещение за погибшие посевы в 200_г. от СООО «Бролли» по дог. страх. № 16 от 1.04.200_г.
Обороты						
Исходящее сальдо						

**Задача 3.** Организация приобретает сырье, материалы. По условиям договора поставки между покупателем и поставщиком предусмотрена аккредитивная форма оплаты. Покупатель 22 марта за счет собственных средств выставил аккредитив для расчетов с поставщиком на сумму 21 240 000 руб. Товарно-материальные ценности отгружены покупателю 25 марта. 28 марта за счет открытого аккредитива погашена задолженность поставщику за сырье, материалы. 30 марта получено сырье, материалы стоимостью 18 000 000 руб., НДС – ?

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить бухгалтерскими проводками поступление ценностей при аккредитивной форме оплаты.

**Задача 4.** Депонированы денежные средства в сумме 7 000 000 руб. при получении чековой книжки. Чековая книжка получена в банке и выдана в подотчет работнику организации. Работник организации выдал чек представителю транспортной организации в оплату за оказанные транспортные услуги по доставке на склад организации сырья, материалов. Стоимость услуг 40 000 руб. НДС – ? Получена выписка банка со счета специального режима об оплате выданного чека в сумме 472 000 руб.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить бухгалтерскими проводками операции по расчетам чеками.

## 8. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

### План лекции

1. Формы безналичных расчетов.
2. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.
3. Учет расчетов с покупателями и заказчиками.
4. Учет расчетов подотчетными лицами.
5. Учет расчетов с бюджетом.
6. Учет расчетов с фондом социальной защиты населения.
7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям.
8. Учет расчетов с учредителями.
9. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами.
10. Учет кредитов банка.

### Формы безналичных расчетов

Формы и порядок безналичных расчетов устанавливаются и регулируются Национальным банком Республики Беларусь и отражены в настоящее время в инструкции «О банковском переводе».

Законодательством определено, что расчеты предприятий всех форм собственности по своим обязательствам с другими предприятиями, а также между юридическими и физическими лицами за товарно-материальные ценности должны производиться, как правило, в безналичном порядке через учреждения банка.

Безналичные расчеты в зависимости от экономического содержания делятся на 2 группы:

- 1) по товарным операциям;
- 2) по финансовым операциям.

К первой группе относятся расчеты между предприятиями за товарно-материальные ценности (работы и услуги).

К второй группе относят платежи в бюджет, во внебюджетные фонды, погашение банковских кредитов, уплата процентов по ним, а также расчеты по социальной защите населения. Форма расчетов выбирается плательщиком и получателем денег и записывается в договоре между ними.

**Банковский перевод** представляет собой последовательность операций, начинающуюся с выдачи инициатором платежа платежных инструкций, в соответствии с которыми один банк (банк-отправитель) осуществляет перевод денежных средств за счет пла-

тельщика в другой банк (банк-получатель) в пользу лица, указанного в платежных инструкциях (бенефициара), и завершается акцептом банком-получателем платежного поручения банка-отправителя.

Банковские переводы, осуществляемые за счет денежных средств клиента, производятся банками на основании полученных от клиента платежных инструкций.

Платежные инструкции клиента банку оформляются в письменной форме или в форме электронного документа.

**Платежные инструкции** (платежные поручения и платежные требования) в форме электронного документа должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные Инструкцией «О банковском переводе», и соответствовать требованиям законодательства Республики Беларусь, регламентирующего применения электронного документа.

Для подтверждения подлинности платежного документа используется электронная цифровая подпись или тестирующие ключи.

Передача клиентом платежных документов (платежных поручений и платежных требований) в банк-отправитель с применением телетрансмиссионных средств осуществляется на основании заключенного между ними договора, с указанием в нем ответственности клиента за операции, произведенные на основании переданных таким образом платежных документов.

В Инструкции введены понятия **кредитового** и **дебетового** переводов.

**Кредитовый перевод** – это банковский перевод, инициатором которого является плательщик. Кредитовый перевод осуществляется на основании представляемых в банк-отправитель платежных инструкций, которые могут оформляться расчетными документами – платежным поручением и платежным требованием-поручением.

**Дебетовый перевод** – банковский перевод, инициатором которого является бенефициар. При осуществлении дебетового перевода платежные инструкции оформляются расчетными документами (платежным требованием), чеком или другими документами, предусмотренными законодательством Республики Беларусь.

Платежные поручения применяются при осуществлении международных и внутренних банковских переводов денежных средств.

**Платежные требования-поручения** применяются при осуществлении кредитовых переводов денежных средств в случае, если

стороны по переводу являются клиентами уполномоченных банков. (уполномоченный банк – банк-резидент, осуществляющий операции по банковским переводам на основании соответствующей лицензии Национального банка Республики Беларусь).

**Платежное поручение** – это платежная инструкция, согласно которой банк-отправитель по поручению плательщика осуществляет перевод денежных средств в банк-получатель лицу, указанному в поручении (бенефициару).

Платежными поручениями оформляются:

- расчеты за полученные товары;
- расчеты по нетоварным операциям (платежи в бюджет, погашение задолженности банку по ссуде и процентам, переводы средств на выплату зарплаты, предоставление займа и другие);
- предварительная оплата (в случаях, предусмотренных нормативными актами, договорами);
- авансовые платежи (в соответствии с заключенными договорами);
- оплата товарных векселей и другие.

Платежные поручения представляются банк в трех экземплярах и могут быть представлены в банк в течение десяти дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается). Они должны соответствовать требованиям Инструкции «О банковском переводе» и содержать соответствующие обязательные реквизиты.

**Банк-отправитель в случаях и порядке, предусмотренных законодательством или договором между банком и плательщиком, может принять к исполнению постоянно действующее платежное поручение клиента, в соответствии с которым банк-отправитель обязуется переводить средства плательщика в пользу бенефициара в определенные сроки, при поступлении денежных средств в пользу клиента и в других случаях.**

Следует обратить внимание, что ранее допускались расчеты акцептованными платежными поручениями, но с введением в действие Инструкции «О банковском переводе» данной формы расчетов не существует. Для расчетов с предприятиями связи (за переводы), предприятие, например, может представить в банк платежное поручение, оформив при этом дополнительный экземпляр (в соответствии с абзацем 4 пункта 14 Инструкции). Данный экземпляр, заверенный печатью банка и подписями уполномоченных лиц, представляется вместе



с почтовыми переводами в предприятие связи и служит подтверждением перевода плательщиком в пользу предприятия связи средств для возмещения расходов по почтовым переводам.

**Платежное требование-поручение** является платежной инструкцией, содержащей требование бенефициара к плательщику оплатить стоимость товара, поставленного по договору, провести платежи по другим операциям на основании направленных ему (минуя обслуживающий банк) расчетных, отгрузочных и иных документов, предусмотренных договором.

Платежное требование-поручение представляется бенефициаром непосредственно плательщику, минуя обслуживающие их банки. Об отказе полностью или частично оплатить платежное требование-поручение плательщик уведомляет непосредственно бенефициара в порядке и сроки, определяемые договором, заключенным между ними.

Рассмотрим расчетные документы при осуществлении дебетового перевода.

**Платежное требование** является платежной инструкцией, содержащей требование получателя денежных средств (бенефициара) к плательщику об уплате определенной суммы через банк. Использование платежного требования для осуществления безналичных расчетов в форме банковского перевода оговаривается в договоре между бенефициаром и плательщиком.

Для проведения дебетового перевода посредством платежного требования банки осуществляют операции по инкассо в установленном порядке.

При проведении дебетовых переводов посредством платежных поручений используются акцептная и безакцептная формы инкассо. **Акцепт** – это согласие плательщика на оплату предъявленных ему платежных требований.

Акцептная форма используется:

- при расчетах за отгруженные (отпущенные) товары (работы, услуги);
- при расчетах по обязательствам, возникшим в результате проведения банковских операций;
- при расчетах в иных случаях, если использование платежного требования в качестве платежной инструкции предусмотрено нормативными правовыми актами Национального банка Республики Беларусь.

Безакцептная форма используется при списании средств со счета плательщика в бесспорном порядке.

Платежное требование составляется на бланках установленной формы (приложение 3 Инструкции) и представляется в банк-получателя в 3-х экземплярах в течение 10-ти календарных дней со дня его выписки с реестром, оформленным в 2-х экземплярах. Первый экземпляр платежного требования заверяется оттиском печати и подписями должностных лиц бенефициара согласно заявленным в банк-получатель образцам подписей и оттиску печати.

Платежное требование исполняется банком-отправителем на основании полученного от плательщика акцепта. Акцепт оформляется заявлением на акцепт в 2-х экземплярах, которое представляется в банк-отправитель. 1-й и 2-й экземпляры заявления заверяются оттиском печати и подписями должностных лиц плательщика согласно заявленным в банк-отправитель образцам подписей и оттиску печати.

Акцепт может быть предварительным и последующим:

**1. Предварительный акцепт** – акцепт плательщика, полученный банком до поступления платежного требования. Предварительный акцепт предполагает оплату платежных требований в срок, определенный плательщиком в заявлении на предварительный акцепт, но не позднее 4-го банковского дня, включая банковский день поступления платежного требования.

Платежные требования, подлежащие в соответствии с заявлением на предварительный акцепт оплате в день поступления их в банк, должны содержать надпись: «Оплата в день поступления».

Платежные требования, подлежащие в соответствии с заявлением на предварительный акцепт оплате на 2-й, 3-й, 4-й день со дня поступления в банк, должны содержать надпись: «Акцепт с возможностью отказа» (до указанного срока плательщик вправе заявить отказ от оплаты).

Отказ может быть на всю сумму платежного требования (полный) или на его часть (частичный). Плательщик должен представить заявление на отказ до даты платежа.

**2. Последующий акцепт** – акцепт плательщика, полученный банком после поступления платежного требования в течение 10 банковских дней, не считая дня поступления платежного требования в банк. Последующий акцепт может быть на всю сумму платежного требования (полный) или на ее часть (частичный).

В порядке последующего акцепта подлежат оплате платежные требования:

- не содержащие надписи «Оплата в день поступления» или «Акцепт с возможностью отказа»;
- содержащие надпись «Оплата в день поступления», «Акцепт с возможностью отказа», но поступившие от бенефициаров, не указанных в заявлении на предварительный акцепт;
- содержащие надпись «Оплата в день поступления», «Акцепт с возможностью отказа», поступившие от бенефициаров, указанных в заявлении на предварительный акцепт, но в которых указаны не соответствующие заявлению номера и/или даты договоров.

### Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

**Поставщики** – это предприятия, поставляющие данному предприятию товарно-материальные ценности, электроэнергию и т. д. Подрядчики выполняют для предприятия строительномонтажные и другие работы.

Расчеты могут производиться после отгрузки продукции, товаров, услуг, а могут осуществляться в виде предварительной оплаты в счет будущих поставок товарно-материальных ценностей или оказания услуг.

Безналичные расчеты производятся за счет имеющихся средств на расчетном счете предприятия и кредитов банков.

Поставщик, отгружая продукцию, товары, материалы, прежде всего, выписывает сопроводительный товарный документ – товарно-транспортную накладную, счет-фактуру или счет.

Банковский платежный документ выписывают или поставщик, или плательщик (в зависимости от принятой формы безналичных расчетов).

Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», на котором отражаются расчетные операции за полученные товарно-материальные ценности, выполненные работы и услуги, расчетные документы по которым акцептованы и подлежат оплате через банк; товарно-материальные ценности, работы и услуги, расчеты по которым производятся в порядке плановых платежей.

По кредиту счета 60 отражается задолженность предприятия на сумму фактически поступивших товарно-материальных ценностей, принятых работ, потребленных услуг.

### Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
07,08, 10, 11, 20, 41	60	Стоимость поступивших ценностей, работ, услуг (без НДС)
18	60	Сумма НДС
76-3	60	Обнаружение недостачи ценностей при приемке груза от поставщика сверх норм естественной убыли, несоответствие цен (после того, как счет был акцептован)
60	51,52, 66, 67	Суммы, оплаченные поставщикам

Для синтетического и аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен журнал-ордер № 6 – АПК и реестр операций по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

### Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Для учета расчетных операций с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Сельскохозяйственные предприятия на этом счете учитывают расчеты с такими заготовительными организациями, как хлебоприемные пункты, молокозаводы, мясокомбинаты, льнозаводы, другими покупателями в порядке выполнения договоров на поставку продукции.

К активно-пассивному счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» могут быть открыты субсчета:

- 62-1 «Расчеты по государственным закупкам»;
- 62-2 «Расчеты плановыми платежами»;
- 62-3 «Расчеты с прочими покупателями и заказчиками»;
- 62-4 «Векселя полученные»;
- 62-5 «Авансы полученные».

Субсчет 62-1 используется при продаже сельскохозяйственной продукции, молодняка животных на откорме заготовительным (перерабатывающим) организациям.

На субсчете 62-2 учитываются расчеты с покупателями и заказчиками, осуществляемые не по каждой сделке (отгрузке (отпуску) товаров), а путем периодического перечисления средств в сроки и в размерах, заранее согласованных плательщиком и получателем средств в договоре.

Субсчет 62-3 предназначен для отражения расчетов с другими сельскохозяйственными организациями, прочими организациями за реализованную им продукцию, оказанные услуги, выполненные работы.

На субсчете 62-4 отражают задолженность покупателей и заказчиков, обеспеченную полученными векселями. При получении векселей за отгруженную продукцию (товары), выполненные работы и оказанные услуги в бухгалтерском учете на сумму этих векселей делается запись по дебету счета 62-4 и кредиту счета 90 «Реализация».

Списание задолженности, обеспеченной векселем и учтенной на субсчете 62-4, осуществляется при поступлении денежных средств в погашение задолженности по векселю. Если по полученному векселю предусмотрен процент, то по мере погашения задолженности на сумму процента составляется запись по дебету счетов 51, 52 и кредиту счета 91 «Операционные доходы и расходы».

На субсчете 62-5 отражаются расчеты по полученным авансам под поставку продукции, либо выполнение работ.

#### Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
62	50, 51, 52, 55	Возврат авансов покупателям
62	90	Отражение причитающейся выручки за реализованную сельскохозяйственную продукцию, работы, услуги
62	91	Отражение причитающейся выручки от заготовительных организаций, других покупателей за реализованный взрослый скот основного стада
62	92	Списание задолженности по полученным авансам в связи с истечением сроков исковой давности
50, 51, 52, 55, 60, 76	62	Поступление от покупателей (заказчиков) выручки за реализованную сельскохозяйственную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги; при получении аванса под поставку продукции, выполнение работ, оказание услуг
63	62	Списание невзысканной задолженности покупателей и заказчиков за счет резерва по сомнительным долгам

Аналитический учет по счету 62 ведется по каждому покупателю и заказчику в ведомости аналитического учета расчетов (ф. № 38–АПК).

#### Учет расчетов с подотчетными лицами

Согласно Правилам ведения кассовых операций в Республике Беларусь на предприятиях выдают наличные деньги под отчет на операционные, хозяйственные расходы, а также на расходы, связанные со служебными командировками.

Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее 3-х рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и возратить в кассу неиспользованные деньги.

Подотчетные суммы могут быть израсходованы только на те цели, на которые они были выданы. Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета по ранее выданным суммам. Передача наличных денег, выданных под отчет одному лицу, другим запрещается.

К документам, подтверждающим факт приобретения продукции (товаров, работ, услуг), относятся: кассовый чек либо квитанция к приходному кассовому ордеру по форме КО-1 с приложением к ним копии товарного чека, квитанции к отрывному талону по форме 20-ФС, квитанции по форме КВ-1 и др.

Ответственность за правильность учета расчетов с подотчетными лицами несет главный бухгалтер. Он осуществляет контроль за обоснованностью и целесообразностью произведенных расходов, достоверностью приложенных документов, своевременностью представления авансовых отчетов и возвратом подотчетными лицами неизрасходованных сумм аванса.

После проверки бухгалтерией и утверждения руководителем предприятия авансовый отчет с приложенными к нему оправдательными документами служит основанием для списания израсходованных сумм с подотчетного лица.

Чаще всего на предприятии выдаются авансы на служебные командировки.

**Служебной командировкой** признается поездка работника по распоряжению нанимателя на определенный срок, в другую местность для выполнения служебного задания вне места его постоянной работы.

Командировка оформляется приказом с указанием пункта назначения, срока, ее цели и продолжительности. Регистрация работников, отбывающих в служебную командировку, ведется в специальных журналах. Командируемому работнику выдается командировочное удостоверение, подписанное руководителем предприятия и скрепленное печатью. Срок командировки определяется руководителем предприятия и не может превышать 30 календарных дней, не считая времени нахождения в пути. Продление срока командировки допускается с разрешения руководителя не более чем на 10 дней. Расходовать полученные под отчет суммы допускается лишь на те цели, на которые они выданы.

После возвращения из командировки работник в течение 3-х дней отчитывается о проделанной во время командировки работе, а об использовании выданного аванса составляет **авансовый отчет**. К нему прилагаются командировочное удостоверение с отметками о выбытии и прибытии, документы о найме жилого помещения, проездные документы, квитанции и другие. Командировочному возмещаются расходы:

- **по проезду** к месту служебной командировки и обратно к месту постоянной работы в размере стоимости представленных подлинных проездных документов;

- **по найму жилого помещения** (исключая время нахождения в пути) в размере подлинных оплаченных счетов или квитанций и других документов, подтверждающих размер фактически понесенных расходов;

- **суточные** в размерах, устанавливаемых Министерством финансов Республики Беларусь. Суточные за время нахождения в пути выплачиваются в тех же размерах, что и за время пребывания в месте служебной командировки.

Фактическое время пребывания в командировке определяется по отметкам в командировочном удостоверении о дне прибытия и дне выбытия. Днем выезда в командировку считается день отправления транспортного средства, а днем приезда – день прибытия транспортного средства (поезда, самолета, автобуса и т. д.) к месту постоянной работы.

Направление работников в служебные командировки за границу производится на основании приказа, который служит документом для расчета и выплаты валютных средств. Руководитель предпри-

ятия определяет задание, указывает цель командировки, время пребывания за границей, форму письменного отчета.

Выдача иностранной валюты в виде аванса производится после необходимых расчетов, исходя из норм выплат, установленных нормативными документами. Суточные выплачиваются за все дни командировки по нормам, установленным для страны, в которую направлен работник, считая и день выезда из Республики Беларусь, а день пересечения границы при возвращении в республику оплачивается в белорусских рублях и по нормам суточных для республики. При выезде в загранкомандировку и возвращении назад в один и тот же день суточные оплачиваются в иностранной валюте в размере 50 % от установочной нормы.

Расходы на командировки в пределах норм относятся на себестоимость продукции, а свыше норм – списываются на 92 счет. Сумма превышения командировочных расходов над нормой прибавляется к заработку работника и облагается подоходным налогом. Для учета операций по расчетам с подотчетными лицами применяется счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Это активно-пассивный счет, по дебету счета отражаются суммы возмещенного перерасхода и вновь выданных под отчет авансов. По кредиту счета отражаются суммы, использованные согласно авансовым отчетам, и суммы, сданные по приходным кассовым ордерам как неиспользованные.

Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
71	51, 50	Выдача сумм подотчет на командировочные и хозяйственные расходы
20, 23, 25, 26, 29, 44	71	Списание командировочных расходов согласно авансовому отчету по установленным нормам
07, 10, 41	71	Приобретение материальных ценностей, оплаченных за счет подотчетных сумм
50, 70	71	Возврат (удержание) неиспользованных подотчетных сумм
92	71	При списании сумм на командировочные расходы сверх установленных норм

Синтетический и аналитический учет по счету 71 ведется в журнале ордере №7 – АПК. Данные журнала ордера №7 – АПК сверяют с показателями других регистров. После сверки данных кредитовый оборот в целом по счету 71 и дебету корреспондирующих счетов переносится в Главную книгу.

### Учет расчетов с бюджетом

Налоги бывают прямые и косвенные. **Прямые** налоги отчисляются непосредственно с доходов или имущества, а **косвенные** закладываются как надбавка к цене и оплачиваются потребителем. Бывает несколько видов косвенных налогов: акцизы, пошлины и фискальные налоги. Прямые налоги подразделяются на реальные и личные. В категорию **личных** включаются: налог с населения, на прибыль компаний, на имущество, с наследства и дарения. Величина их зависит от размера получаемого дохода или имущества. **Реальными** налогами облагаются отдельные виды имущества: земля, жилые и хозяйственные постройки, промышленные предприятия и сфера бытовых услуг, торговые заведения. Величина этого налога зависит от внешних признаков: площади земли, размера строения и т. д. Поступают они в распоряжение местных органов власти.

Сельскохозяйственные организации производят платежи в бюджет и во внебюджетные фонды.

Порядок начисления и взносы платежей в бюджет и внебюджетные фонды установлен законами Республики Беларусь и другими нормативными правовыми актами.

Сельскохозяйственные организации, в частности, уплачивают следующие виды налогов.

#### 1. Налоги и сборы, относимые на себестоимость: земельный, экологический

Дебет	Кредит	Содержание операции
08, 20, 25, 26, 44	68	Начисление налогов
68	51	Уплата налогов

#### 2. Платежи в бюджет из выручки: налог на добавленную стоимость, отчисления в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки

Дебет	Кредит	Содержание операции
90, 91, 92	68	Начисление налогов
68	51	Уплата налогов

#### 3. Налоги, уплачиваемые из прибыли: налог на прибыль, на недвижимость, местные налоги и сборы

Дебет	Кредит	Содержание операции
99	68	Начисление налогов
68	51	Уплата налогов

#### 4. Налоги, удерживаемые из доходов физических лиц

Дебет	Кредит	Содержание операции
70, 75	68	Начисление налогов
68	51	Уплата налогов

Аналитический учет по счету 68 ведется в журнале-ордере № 8 – АПК и ведомости 37 – АПК.

### Учет расчетов с фондом социальной защиты населения

Все субъекты хозяйствования, независимо от форм собственности, обязаны уплачивать страховые взносы в Фонд социальной защиты населения (далее – ФСЗН). Ставки взносов на государственное социальное страхование ежегодно уточняются в законе Республики Беларусь о бюджете. В настоящее время действуют следующие ставки: для сельскохозяйственных организаций – 30 % от начисленного фонда оплаты труда, а для организаций, не имеющих льгот, – 34 %.

За счет платежей в ФСЗН производятся расходы на выплату пособий:

- по временной нетрудоспособности;
- по беременности и родам;
- в связи с рождением ребенка;
- по уходу за ребенком в возрасте до трех лет;

- по уходу за больным ребенком;
- на детей и надбавок к ним;
- по уходу за ребенком в возрасте до трех лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 16 лет в случае болезни или другого лица, за которым осуществляется уход.

В ФСЗН (пенсионный фонд) производятся обязательные удержания из оплаты труда работников в размере 1 %.

Плательщики обязаны представить в банк платежные поручения на перечисление платежей в фонд в причитающейся к уплате сумме независимо от наличия средств на счете в сроки, предусмотренные законодательством.

Синтетический учет расчетов с фондом социальной защиты населения ведется на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

По кредиту счета 69 отражаются начисления по социальному страхованию, а по дебету – использование этих начислений и перечисление их по назначению.

Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
20, 25, 26, 44, 23	69	Начислены суммы страховых взносов
70	69	Удержано в фонд социальной защиты населения из заработной платы рабочих и служащих (1 %)
51	69	Возмещение расходов предприятия из фонда социальной защиты населения
69	70	Начислены пособия на детей, детей-инвалидов
69	70	Начислено персоналу предприятия за счет средств фонда (по больничным листкам, по беременности и родам и др.)
69	51	Перечислено в фонд социальной защиты населения

Синтетический учет по счету 69 ведется в журнале-ордере № 10 – АПК, аналитический – в ведомости аналитического учета расчетов (ф. № 38–АПК), ведомости расчетов по социальному страхованию и обеспечению (ф. № 55–АПК).

## Учет расчетов с персоналом по прочим операциям

На счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» отражаются расчеты с персоналом по прочим операциям (кроме расчетов по заработной плате, премиям, пособиям, прочим вознаграждениям). К счету открываются следующие субсчета:

73-1 «Расчеты по представленным займам»:

на сумму выданного займа – дебет 73-1, кредит 50, 51;

погашение займа – дебет 50, 51, 70, кредит 73-1;

73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба». Займы работникам выдаются на индивидуальное или кооперативное строительство домов, квартир, обзаведение домашним хозяйством, садовым домиком и др.

Возмещение материального ущерба производится в результате недостач и хищений материальных ценностей, потерь от брака и др.

На субсчете 73-3 отражаются операции по возмещению виновными лицами причиненного ущерба (кроме недостач, хищений).

Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
94	10, 43, 41, 50	Выявлена недостача при инвентаризации (по актам инвентаризации)
73-2	94	Недостача отнесена на виновное лицо по учетной стоимости ущерба
73-2	98	Отражение разницы между взыскиваемой и учетной стоимостью
50, 51, 70	73-2	Погашение задолженности
98	92	На сумму разницы в ценах недостачи
73-3	28	Списание потерь от брака за счет виновных работников
73	92	Сумма убытков, подлежащих взиманию с виновных лиц (аварии, пожары)

Аналитический учет по счету 73 ведется по каждому работнику организации в ведомости ф. № 38–АПК. Регистром синтетического учета по счету 73 является журнал-ордер № 9 – АПК.

### Учет расчетов с учредителями

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для учета расчетов с учредителями предприятия по вкладам в уставный фонд предприятия и по выплате доходов.

К счету 75 могут быть открыты 3 субсчета:

75-1 «Расчеты по вкладам в уставный фонд»;

75-2 «Расчеты по выплате доходов»;

75-3 «Прочие расчеты с учредителями».

При создании акционерного общества на сумму задолженности лиц, подписавшихся на акции, а также на задолженность учредителей по вкладам в уставный фонд дебетуют счет 75 «Расчеты с учредителями» и кредитуют счет 80 – «Уставный фонд». На сумму фактически поступивших средств запись пройдет по кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями» и дебету счетов 51, 52, 50, 01, 04, 41, 10 и др. Оприходование имущества в счет вкладов в уставный фонд производится в оценке, определенной по договоренности учредителей. Все денежные вклады в уставный фонд подвергаются экспертизе соответствующими ведомствами.

При создании акционерных обществ акции могут продаваться по цене выше их номинальной стоимости. В этом случае разница между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 83 «Добавочный фонд».

На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате доходов» учитываются расчеты с учредителями (участниками) по выплате доходов, по распределению прибыли, убытка.

Начисление дохода отражается:

дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток),

кредит 75-2 «Расчеты по выплате доходов».

Удержание налога на дивиденды, доходы:

дебет 75-2 «Расчеты по выплате доходов»,

кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Выплата доходов:

дебет 75-2 «Расчеты по выплате доходов», кредит 50, 51, 52.

При выплате доходов товарами, продукцией, ценными бумагами, работами, услугами данной организации используется счет 90 «Реализация»:

начисление – дебет 75-2, кредит 90 «Реализация»;

выплаты – дебет 90 «Реализация», кредит 43, 41 и др.

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется по каждому учредителю (участнику) ф. № 38–АПК. Регистром синтетического учета по счету 75 «Расчеты с учредителями» является журнал-ордер № 9 – АПК.

### Учет кредитных операций

Отношения, связанные с кредитованием, регламентируются «Банковским кодексом» и «Правилами размещения банками Республики Беларусь денежных средств в форме кредита».

Учреждения банков предоставляют кредиты субъектам хозяйствования, имеющим самостоятельный баланс.

В зависимости от целевого назначения и сроков предоставления различаются краткосрочные и долгосрочные кредиты.

К **краткосрочным относятся кредиты**, предоставляемые на срок до 12 месяцев и для целей, связанных с созданием и движением текущих активов, если иное не предусмотрено законодательством (ст. 140 «Банковского кодекса»).

**Долгосрочный кредит** – кредит, предоставленный на срок от 1 года до 5 лет, если иное не предусмотрено законодательством, для целей, связанных с созданием и движением внеоборотных (долгосрочных) кредитов.

Правила определяют, что кредитополучателями могут выступать кредитоспособные юридические лица, индивидуальные предприниматели и физические лица.

Под **кредитоспособностью** понимают правоспособность кредитополучателя применительно к получению и возврату кредита, т. е. возможность предоставления данному кредитополучателю кредита и его способность возратить сумму кредита и процентов по нему.

Получение кредита является достаточно формализованной процедурой.

**Сначала в банк необходимо представить следующие документы:**

- ✓ - ходатайство или заявление на получение кредита;
- ✓ - годовой бухгалтерский баланс со всеми приложениями к нему;
- ✓ - бухгалтерский баланс на последнюю квартальную дату;
- ✓ - отчет о прибылях и убытках на последнюю квартальную дату;

✓ - копию договоров (контрактов) или др. документов в подтверждение кредитуемой сделки.

При выдаче долгосрочных кредитов, помимо указанных документов, представляются бизнес-план, включающий расчет экономической эффективности и окупаемости кредитуемого проекта, и другие документы в соответствии с законодательством.

Для получения кредита клиент должен представить в банк также обеспечение исполнения своих обязательств, обычно это залог имущества. Кредитополучатель также должен учитывать, что банк, как правило, производит собственную оценку принимаемого в залог имущества, причем обычно она будет ниже рыночной стоимости. Залог, либо иное обеспечение может предоставить как кредитополучатель, так и иное лицо (указанное в документах).

В соответствии со ст. 146 «Банковского кодекса» кредитополучатель не вправе использовать кредит для покрытия убытков, уплаты взносов в уставные фонды юридических лиц; погашения ранее полученных кредитов, либо погашения кредита за другого кредитополучателя, для уплаты налогов и др. платежей в бюджет, оплаты телефонных, почтовых и др. расходов. Также не допускается использование кредита на оплату процентов за пользование кредитом, оплату вознаграждений, штрафов, пеней, неустоек.

Основным юридическим документом, определяющим взаимоотношения банка и организации, является кредитный договор, составляемый на основании предоставленных документов и в соответствии с действующими нормативными актами на дату составления.

**В договоре указываются:**

- цель;
- сумма;
- срок кредита;
- условия и порядок его выдачи и погашения;
- форма обеспечения обязательств;
- процентные ставки и порядок их уплаты;
- обязательства, права и ответственность сторон по выдаче и погашению кредита;
- перечень документов и периодичность их поступления в банк;
- другие условия.

Кредитор при заключении кредитного договора с каждым конкретным кредитополучателем определяет самостоятельно размер процента за пользование кредитом.

Размер кредита может быть определен сторонами как в абсолютном выражении (например, 18 % годовых), так и путем «привязки» к общей известной величине, устанавливаемой нормативным актом (например, ставка рефинансирования или ставки LIBOR при валютных кредитах). В этом случае при изменении этой ставки ставка по кредиту будет изменяться автоматически без дополнительного согласования между сторонами.

По общему правилу проценты начисляются за период со дня выдачи кредита включительно по день, предшествующий дню его погашения (если иное не предусмотрено договором). Можно выделить следующие сроки уплаты процентов:

а) полностью в день возврата кредита.

Такая форма уплаты процентов может быть удобной лишь при краткосрочном кредитовании на незначительный период времени (1–3 месяца);

б) ежемесячно.

Данная форма является наиболее удобной и практикуемой. Она позволяет как банку, так и клиенту ежемесячно планировать свои доходы и расходы. Кроме того, их размер, как правило, позволяет своевременно их уплачивать;

в) равномерными взносами.

Этот вариант имеет место, когда вся сумма процентов, начисленных за предполагаемый период пользования кредитом, делится на число, составляющее предполагаемое количество выплат кредита.

Для учета операций по получению и погашению кредита используются 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» счета (основные, расчетные, по структуре – пассивные).

По К-ту 66, 67 счетов отражается получение кредитов и начисление процентов по ним.

**Типовые операции по счету**

Дебет	Кредит	Содержание операции
50, 51, 52, 55	66, 67	Зачисление кредита на денежные счета
07, 08	66, 67	Отражение начисленных процентов по полученным кредитам до ввода объекта эксплуатацию
10,40,41	66, 67	Отражение начисленных процентов по полученным кредитам до принятия их к учету



Начисление просроченных процентов отражается по счету 91.

Проценты по всем просроченным и отсроченным (продолженным) кредитам уплачиваются за счет чистой прибыли:

Д-т 84 – К-т 66,67;

Д-т 66,67 – К-т 51,52.

Синтетический учет по краткосрочным и долгосрочным кредитам ведется в журнале-ордере ф. № 4 – АПК. Аналитический учет по кредитам и займам ведется в ведомости ф. № 26–АПК.

### Задачи для самостоятельного решения.

При выполнении задач необходимо учесть, что вместо представленных в задачах 2 знаков «XX» обозначается порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который подставляется в исходные данные и определяет индивидуальный вариант.

**Цель выполнения заданий:** закрепление теоретических положений по основным положениям учета расчетных операций.

**Содержание работы:** выполнение бухгалтерских записей по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчетов с подотчетными лицами, покупателями и заказчиками, других расчетных операций.

#### Задача 1

Из кассы под отчет инженеру 1 марта выданы деньги для поездки в командировку – 207 000 руб. 10 марта, после возвращения из командировки, инженер представил в бухгалтерию авансовый отчет на 205 000 руб. Израсходованные суммы в пределах нормативов утверждены и списаны с подотчетного лица. Неизрасходованная сумма возвращена подотчетным лицом в кассу организации.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить бухгалтерскими проводками поступление и использование денежных документов.

#### Задача 2

Для поездки в командировку из кассы под отчет завхозу организации 10 октября выдано 595 000 руб. После возвращения из командировки, 1 ноября, завхоз представил в бухгалтерию авансовый

отчет на сумму 617 000 руб. Причем сумма 600 000 руб. – в пределах нормативов. Авансовый отчет в полной сумме утвержден руководством организации. Перерасход по авансовому отчету подотчетному лицу выплачен из кассы организации.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить бухгалтерскими проводками поступление и использование денежных документов.

**Задача 3.** Начальник вспомогательного производства получил аванс на командировочные расходы в сумме 320 000 руб. для поездки в командировку с целью обмена опытом. После возвращения из командировки он своевременно не отчитался за полученные под отчет деньги.

Через месяц он представил отчет о командировке на сумму 340 000 руб. Бухгалтерия приняла к оплате расходы в пределах норматива в сумме 330 000 руб.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить бухгалтерскими проводками поступление и использование денежных документов.

**Задача 4.** Предприятие 5.04.200\_ г. получает в банке кредит для приобретения сырья и материалов для основного производства на сумму 200 млн руб. сроком на 5 месяцев. За счет средств кредита предприятие рассчиталось с поставщиком и получило материалы. На основании кредитного договора предприятие ежемесячно начисляет банку процент в размере 18 % годовых от остатка долга и перечисляет эту сумму в начале следующего месяца. В кредитном договоре предусмотрен следующий график погашения основных платежей, который выполняется предприятием:

- 05.06.200\_ г. – 40 млн руб.;

- 05.07.200\_ г. – 40 млн руб.;

- 05.08.200\_ г. – 60 млн руб.;

- 04.09.200\_ г. – 60 млн руб.

Существует несколько методик по начислению процентов за пользование кредитом. В предлагаемой задаче рекомендуем использовать методику по расчету и начислению процентов за месяц с 1-го по 30-е число каждого месяца. Для расчетов количество дней в году принять равным 360.

**Требуется:**

- 1) отразить на счетах операции по поступлению краткосрочного кредита;
- 2) ежемесячно производить расчет процентов, начисление и перечисление их банку;
- 3) отразить погашение основных платежей.

**Задача 5.** Предприятие заключило договор 07.03.200\_ г. на получение краткосрочного кредита сроком на 3 месяца на сумму 70 млн руб. на приобретение материалов. Кредит перечислен на расчетный счет предприятия. За счет данного кредита предприятие рассчиталось с поставщиками и получило материалы на сумму 70 млн руб. с НДС. По кредитному договору предприятие по истечении каждого месяца начисляет банку процент в размере 20 % годовых и перечисляет эту сумму в начале следующего отчетного месяца. График погашения платежей предприятием, который представлен в кредитном договоре, следующий:

- 07.04.200\_ г. – 20 млн руб.;
- 07.05.200\_ г. – 20 млн руб.;
- 07.06.200\_ г. – 30 млн руб.

**Требуется:**

- 1) отразить на счетах операции по поступлению краткосрочного кредита;
- 2) ежемесячно производить расчет процентов, начисление и перечисление их банку;
- 3) отразить погашение основного платежа.

**Задача 6.** Составить и обработать авансовый отчет, используя данные отчета кассира по теме № 6.

## 9. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

### План лекции

1. Виды, формы и системы оплаты труда. Фонд заработной платы.
2. Первичный учет труда и его оплаты.
3. Начисление заработной платы (техника подсчета отдельных видов заработной платы).
4. Удержания, производимые из заработной платы.
5. Синтетический и аналитический учет оплаты труда и расчетов по ней.
6. Обязательные отчисления и платежи от фонда оплаты труда.

### Виды, формы и системы оплаты труда

В соответствии с Трудовым кодексом Республики Беларусь **заработная плата** – это вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время (статья 57).

**Минимальная заработная плата** (месячная и часовая) – государственный минимальный социальный стандарт в области оплаты труда за работу в нормальных условиях при выполнении установленной (месячной или часовой) нормы труда (статья 59).

Размер минимальной заработной платы, порядок его установления и условия повышения определяются законодательством.

Заработная плата подразделяется на два вида: основную; дополнительную.

**Основная** заработная плата начисляется и выплачивается за фактически отработанное время или выполненные работы и услуги с учетом различных премий и доплат. К ней относятся **сдельная и повременная** заработная плата.

**Дополнительная** заработная плата начисляется за фактически неотработанное время, но подлежащее оплате в соответствии с трудовым законодательством Республики Беларусь (оплата отпусков, оплата за время выполнения государственных обязанностей и др.).

В настоящее время на предприятиях используются две основные формы оплаты труда:

- ✓ сдельная:

- *простая сдельная оплата;*
- *сдельно-прогрессивная;*
- *сдельно-премиальная;*
- *аккордная оплата;*
- ✓ *повременная:*
- *простая повременная;*
- *повременно-премиальная.*

Сдельная оплата труда может быть также индивидуальной и бригадной.

В соответствии с действующим законодательством предприятия самостоятельно выбирают форму и системы оплаты труда работников.

Под системой оплаты труда понимают способ исчисления вознаграждения за труд.

В состав **фонда заработной платы** включаются следующие выплаты:

- заработная плата за выполненную работу и отработанное время;
- выплаты стимулирующего характера;
- выплаты компенсирующего характера;
- оплата за неотработанное время;
- другие выплаты, включаемые в состав фонда заработной платы.

Регулирование и дифференциация заработной платы работников сельскохозяйственных организаций осуществляется в соответствии с **Инструкцией о порядке применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь.**

Системы оплаты труда включают три базовых элемента:

- тарифную систему;
- нормы затрат труда;
- формы оплаты труда.

Тарифная система необходима для определения оплаты труда, исходя из его сложности, значимости и условий. Она содержит информацию о размере оплаты труда работников (в зависимости от вида и качества работ) и включает в себя тарифно-квалификационные справочники, тарифные сетки и ставки, нормы выработки и схемы должностных окладов.

**Тарифно-квалификационные справочники** содержат подробные характеристики основных видов работ с указанием требований, предъявляемых к квалификации исполнителя.

Основа построения тарифных ставок и окладов – *минимальная*

*заработная плата* (МЗП), которая устанавливается правительством Республики Беларусь. Исходя из МЗП и среднемесячной продолжительности рабочего времени, определяются размеры тарифных ставок первого разряда.

**Тарифные сетки** – это таблицы с почасовыми или дневными тарифными ставками, начиная с первого разряда.

Оплата труда работников осуществляется на основе Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь (ЕТС), в которой даны 27 разрядов и тарифные коэффициенты.

Умножая тарифную ставку 1-го разряда на коэффициент соответствующего разряда, определяют тарифную ставку работника.

Тарифная ставка 1-го разряда устанавливается государством, но каждое предприятие имеет право повышать ее.

**Тарифная ставка** – это размер оплаты труда на разных видах работ за соответствующую единицу рабочего времени. Разряд характеризует квалификацию работника. Разряды, присвоенные рабочим, и конкретные должностные оклады указываются в контрактах и приказах по предприятию.

### Первичный учет труда и его оплаты

Прием на работу оформляется **приказом** (распоряжением) администрации предприятия, который объявляется работнику под расписку. Приказ издается на основании письменного трудового договора (контракта) (ст.25).

**Трудовой договор** – соглашение между работником и нанимателем (нанимателями), в соответствии с которым работник обязуется выполнять работу по определенной одной или нескольким профессиям, специальностям или должностям соответствующей квалификации согласно штатному расписанию и соблюдать внутренний трудовой распорядок, а наниматель обязуется предоставлять работнику обусловленную трудовым договором работу, обеспечивать условия труда, предусмотренные законодательством о труде, локальными нормативными правовыми актами и соглашением сторон, своевременно выплачивать работнику заработную плату (ст. 1).

Согласно законодательству основным документом о трудовой деятельности работника является **трудовая книжка**. Учет численности на предприятиях ведется на личных карточках. **Личная кар-**

**точка** заполняется в одном экземпляре на основании соответствующих документов.

При заключении трудового договора наниматель обязан потребовать, а гражданин должен предъявить нанимателю следующие документы:

1) паспорт или иной документ, удостоверяющий личность; документы воинского учета (для военнообязанных и лиц, подлежащих призыву на воинскую службу);

2) трудовую книжку, за исключением впервые поступающего на работу и совместителей;

3) диплом или иной документ об образовании и профессиональной подготовке, подтверждающий наличие права на выполнение данной работы и т. д. (ст. 26).

Для учета затрат труда, выполненных работ и начисления оплаты в сельскохозяйственных предприятиях используются различные формы первичных документов.

Учет использования отработанного времени членами коллектива ведут в **табеле учета рабочего времени**.

Для учета отработанного времени, объемов выполненных работ и начисления заработка работникам растениеводства применяется **книжка бригадира по учету труда и выполненных работ** (ф. № 505 – АПК).

Для учета труда, выполненных работ, начисления заработной платы трактористам-машинистам, комбайнерам и другим работникам, занятым на механизированных работах, используется **учетный лист тракториста-машиниста** (ф. № 503–АПК).

Для учета труда механизаторов на транспортных работах может использоваться **путевой лист трактора** и **учетный (путевой) лист тракториста-машиниста**.

Для группировки данных, накопленных в первичных документах, и учета отработанного времени каждым работником животноводства применяют **табель учета рабочего времени и начисления заработка работникам животноводства** (ф. № 501–АПК).

В животноводстве для учета выработки и подсчета заработка, используются данные первичных документов на оприходование продукции и по движению животных: карточки учета надоя молока (ф. № ГП-4), ведомости взвешивания животных (ф. № МЖ-5), расчеты привеса животных (ф. № МЖ-6), акты на оприходование приплода животных (ф. № МЖ-4), акты настрига и приема шерсти

(ф. № ГП-6), акты на перевод животных (ф. № МЖ-3), карточки учета движения поголовья птицы (ф. № МЖ-2).

Во вспомогательных, промышленных, обслуживающих и прочих производствах, на строительных, монтажных и ремонтных работах для начисления оплаты труда используются **наряды на сдельную работу**.

Основанием для начисления оплаты труда шоферам являются три варианта путевых листов: **сдельный (ф. № 3-с), повременный (ф. № 3-п), для международных перевозок (ф. № 4-м)**.

Путевые листы выписывают работники диспетчерской службы и выдают водителям под расписку **в журнале регистрации путевых листов**.

Для учета отработанного времени и начисления оплаты труда административно-управленческому и другому персоналу, находящемуся на повременной оплате труда, используется **табель учета рабочего времени и начисления заработка**.

### Начисление заработной платы

#### (техника подсчета отдельных видов заработной платы)

Основанием для начисления заработной платы являются:

- приказ о принятии работника в штат;
- данные табельного учета;
- расценки оплаты труда;
- первичные документы, фиксирующие выработку, простои, больничные листы и т.д.

Дополнительные данные:

- список лиц для удержаний по исполнительным листам (алименты, штрафы);
- список лиц на перечисление их заработной платы на текущие счета в банках;
- список лиц для произведения удержаний за товары, купленные в кредит;
- список лиц, получивших ссуды на предприятии;
- список лиц с данными о количестве детей и их возрасте.

При сдельной оплате труда заработная плата начисляется за фактически выполненный объем работ на основе действующих сдельных расценок и определяется по следующей формуле:

$$ЗП = \sum Pcd \times N + НД ,$$

где  $P_{сд}$  – сдельная расценка за единицу времени;

$НД$  – надбавки и доплаты;

$N$  – количество выпущенной продукции.

Сдельные расценки определяются исходя из установленных разрядов работы, тарифных ставок, норм времени на выполнение работы.

$$P_{сд} = T_{см} \times Нвр,$$

где  $T_{см}$  – часовая тарифная ставка рабочего;

$Нвр$  – норма времени на выполнение единицы продукции.

**При повременной оплате** труда заработная плата начисляется исходя из фактически отработанного времени. При этой форме оплаты труда заработная плата рассчитывается по формуле:

$$ЗП = T_{см} \times Чотр + НД,$$

Где  $Чотр$  – отработанные часы (дни).

### Оплата отпусков

Под **отпуском** понимается освобождение от работы по трудовому договору на определенный период для отдыха и иных социальных целей с сохранением прежней работы и заработной платы в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом.

Работникам предоставляются следующие виды отпусков:

1) трудовые:

- основной отпуск;
- дополнительный отпуск;

2) социальные:

- по беременности и родам;
- по уходу за детьми;
- в связи с обучением;
- по уважительным причинам личного и семейного характера.

В соответствии с Трудовым кодексом продолжительность отпусков исчисляется в календарных днях.

Продолжительность основного минимального отпуска не может быть менее 24 календарных дней.

Для расчета отпускных необходимо заработок за 12 месяцев разделить на 12. Полученный среднемесячный заработок делится на 29,7 дня. Затем средний дневной заработок умножается на число ка-

лендарных дней основного и дополнительного отпусков. Если работник проработал на предприятии менее 1 года, то средний заработок определяется за отработанные полные месяцы.

Когда в числе 12 месяцев имеют место месяцы с неполным заработком, то они исключаются из подсчета.

Государственные праздники и праздничные дни, не совпадающие с воскресными днями, **оплате не подлежат**, на их число увеличивается ежегодный отпуск.

Если за истекший год повышались тарифные ставки и оклады, то при расчете отпускных надо использовать поправочные коэффициенты, т.е. все виды начислений надо индексировать, осовременить с учетом инфляции. Порядок расчета отпускных следующий.

Сначала необходимо тарифную ставку (оклад) того месяца, когда работник уходит в отпуск, разделить на тарифную ставку (оклад) каждого предыдущего из 12 месяцев. Получим поправочные коэффициенты. Эти коэффициенты надо умножить на фактически начисленные выплаты каждого из 12 месяцев (заработная плата, премии, пособия за дни нетрудоспособности и др., кроме выплат, не учитываемых в расчете среднего заработка).

Проиндексированные начисления за 12 месяцев надо сложить и разделить на 12 и 29,7. Средний дневной заработок необходимо умножить на число календарных дней отпуска согласно приказу нанимателя. Также рассчитывается компенсация за неиспользованный отпуск.

### Оплата пособий по временной нетрудоспособности

В соответствии с действующим законодательством пособие по временной нетрудоспособности выплачивается в размере 80 % среднего заработка за рабочие дни в первые 6 календарных дней болезни и в размере 100 % среднего заработка за последующие рабочие дни нетрудоспособности.

Пособия в размере 100 % среднего заработка с первого дня утраты трудоспособности начисляются за рабочие дни по графику их работы отдельным категориям граждан (статья 31), в том числе:

- по уходу за больным ребенком в возрасте до 14 лет, ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет (при стационарном лечении);

- по уходу за ребенком до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица,

*фактически осуществляющего уход за ребенком, при санаторно-курортном лечении детей-инвалидов;*

*- при временной нетрудоспособности в связи с несчастными случаями на производстве и профессиональными заболеваниями;*

*- лицам, имеющим на иждивении трех и более детей до 16 лет (учащихся – до 18 лет);*

*- лицам из числа круглых сирот, не достигшим возраста 21 года.*

Пособие по временной нетрудоспособности исчисляется из среднего дневного заработка за 2 календарных месяца, предшествующих месяцу, в котором наступила нетрудоспособность.

Сначала вычисляется среднедневной (среднечасовой) заработок путем деления заработка за 2 месяца на число рабочих дней (часов) за эти 2 месяца. Среднедневной (среднечасовой) заработок умножается на число рабочих дней (часов), пропущенных по нетрудоспособности (в заработок включаются только те выплаты, на которые начисляются страховые взносы на государственное социальное страхование).

Пособия выплачиваются за счет средств государственного социального страхования плательщиком обязательных страховых взносов

#### **Удержания, производимые из заработной платы**

Удержания из заработной платы могут производиться только в случаях, предусмотренных законодательством.

Удержания, платежи и вычеты из заработной платы условно делятся следующим образом.

Обязательные удержания:

- подоходный налог;
- пенсионный фонд;
- по исполнительным листам;
- компенсации по решению суда;
- штрафы;
- предписания налоговой инспекции.

Необязательные удержания:

- удержания подотчетных сумм;
- удержания излишне выплаченной заработной платы;
- погашение недостач по возмещению материального ущерба.

Вычеты (в отличие от удержаний, производятся по письменному заявлению работника):

- вычеты за товары, приобретенные в кредит;
- вычеты за кредиты, полученные в банке;
- страховые платежи;
- различные взносы.

#### **Подоходный налог**

Размер подоходного налога, виды дохода работника, не облагаемые им, а также льготы по нему установлены действующим законодательством Республики Беларусь.

Плательщиками подоходного налога с физических лиц являются **физические лица**.

Объектом налогообложения признаются доходы, полученные плательщиками.

При определении налоговой базы учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме.

Если из дохода плательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.

Налоговым периодом признается **календарный год**.

**Согласно законодательству не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) следующие доходы:**

• пособия по государственному социальному страхованию, кроме пособий по временной нетрудоспособности (в том числе пособий по уходу за больным ребенком);

- пенсии;
- алименты;
- суммы единовременной материальной помощи;
- стипендии учащихся, студентов и др.

**При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение следующих налоговых вычетов.**

### **Стандартные налоговые вычеты:**

1) в размере 270 000 белорусских рублей в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 1 635 000 белорусских рублей в месяц;

2) в размере 75 000 белорусских рублей в месяц на каждого ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца;

3) в размере 380 000 белорусских рублей в месяц.

#### ***Социальные налоговые вычеты:***

1) в сумме, уплаченной плательщиком в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования Республики Беларусь при получении первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования;

2) в сумме, не превышающей двух базовых величин за каждый месяц налогового периода и уплаченной плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии.

#### ***Имущественные налоговые вычеты:***

1) в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи, состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на новое строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры;

2) в сумме фактически произведенных плательщиком и документально подтвержденных расходов, связанных с приобретением и (или) отчуждением возмездно отчуждаемого имущества.

Установленные налоговые вычеты предоставляются плательщику нанимателем по месту основной работы (службы, учебы) плательщика на основании документов, подтверждающих его право на такие налоговые вычеты.

#### ***Профессиональные налоговые вычеты:***

1) плательщики – индивидуальные предприниматели;

2) плательщики, получающие доходы от сдачи в аренду;

3) плательщики, получающие авторские вознаграждения.

**Налоговая ставка** устанавливается в размере 12 процентов.

#### ***Отчисления в пенсионный фонд***

Из заработной платы каждого работающего в Фонд социальной защиты населения удерживают 1 %.

Объектом для начисления обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения для работающих граждан

являются все виды выплат в денежном и (или) натуральном выражении (**кроме** предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь).

#### ***Алименты***

Из заработной платы производятся удержания по исполнительным листам: штрафы, алименты и др. На основании этих документов в бесспорном порядке производят удержания со всех видов заработка и других выплат. В бухгалтерии данные документы регистрируют, устанавливают строгий контроль за их исполнением. Алименты на несовершеннолетних детей взыскиваются с их родителей в следующих размерах: на одного ребенка – 25 %, на двоих детей – 33 %, на трех и более детей – 50 % заработка или иного дохода родителей. Алименты удерживаются из общей суммы доходов, включая премии, пособия за дни нетрудоспособности, а также пенсий и стипендий после удержания из них подоходного налога. Алименты удерживаются также с сумм начисленных пенсий и стипендий. Не взыскиваются алименты с сумм материальной помощи, единовременных вознаграждений, выходного пособия, компенсации за неиспользованный отпуск и др.

#### ***Возмещение ущерба***

Возмещение ущерба, причиненного предприятию, удерживают из заработной платы работника на основании распоряжения руководителя предприятия или суда.

По **письменному поручению** работника с его заработка могут удерживаться и перечисляться соответствующим организациям суммы за товары, приобретенные в кредит, различные взносы.

Действующим законодательством Республики Беларусь предусмотрено (ст. 108), что при каждой выплате заработной платы общий размер всех удержаний не может превышать 20 процентов, а в случаях, предусмотренных законодательством, – 50 процентов заработной платы, причитающейся к выплате работнику после вычета обязательных налогов.

При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником должно быть сохранено не менее 50 процентов заработка.

Ограничения не распространяются на удержания из заработной платы при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей и расходов, затраченных государством на содержание детей, находящихся на государственном обеспечении.

### Синтетический и аналитический учет оплаты труда и расчетов по ней

Расчеты с персоналом по оплате труда ведутся на счетах 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Все начисления отражаются по кредиту данного счета, а удержания и выплаты заработной платы – по дебету.

#### Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
20,23,25,26	70	Начисление заработной платы работникам за произведенную продукцию, оказанные услуги
08 07 10	70	Начисление заработной платы за выполненные работы: -по капитальным вложениям -по доставке оборудования, требующего монтажа -по перевозке приобретенных материалов
28	70	Начисление заработной платы по исправлению брака
84	70	Начисление вознаграждений по итогам за год, дивидендов по акциям (работающим учредителям)
69	70	Начисление пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, единовременного пособия при рождении ребенка
91	70	Начисление заработной платы по ликвидации, реализации и прочему выбытию ОС
96	70	Начисление отпускных сумм и вознаграждений за выслугу лет за счет ранее созданного резерва
70	68	Удержания подоходного налога из заработной платы
70	69	Удержания в пенсионный фонд
70	71	Удержания перерасхода подотчетных сумм
70	73	Удержания за товары, купленные в кредит, возмещение недостач
70	76-1	Удержания по исполнительным листам
70	76-5	Депонирование своевременно не полученной заработной платы
70 90	90 43,11,41	Выдача работникам натуральной оплаты труда сельскохозяйственной продукцией, животными, товарами

Аналитический учет расчетов с работниками по оплате труда ведется в расчетно-платежных ведомостях и группировочных ведомостях по учету рабочего времени и начисленной заработной плате.

Обобщение показателей расчетно-платежных ведомостей производится в сводной ведомости по расчетам с работниками (ф. № 59 – АПК), итоги которой сверяются с данными счета 70 в Главной книге.

Обобщение данных по счету 70 производится в журнале-ордере № 10.

#### Контрольные вопросы

1. Какие формы и системы оплаты труда применяются на сельскохозяйственных предприятиях?
2. Что включается в состав фонда заработной платы?
3. Как производится расчет заработка при сдельной и повременной оплатах труда?
4. На основании каких документов производится начисление заработной платы?
5. На основании, какого документа производится начисление пособия по временной нетрудоспособности?
6. За счет каких средств производится выплата пособий по временной нетрудоспособности работникам?
7. Как производится начисление пособия по временной нетрудоспособности? Какой записью отражается начисление пособия по временной нетрудоспособности в бухгалтерском учете?
8. Как производится начисление оплаты за отпуск? Какой записью отражается в бухгалтерском учете начисление оплаты за отпуск?
9. Какие существуют удержания из суммы начисленного заработка персонала предприятия?
10. Какова методика удержания подоходного налога?
11. Какова методика удержания отчислений в пенсионный фонд?
12. Какова методика удержания алиментов?
13. Какие регистры бухгалтерского учета используются по учету расчетов по заработной плате?
14. Какие типовые корреспонденции существуют по указанной теме?



## Задачи для самостоятельного решения

*При выполнении задач необходимо учесть, что вместо представленных в задачах 2 знаков «XX» обозначается порядковый номер студента согласно списку группы в учебном журнале, который подставляется в исходные данные и определяет индивидуальный вариант.*

**Цель выполнения заданий:** научиться рассчитывать заработную плату работникам при сдельной и повременной оплатах труда, а также производить удержания из начисленной заработной платы. Закрепить полученные теоретические знания по расчету пособий по временной нетрудоспособности и начислению оплаты за отпуск.

**Содержание работы:** выполнить расчет заработной платы работникам при сдельной и повременной оплатах труда, а также удержаний из начисленной заработной платы. Сделать расчет пособия по временной нетрудоспособности и оплаты за отпуск.

**Задача 1.** Рабочий-повременщик 3-го разряда отработал в текущем месяце 179 ч, в т.ч. работа сверхурочно составила 19 ч. Доплата за работу сверхурочно составляет 100 % часовой тарифной ставки. Начислена премия в размере 25 % за фактически отработанное время за производственные показатели. Часовая тарифная ставка – 15 % от среднемесячной базовой величины (СБВ).

Премия не начисляется на сверхурочные и выходные, оплаченные по второй тарифной ставке.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 2.** Работник-сдельщик в текущем месяце изготовил 950 деталей, в т.ч. 40 деталей сверх нормы. Норма времени на изготовление одной детали составляет 0,38 ч. Часовая тарифная ставка – 19,1 % от среднемесячной базовой величины (СБВ). Оплата за перевыполнение норм выработки производится с коэффициентом 1,2. Начислена премия в размере 30 % от сдельного заработка.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 3.** Слесарь 4-го разряда изготовил в отчетном месяце 257 деталей. Сдельная расценка составляет 10 % от среднемесячной базовой величины (СБВ). Рабочему начислена премия в размере 35 % от начисленной заработной платы из фонда оплаты труда. Из заработной платы удержано в счет возмещения ущерба за сломанный инструмент 2 среднемесячные базовые величины (СБВ). Удержаны алименты на одного ребенка.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 4.** Оператор линии по выпуску майонеза отработал за месяц 1XX часов, в том числе 50 часов в ночную смену. Выработка за месяц составила 2XX 000 кг. Расценка за 1 т продукции – 300 руб. Часовая тарифная ставка оператора 4-го разряда – 250 руб. Доплата за работу в ночное время составляет 40 % от часовой тарифной ставки. На зарплату начислена премия в размере 70 % от начисленной заработной платы.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 5.** Дежурный слесарь 5-го разряда, часовая тарифная ставка которого 6XX руб., отработал в сентябре текущего года 1XX часа, в том числе: 14 часов отработано в выходные и праздничные дни (доплата 100 %); 12 часов отработано в ночное время с 22.00 до 6.00 утра (доплата 40 %). На зарплату начислена премия в размере 30 % из ФОТ.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 6.** Машинист холодильной установки 4-го разряда, часовая тарифная ставка которого 3XX руб., в октябре текущего года отработал 1XX часов, в том числе: 10 часов отработано в выходные и праздничные дни (доплата 100 %); 36 часов отработано в ночное время

с 22.00 до 6.00 утра (доплата 40 % в соответствии с коллективным договором предприятия). Доплата за работу во вредных условиях за месяц – 1 000 руб. Начислена премия за производственные показатели в размере 30 % от заработной платы (без учета доплат).

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 7.** Бухгалтер организации с окладом 360 000 руб. отработал в течение месяца 8 дней при 22 днях по норме. Работнику начислена премия за фактически отработанное время в размере 20 % за счет финансовых результатов.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 8.** Рабочий-повременщик 5-го разряда отработал в текущем месяце 1XX часов, в том числе работа в ночное время составила 6 часов. Доплата за работу в ночное время составляет 20 % часовой тарифной ставки. Начислена премия в размере 30 % за фактически отработанное время.

Часовая тарифная ставка 7XX руб.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 9.** Фрезеровщик 4-го разряда за месяц изготовил 1XX шестерен (N). Часовая тарифная ставка (Тст.) токаря 4-го разряда – 4XX руб. Норма времени на изготовление одной шестерни (Нвр.1) – 1,35 часа. Премия начислена в размере 30 % от начисленной заработной платы из фонда оплаты труда. Фрезеровщик отработал в ночную смену 14 часов. Доплата за работу в ночное время составляет 40 % от часовой тарифной ставки.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задача 10.** Рабочий-повременщик 3-го разряда отработал в текущем месяце 186 ч, в т.ч. работа сверхурочно составила 16 ч. Доплата за работу сверхурочно составляет 100 % часовой тарифной ставки. Начислена премия в размере 30 % за фактически отработанное время за производственные показатели. Часовая тарифная ставка – 15 % от среднемесячной базовой величины (СБВ).

Премия не начисляется на сверхурочные и выходные, оплаченные по второй тарифной ставке.

**Требуется:**

- 1) произвести расчет и начисление заработной платы за отчетный период;
- 2) выполнить необходимые бухгалтерские записи.

**Задание для закрепления материала**

**Задача 1.** Произвести расчет и начисление заработной платы за январь администрации предприятия по следующим исходным данным.

Фамилия, имя, отчество	Должностной оклад в СБВ	Дети	Отработано дней
1. Смирнов В. П.	22,5	2	По календарю
2. Антонов Л. Н.	19,4	-	Определить без ПВН
3. Андреева К. С.	17,2	1	Определить
4. Никитин М. Г.	15,9	-	по календарю
5. Сафронов Г. Л.	11,6	2 д., 1 ижд.	

Количество рабочих дней в месяце – по календарю текущего года. Все работники – штатные.

У Антонова пособие по временной нетрудоспособности с 11 по 16 января. Его заработная плата за два предыдущих месяца – 44,6 среднемесячной базовой величины (СБВ). Количество рабочих дней в двух предыдущих месяцах – 42.

У Никитина отпуск без содержания 6 рабочих дней. Никитин – участник ликвидации аварии на ЧАЭС.

Всем работникам начислена премия в размере 30 % за фактически отработанное время из фонда оплаты труда.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;

- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 2.** Произвести расчет и начисление заработной платы за март администрации предприятия по следующим исходным данным.

Фамилия, имя, отчество	Должностной оклад в СБВ	Дети	Отработано дней
1. Смирнов В. П.	22,5	2	Определить без ПВН
2. Антонов Л. Н.	19,4	–	По календарю
3. Андреева К. С.	17,2	1	По календарю
4. Сафронов Г. Л.	11,6	2д.,1	По календарю
5. Никитин М. Г.	14,9	1	По календарю

Количество рабочих дней в месяце – по календарю.

У Смирнова пособие по временной нетрудоспособности с 12 по 19 марта (заработная плата за два месяца предыдущих месяца – 47,3 БВ, отработано 45 дней).

У Смирнова удерживают алименты на одного ребенка в размере 25 %.

У Антонова удерживают 3 среднемесячные базовые величины (СБВ) в счет погашения задолженности за товары, приобретенные в кредит.

У Андреева удерживают 5 среднемесячных базовых величин (СБВ) в счет погашения задолженности по страховке.

Работникам начислена премия в размере 30 % за фактически отработанное время из фонда оплаты труда (совместителю премия не начисляется).

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;

- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 3.** Работнику предоставляется отпуск сроком 24 рабочих дня с 9 сентября. В таблице приведены данные о заработной плате работника за период, предшествующий отпуску.

Месяц	Оклад, руб.	Надбавка к окладу, в %	Премия в % от оклада	За совместительство в % от оклада
Сентябрь	17XX00	3	20	
Октябрь	17XX0000	3	20	
Ноябрь	17XX0000	3	20	
Декабрь	18XX000	3	25	50
Январь	19XX000	4	25	
Февраль	15XX000	4	30	
Март	17XX000	4	20	
Апрель	14XX000	6	15	
Май	13XX000	6	20	50
Июнь	21XX00	8	20	
Июль	1XX0000	8	20	
Август	3XX0000	8	30	

Оклад в сентябре – 365000 рублей.

**Требуется** определить сумму начисленных отпускных работнику и составить бухгалтерские записи.

**Задача 4.** Рассчитать заработную плату за май управленческому персоналу торгового предприятия на основании следующих данных.

Ф.И.О.	Занимаемая должность	Оклад	Количество рабочих дней	Фактически отработано	Количество дней болезни	Количество дней отпуска
Иванов К.П.	Директор	8XX00	22	11	–	11
Петров В.М.	Зам. директора	7XX00	22	17	5	–
Суворова О.П.	Гл. бухгалтер	7XX00	22	22	–	–
Шаранда В.А.	Менеджер	6XX00	22	22	–	–
Жук С.О.	Секретарь	5XX00	22	22	–	–

Петров В. М. представил в бухгалтерию листок по временной нетрудоспособности, из которого следует, что он болел с 10 по 14 мая включительно.

Иванов К. П. в соответствии с приказом находился в очередном отпуске с 17 мая продолжительностью 28 рабочих дней.

В соответствии с коллективным договором предусмотрено премирование работников в зависимости от достигнутых результатов работы предприятия. Премия выплачивается за счет средств фонда потребления и устанавливается в размере 10 % от суммы заработной платы.

1. Начислить Петрову по листку нетрудоспособности пособие по временной нетрудоспособности за 5 рабочих дней (апрель и март Петров отработал полностью, сумма заработной платы за этот период составила 15 XX 400 руб.).

2. Суворовой начислена материальная помощь из фонда потребления в размере оклада.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 5.** В таблице приведены данные о рабочих основного производства предприятия за ноябрь.

Ф.И.О.	Должностной оклад в СБВ	Дополнительная информация	Отработано дней
1. Иванов С.Р.	31,7	2 детей	22
2. Петров Т.В.	22,8		18
3. Сидоров Д.Н.	18,6	Алименты на 1 ребенка	22
4. Смирнов И.В.	16,5	Участник локальных войн	22

Петров болел 4 дня. Для расчета пособия по временной нетрудоспособности: зарплата за ноябрь – XX,3 базовых величин, отработано 22 дня, зарплата за сентябрь – 30,6 базовых величин, отработано 20 дней из 20 рабочих.

Рабочих дней в ноябре 22.

Иванову и Петрову начислена премия 30 % за фактически отработанное время, Смирнову и Сидорову начислена премия в размере 25 % за фактически отработанное время.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 6.** Директору предприятия установлен за январь оклад 22,1 базовых величин (текущая базовая – в соответствии с законодательством). Ежемесячная премия, установленная коллективным договором, – 30 %. Директор – участник ликвидации аварии на ЧАЭС, имеет двоих детей до 18 лет, на одного платит алименты. В январе отработаны все дни по графику, зарплата выдается из кассы.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 7.** Работник административно-управленческого персонала представил листок нетрудоспособности за время болезни с 25.02 по 16.03 текущего года.

Оклад работника 340 000 руб. Надбавка за стаж работы – 10 % от тарифной ставки (оклада). Премия за март в размере 30 % от заработной платы за фактически отработанное время.

В марте по графику работы работника из 20 рабочих дней отработано 9 рабочих дней.

Сведения о начисленной заработной плате работнику за два месяца, предшествующих месяцу нетрудоспособности.

Месяц	Отработано дней	Заработная плата за отработанные дни	Оплата государственных обязанностей	Пособие по временной нетрудоспособности	Надбавка за стаж работы	Премия	Вознаграждение по итогам работы за прошлый год
Декабрь прошлого года	20	3ХХ091	2дня/ 43273		30909	92727	
Январь текущего года	13	2ХХ210		7 раб дней/ 138948	22100	88400	220000

Заработная плата рабочих и служащих по Республике Беларусь за январь текущего года – 130 000 руб., за февраль текущего года – 135 000 руб. Работник имеет одного ребенка, место работы – основное. Совокупный доход за январь-февраль текущего года – 958 869 руб. Удержан подоходный налог за январь-февраль текущего года – 79 264 руб.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

**Задача 8.** Токарь 4-го разряда отработал в текущем месяце 1ХХ ч, в том числе 23 ч – в ночное время, 8 ч – в праздничные дни. Часовая тарифная ставка составляет 19,3 % от среднемесячной базовой величины. Работнику начислены доплаты:

- 1) за работу в ночное время – 20 % от часовой тарифной ставки;
- 2) за работу в праздничные дни – 100 % часовой ставки.

Начислена премия в размере 35 % за фактически отработанное время.

У работника удерживают 22 000 руб. каждый месяц в счет погашения задолженности за товар, проданный в кредит.

**Требуется:**

- 1) рассчитать и отразить начисленную заработную плату;
- 2) рассчитать и отразить бухгалтерскими записями отчисления в ФСЗН и налоги на заработную плату;
- 3) рассчитать и отразить удержания из заработной платы;
- 4) выполнить необходимые бухгалтерские записи по заработной плате на основании расчетной ведомости.

## 10. УЧЕТ ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

### План лекции

1. Экономическое содержание, классификация и оценка основных средств.
2. Документальное оформление поступления и выбытия основных средств.
3. Синтетический и аналитический учет поступления и выбытия основных средств.
4. Учет износа (амортизации) основных средств.
5. Учет ремонта основных средств.
6. Учет нематериальных активов.

### Экономическое содержание, классификация и оценка основных средств

К основным средствам (ОС) относятся здания, сооружения, машины, оборудование и другие средства труда, используемые на предприятии более 1 года и стоимостью более 30 БВ за единицу. Независимо от стоимости к ОС относятся сельскохозяйственные машины и орудия, строительный механизированный инструмент, а также рабочий и продуктивный скот и многолетние насаждения.

В бухгалтерском учете используется несколько признаков классификации ОС.

**По принадлежности:**

- собственные;
- арендованные.

**По назначению:**

- производственные;
- непроизводственные.

**По степени использования:**

- действующие;
- бездействующие;
- находящиеся в аренде.

**По видам:**

- здания;
- передаточные устройства;
- машины и оборудование;

- транспортные средства;
- инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- другие виды основных средств.

Все ОС имеют определенную денежную оценку.

В соответствии с действующим положением ОС оцениваются по первоначальной, восстановительной (рыночной) и остаточной стоимости.

В бухгалтерском учете основные средства учитываются по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость ОС может увеличиваться в результате реконструкции или модернизации за счет капитальных вложений либо переоценки.

При переоценке изменяется:

- первоначальная стоимость (после переоценки называется восстановительной стоимостью);
- остаточная стоимость;
- сумма износа ОС.

#### Документальное оформление поступления и выбытия основных средств

Поступление основных средств на предприятие оформляется **Актом приемки-передачи основных средств (ф. ОС-1)**, который составляется приемочной комиссией на каждый принимаемый объект.

При оприходовании производственного и хозяйственного инвентаря составляется **акт о приемке-передаче групп объектов основных средств (ф. № ОС-1-а)**.

Для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка) в другое применяется **накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма ОС-2)**.

Взятие на учет многолетних насаждений (после принятия на учет в состав «Молодых насаждений» и «Насаждений в эксплуатации») оформляют **актом приемки-передачи многолетних насаждений и ввода их в эксплуатацию (ф. № 101 – АПК)**.

Перевод в основное стадо молодняка продуктивного и рабочего скота оформляется **актом на перевод животных (ф. № 303 – АПК)**.

При поступлении на предприятие оборудования, требующего монтажа, должны быть составлены:

- в случае невозможности проведения качественного приема оборудования при его поступлении на склад – **акт о приеме (поступлении) оборудования (форма ОС-14)**. Он считается предварительным, составленным по наружному осмотру;

• **акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма ОС-15)**, при передаче оборудования в монтаж;

• на дефекты оборудования, выявленные в процессе монтажа, наладки или испытания, а также по результатам контроля составляется **акт о выявленных дефектах оборудования (форма ОС-16)**;

• в случае восстановления основных средств, для оформления и учета приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации применяется **акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма ОС-3)**.

Списание основных средств оформляют следующими документами:

- **актом о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма ОС-4)**;
- **актом о списании автотранспортных средств (форма ОС-4а)**;
- **актом о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма ОС-4б)**;
- **акт на выбраковку продуктивных животных из основного стада (102-АПК)**;
- **акт на выбраковку рабочих лошадей из основного стада (103-АПК)**;
- **акт на списание многолетних насаждений (104-АПК)**;
- **актом приемки-передачи основных средств**.

#### Синтетический и аналитический учет поступления и выбытия основных средств

Основные средства учитываются на синтетическом счете 01 «Основные средства», который предназначен для учета движения основных средств (основной, инвентарный, активный).

Для формирования балансовой стоимости основных средств в бухгалтерском учете предназначен активный счет 08. По дебету этого счета собираются все затраты по их приобретению, доставке на предприятие, монтажу (включая консультационные), по-

среднические услуги по приобретению, оказанные сторонними предприятиями, строительству и изготовлению объектов ОС, а по кредиту счета 08 отражается списание затрат, которые определяют первоначальную (балансовую) стоимость при вводе в эксплуатацию объектов ОС.

Приобретенные новые машины, оборудование и транспортные средства зачисляются в состав ОС по стоимости приобретения за минусом стоимости поступивших в комплекте с ними запасных частей, инструментов, которые приходят по **дебету** счета 10 с **кредита** счета 08.

В зависимости от каналов поступления основных средств возможны следующие  **типовые операции по счету**.

#### ПРИОБРЕТЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ (общая схема отражения приобретения ОС)

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-4	60	Приобретены у поставщиков ОС (без НДС)
18-1	60	Учет выставленного НДС поставщикам
08-4	76	Отражение расходов по доставке объекта сторонними организациями
18-1	76	Выставлен НДС за транспортные услуги
08-4	23	Доставка собственным транспортом
60,76	51	Перечисление платежей поставщикам за объект и за транспортные услуги
01	08	Оприходование объекта ОС на общую сумму затрат

#### СТРОИТЕЛЬСТВО ОБЪЕКТА ПОДРЯДНЫМ СПОСОБОМ

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
08-3	60	Акцептован (дано согласие на оплату) счет подрядной организации на сумму строительно-монтажных работ (без НДС)
18-1	60	Сумма НДС, выставленная подрядчиком по выполненным работам
60	51	Перечислены подрядной организации платежи с учетом НДС

#### Окончание таблицы

1	2	3
01	08-3	Оприходован объект в эксплуатацию согласно акту приемки-передачи (без НДС)
18-1	68	Начислен НДС при вводе построенного объекта ОС в эксплуатацию
68	18-1	Сумма «входного» НДС, выделенного подрядчиком, принятого к вычету в месяце ввода объекта (НДС подрядчику оплачен)
68	18-1	Принимается к вычету НДС по введенному объекту

#### СТРОИТЕЛЬСТВО ОБЪЕКТА ХОЗЯЙСТВЕННЫМ СПОСОБОМ

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-3	10	Списана стоимость израсходованных материалов, деталей
08-3	70	Начислена заработная плата строителям
08-3	69	Начислено в Фонд социальной защиты населения (ФСЗН)
08-3	76	Начислены страховые платежи
01	08-3	Принят объект в эксплуатацию согласно акту приемки-передачи на полную сумму затрат
18-1	68	Начислен НДС при вводе ОС в эксплуатацию
68	18-1	Принимается к вычету НДС, уплаченный за приобретенные для строительства средства, в месяце ввода объекта в эксплуатацию
68	18-1	Принимается к вычету НДС по введенному объекту

#### ПОСТУПЛЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ЗА СЧЕТ ВКЛАДА В УС

Дебет	Кредит	Содержание операции
75-1	80	Сумма УФ по учредительным документам
08	75-1	Поступление ОС от учредителей по оценочной стоимости
01	08	Принятые от учредителей ОС введены в эксплуатацию

## ПЕРЕОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Дебет	Кредит	Содержание операции
01	83	Дооценка ОС
83	02	
01	83	Уценка (методом «красное сторно»)
83	02	

Для обобщения информации, связанной с выбытием основных средств в результате ликвидации, продажи, предназначен счет 91 «**Операционные доходы и расходы**», а в результате безвозмездной передачи – счет 92 «**Внереализационные доходы и расходы**».

При выбытии ОС хозяйство несет определенные расходы по разборке зданий, демонтажу машин и оборудования, упаковке и транспортировке, раскорчевке площадей по ликвидируемым многолетним насаждениям и т.д., которые в бухгалтерском учете должны быть отражены по дебету счета 91.

В результате сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по счету 91 выявляется общая сумма прибыли или убытков, которая в конце отчетного года переносится на счет 99 «Прибыли и убытки».

В зависимости от причин выбытия основных средств возможны следующие **типовые операции по счету**.

### ВЫБЫТИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Дебет	Кредит	Содержание операции
01-11	01	Списание первоначальной стоимости объекта ОС
02	01-11	Списание суммы накопленной амортизации
91-2	01-11	Списание остаточной стоимости объекта
91-2	10, 70, 69, 76	Расходы, связанные с выбытием объекта
10	91-1	Оприходование ценностей, полученных в результате выбытия ОС
99	91-9	Результат от реализации (убыток)
91-9	99	Результат от реализации (прибыль)

## РЕАЛИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Дебет	Кредит	Содержание операции
01-11	01	Списание первоначальной стоимости объекта ОС
02	01-11	Списание суммы накопленной амортизации
91-2	01-11	Списание остаточной стоимости объекта
62	91-2	Отражение договорной цены с учетом НДС
91-2	10, 70, 69, 76	Расходы, связанные с выбытием объекта
91-2	60	Расходы по доставке транспортной организацией объекта (без учета НДС)
18	60	НДС по транспортным услугам
91-2	68	НДС по реализованному объекту
51	62	Поступление выручки за реализованный объект
99	91-9	Результат от реализации (убыток)
91-9	99	Результат от реализации (прибыль)

### ПЕРЕДАЧА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В УСТАВНЫЙ ФОНД ДРУГИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Дебет	Кредит	Содержание операции
01-11	01	Списание первоначальной стоимости объекта ОС
02	01-11	Списание суммы накопленной амортизации
58	01-11	Передача объекта по остаточной стоимости

### ВЫБРАКОВКА СКОТА ОСНОВНОГО СТАДА (с постановкой на откорм)

Дебет	Кредит	Содержание операции
01-11	01	Списание первоначальной стоимости выбракованных животных
02	01-11	Списание суммы амортизации по выбракованному поголовью (по раб. скоту)
11-2	01-11	Постановка на откорм



**ВЫБРАКОВКА СКОТА ОСНОВНОГО СТАДА**  
(без постановки на откорм)

Дебет	Кредит	Содержание операции
01-11	01	Списание балансовой стоимости выбракованных животных
02	01-11	Списание суммы амортизации по выбракованному поголовью (по раб. скоту)
91-2	01-11	Списание остаточной стоимости выбракованных животных

Для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации применяются регистры аналитического учета: *инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма ОС-6), инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма ОС-6а), инвентарная книга учета объектов основных средств (форма ОС-6б) и карточка учета многолетних насаждений (ф. 105-АПК).*

Для отражения операций по учету основных средств предназначен журнал-ордер № 13 – АПК

#### Учет износа (амортизации) основных средств

**Износ** – это технико-экономический показатель степени физической изношенности объекта или морального устаревания (по сравнению с новыми аналогами).

**Амортизация** – это экономический показатель степени восстановления затраченного капитала в основные средства и нематериальные активы.

- **Срок службы** – период, в течение которого объекты основных средств или нематериальных активов сохраняют свои потребительские свойства.

- **Срок полезного использования амортизируемого имущества** – выбранный организацией в соответствии с определенными в Инструкции правилами или принятый равным по величине нормативному сроку службы, ожидаемый или расчетный период эксплуатации основных средств в процессе предпринимательской деятельности.

- **Нормативный срок службы** – установленный нормативными правовыми актами и/или комиссией организации по проведению

амортизационной политики в соответствии с инструкцией период амортизации отдельных объектов ОС и/или выделенных групп амортизируемого имущества.

- **Амортизируемая стоимость** – стоимость, от величины которой рассчитываются амортизационные отчисления.

- **Норма амортизации** – доля (в %) амортизируемой стоимости объекта, подлежащая включению с установленной периодичностью в издержки производства, расходы на реализацию, операционные расходы на протяжении срока полезного использования или отнесению на внереализационные расходы, погашению за счет целевых поступлений на протяжении нормативного срока службы в соответствии с определенными способами и методами начисления амортизации.

В настоящее время амортизация на предприятиях производится одним из следующих способов.

1. **Линейный способ** начисления амортизации заключается в равномерном (по годам) начислении амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта ОС.

$$A(\text{мес}) = \frac{Ac * Ha}{12},$$

где  $Ac$  – амортизируемая стоимость;

$Ha$  – годовая норма в %;

12 – количество месяцев в году.

$$Ha = \frac{1}{C_{\text{пу}}} * 100\%,$$

где  $C_{\text{пу}}$  – срок полезного использования

2. **Нелинейный способ** начисления амортизации заключается в неравномерном (по годам) начислении организацией амортизации в течение срока полезного использования объекта ОС (необходимо самостоятельно изучить, по каким объектам ОС нельзя применять этот способ амортизации). Нелинейный способ начисления амортизации имеет два метода начисления амортизации:

- ✓ метод суммы чисел лет;

- ✓ метод уменьшения остатка.

Применение **метода суммы числа лет** предполагает определение годовой суммы амортизации исходя из амортизируемой стои-

мости объектов ОС и НА и отношения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта.

Сумма числа лет полезного использования объекта определяется по следующей формуле:

$$СЧЛ = \frac{Сну * (Сну + 1)}{2},$$

где *СЧЛ* – сумма числа лет срока полезного использования объекта;

*Сну* – срок полезного использования.

$$СЧЛ = Сну (Сну + 1) / 2.$$

Годовая сумма начисленной амортизации (при применении метода уменьшаемого остатка) рассчитывается, исходя из определяемой на начало отчетного года недоамортизированной стоимости (разности амортизируемой стоимости и суммы начисленной до начала отчетного года амортизации) и нормы амортизации исчисленной, исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента ускорения, принятого организацией

3. **Производственный способ** начисления амортизации заключается в начислении организацией амортизации, исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема производства продукции (работ, услуг), выпущенной в текущем периоде, к ресурсу объекта.

Под **ресурсом объекта** понимается количество продукции (работ, услуг) в натуральных показателях, которое в соответствии с технической документацией может быть выпущено на протяжении всего срока эксплуатации объекта.

Амортизационные отчисления рассчитываются производительным способом в каждом отчетном периоде по следующей формуле:

$$AOi = \frac{AC}{\sum_{i=1}^n OPI} \times OPI,$$

где *AOi* – сумма амортизационных отчислений в отчетном периоде;

*AC* – амортизируемая стоимость объекта основных средств;

$\sum OPI$  – прогнозируемый объем выпуска продукции в течение всего срока эксплуатации;

*i = 1, ..., n* – годы срока полезного использования объекта;

*OPI* – объем выпуска продукции в отчетном периоде.

Для учета амортизационных отчислений и накоплений суммы амортизации ОС предназначен регулирующий, контрарный, пассивный счет 02. По кредиту его отражается увеличение амортизации, а по дебету – уменьшение.

Кредитовое сальдо по счету 02 отражает величину накопленного износа ОС, который числится на счете 01. Начисленная сумма износа ОС относится в кредит счета 02.

Типовые операции по счету

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
08	02	Начисление амортизации ОС, используемых при строительстве объектов хоз. способом
20,23	02	Начисление амортизации ОС, используемых в основном производстве продукции, во вспомогательных производствах
25,26	02	Начисление амортизации ОС общепроизводственного, общехозяйственного назначения
90,91	02	Начисление амортизации ОС, переданных в аренду, если сдача имущества в аренду является видом деятельности (не является)
83	02	Корректировка начисленной амортизации при переоценке ОС: Дооценка
83	02	Уценка методом «красное сторно»
02	01	Списание сумм накопленной амортизации по выбывшим ОС

Синтетический учет износа ОС ведут в журнале-ордере № 10 – АПК.

**Учет ремонта основных средств**

В зависимости от объема, характера и периодичности проведения работ различают текущий и капитальный ремонт, модернизацию и реконструкцию.

**При текущем ремонте** производятся мелкие работы по устранению неисправностей, регулированию механизмов, замене некоторых деталей.

**Капитальный ремонт** – наибольший по объему, сложности и стоимости. При этом осуществляется полная разборка агрегатов, замена изношенных деталей конструкций зданий.

Расходы на все виды ремонтных работ включаются в затраты на производство продукции в том периоде, в котором они произведены. Однако, на предприятиях с сезонным характером производства ремонта, или на таких, где требуются крупные разовые затраты на ремонт отдельных объектов ОС, может создаваться специальный резервный ремонтный фонд для накопления денежных средств, необходимых для проведения ремонтов ОС.

Для учета ремонтного фонда используется счет 96 «Резервы предстоящих расходов», на котором открывается отдельный субсчет «Ремонтный фонд». Фонд формируется путем включения в себестоимость изготавливаемой продукции определенной суммы резерва для проведения ремонтных работ на основе плановой сметы затрат на все виды ремонтов – д-т 20,23,26,29, 44, к-т 96. В этом случае все затраты на ремонт ОС списываются за счет созданного резерва.

**При хозяйственном способе** ремонт производится силами своих рабочих по месту эксплуатации, либо специализированными ремонтными службами самого предприятия. Затраты, связанные с ремонтом ОС (если не производится реконструкция и модернизация), накапливаются по дебету 23 с кредита следующих счетов.

#### Типовые операции

##### РЕМОНТНЫЕ РАБОТЫ ХОЗЯЙСТВЕННЫМ СПОСОБОМ

Дебет	Кредит	Содержание операции
23	02, 10, 70, 69, 76	Затраты, связанные с ремонтом ОС
96	23	Списание стоимости ремонта за счет резерва (если он сформирован)
20,2544	23	Списание стоимости ремонта (если ремонт текущий и затраты на его проведение составляют незначительный % в с/с выпускаемой продукции, а резервный фонд не сформирован)
97	23	Списание стоимости ремонта если ремонт капитальный, затраты на его проведение значительны, а ремонтный фонд на предприятии не сформирован.

## МОДЕРНИЗАЦИЯ И РЕКОНСТРУКЦИЯ ОС

Дебет	Кредит	Содержание операции
При выполнении работ подрядным способом		
08	60	Затраты, связанные с модернизацией ОС
01	08	Отражение стоимости объекта
При выполнении работ хозяйственным способом		
08	10,70,69,76	Затраты, связанные с модернизацией ОС
01	08	Отражение стоимости объекта

#### Учет нематериальных активов

**Нематериальные активы** – это объекты длительного пользования, не имеющие материально-вещественного содержания, но имеющие стоимостную оценку и приносящие доход. Единицей бухгалтерского учета НА является инвентарный объект, который определяется как совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, лицензии и т. д.

Для учета НА предназначен активный счет 04 «Нематериальные активы».

Расходы по приобретению и созданию НА относятся к долгосрочным инвестициям и отражаются по Д-ту счета 08, в корреспонденции с кредитом различных расчетных счетов, материальных ценностей и др. (10, 26, 60, 68, 69, 70, 75, 76, 92). После принятия на учет приобретенных или созданных НА, они списываются с кредита счета 08 в дебет счета 04.

##### ПРИБРЕТЕНИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ ЗА ПЛАТУ

Дебет	Кредит	Содержание операции
08-6	60	Приобретен объект нематериальных активов
18-21	60	НДС, включенный в счет поставщика
08-6	60,76	Услуги сторонних организаций
18-21	60	НДС по услугам сторонних организаций
04	08	Оприходование объекта на сумму затрат
60,76	51	Оплата поставщику и сторонним организациям
18-22	18-21	НДС уплаченный
68	18-22	Принят НДС к зачету

## ВЫБЫТИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Дебет	Кредит	Содержание операции
04-08	04	Списание НА по первоначальной стоимости
05	04-08	Списание амортизации
91-2	04-08	Списание остаточной стоимости НА
91-3	68	Начислен НДС
99	91-9	Финансовый результат от выбытия
91-9	99	

Для учета амортизации применяется счет 05 «Амортизация НА». По кредиту счета отражается начисление амортизации в корреспонденции с дебетом счетов 20, 23, 26, 29, 44; по дебету – списание износа при выбытии НА в кредит счета 04.

### СЧЕТ 05 КОРРЕСПОНДИРУЕТ СО СЛЕДУЮЩИМИ СЧЕТАМИ

Дебет	Кредит	Содержание операции
08	05	Начисление амортизации НА, используемых при создании НА, в кап. строительстве
20, 23	05	Начисление амортизации НА, используемых в основном производстве продукции, во вспомогательных производствах
25,26	05	Начисление амортизации ОС общепроизводственного, общехозяйственного назначения
05	04	Списание сумм накопленной амортизации по выбывшим НА

Синтетический учет по счету 05 ведется в журнале-ордере № 10 – АПК, а по счету 04 – в журнале-ордере № 13 – АПК.

### Контрольные вопросы

1. Как документально оформляется поступление и выбытие основных средств?
2. На каких счетах отражается учет основных средств?
3. На каких счетах отражаются операции по поступлению и выбытию основных средств?
4. Опишите регистры синтетического учета основных средств, их характеристику и порядок заполнения.

5. В чем понятие и сущность амортизации основных средств?
6. Какие существуют объекты начисления амортизации?
7. Какие существуют методы начисления амортизации нематериальных активов?
8. Что такое нематериальные активы?
9. Какие критерии отнесения активов к нематериальным?
10. Опишите состав и характеристику нематериальных активов?
11. Как ведется аналитический учет нематериальных активов?
12. Как ведется синтетический учет нематериальных активов?

### Задачи для самостоятельного решения

При выполнении задач необходимо учесть, что вместо представленных в задачах 2 знаков «XX» обозначается порядковый номер учащегося согласно списку группы в учебном журнале, который подставляется в исходные данные и определяет индивидуальный вариант.

**Цель выполнения заданий:** научиться отражать на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с поступлением и выбытием основных средств; научиться отражать на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с учетом износа, ремонта основных средств, нематериальных активов.

**Содержание работы:** решение задач по поступлению и выбытию основных средств, по учету износа, ремонта основных средств, нематериальных активов.

**Задача 1.** Предприятие приобретает у другого субъекта хозяйствования копировально-множительный аппарат стоимостью 8XX40 руб., в том числе НДС. Форма расчета – безналичный расчет на условиях предоплаты. Оплачены и включены в первоначальную стоимость приобретаемых основных средств услуги автотранспортного предприятия по доставке объекта – 1XX0 руб., в том числе НДС.

**Требуется** открыть Журнал регистрации хозяйственных операций, отразить на счетах бухгалтерского учета операции, произвести необходимые расчеты.

**Задача 2.** Предприятие строит производственный цех по пошиву одежды. Разработка технического проекта составляет 3XX00 руб. (НДС 18 %). Стоимость услуг подрядной организации за расчистку участка – 9XX00 руб. (НДС 18 %).

Стоимость строительных материалов, переданных на строительство, – 6 500 000 руб.

Начислена заработная плата работникам 5XX000 руб.

Начислены налоги и отчисления на заработную плату.

В здании установлено оборудование стоимостью 3 420 000 руб.

На основании акта ввода в эксплуатацию цех принят в состав основных средств предприятия.

**Требуется** открыть Журнал регистрации хозяйственных операций и отразить на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с возведением цеха, произвести необходимые расчеты.

**Задача 3.** Зарегистрировано предприятие с уставным капиталом 2XX 000 руб. При создании предприятия один из учредителей в качестве вклада в уставный капитал внес 5 деревообрабатывающих станков на сумму 1XX 000 руб., второй учредитель передал денежные средства в размере 80 000 руб.

**Требуется** открыть Журнал регистрации хозяйственных операций и отразить на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с оприходованием объектов, произвести необходимые расчеты.

**Задача 4.** На балансе предприятия имеется токарный станок стоимостью 7XX000 руб. Производственная мощность по паспорту составляет 980 машиночасов. За отчетный период станок проработал 220 часов. Срок полезного его использования – 5 лет.

**Требуется** рассчитать сумму амортизации за текущий месяц, отразить начисление амортизации на счетах бухгалтерского учета.

**Задача 5.** Составить бухгалтерские записи по следующим данным.

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма тыс. руб.
1. Выбывает оборудование, не подлежащее ремонту. Отражается списание первоначальной стоимости			5XX
2. Списывается накопленная амортизация			360
3. Списывается остаточная стоимость оборудования			?
4. Начислена заработная плата работникам за разборку оборудования			5XX
5. Начислены налоги от заработной платы			?
6. Определить финансовый результат от выбытия оборудования			

**Задача 6.** Составить бухгалтерские записи по следующим данным.

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма тыс. руб.
1	2	3	4
1. Принят к оплате счет поставщика для оборудования, требующего монтажа – НДС 18 %			4XX ?

## Окончание таблицы

1	2	3	4
2. С расчетного счета перечислена оплата за оборудование			360
3. Оборудование передано в монтаж			?
4. Начислена заработная плата работникам за установку оборудования			6XX
5. Начислены налоги от заработной платы			
6. По акту приемки-передачи оборудование введено в эксплуатацию			?

**Задача 7.** Предприятие приобрело объект основных средств амортизируемой стоимостью 126 XX 0 руб. со сроком полезного использования в течение 5 лет. Объект используется в основном производстве.

**Требуется** определить сумму амортизационных отчислений за месяц линейным способом, отразить начисление амортизации на счетах бухгалтерского учета.

**Задача 8.** Предприятие приобрело автомобиль стоимостью 150 000 000 руб. с предлагаемым пробегом 4 XX 000 км. В отчетном периоде (месяце) пробег автомобиля составил 6000 км.

**Требуется** определить сумму амортизационных отчислений за месяц производственным способом начисления, отразить начисленные амортизации на счетах бухгалтерского учета.

**Задача 9.** Приобретен токарный станок амортизируемой стоимостью 624 XX 0 руб. Ресурс объекта, т.е. предполагаемый объем выпуска однотипной продукции – 34600 единиц. За отчетный период произведено 400 единиц продукции.

**Требуется** определить сумму амортизационных отчислений за месяц производственным способом начисления, отразить начисленные амортизации на счетах бухгалтерского учета.

**Задача 10.** На балансе предприятия числятся нематериальные активы – лицензия на право заниматься аудиторской деятельностью сроком на 5 лет. Первоначальная стоимость нематериальных активов 18 XX 00 руб.

**Требуется:**

- 1) определить норму амортизации;

2) определить сумму амортизационных отчислений за месяц производственным способом начисления, отразить начисление амортизации нематериальных активов на счетах бухгалтерского учета.

**Задача 11.** Издательство приобрело авторское право на издание учебного пособия стоимостью 26 XX000 руб. Предполагаемый тираж выпуска пособий – 10000 экземпляров. В отчетном периоде (месяце) выпуск учебных пособий составил 3000 экземпляров.

**Требуется:**

- 1) определить норму амортизации;
- 2) определить сумму амортизационных отчислений за месяц производственным способом начисления, отразить начисление амортизации нематериальных активов на счетах бухгалтерского учета.

## Задание для закрепления материала

**Задача 1.** Организация приобретает холодильную установку для продовольственного магазина стоимостью 2 500 000 руб.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Поставщик по накладной передал холодильную установку для магазина, стоимость которой 2 500 000 руб., НДС – ? руб.
2. Перечислены деньги поставщику за холодильную установку.
3. Согласно счету-фактуре за погрузку-разгрузку и перевозку холодильной установки начислено автотранспортной организации 19 800 руб., НДС – ? руб.
4. За наладку и подключение согласно договору начислено сторонней организации 186 000 руб., НДС –? руб., всего с НДС –? руб.
5. Оплачены услуги:
  - а) автотранспортной организации;
  - б) организации, выполнявшей подключение и наладку установки.
6. Согласно акту ввода в эксплуатацию холодильная установка оприходована в составе основных фондов.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с поступлением холодильной установки и формированием балансовой стоимости объекта.

**Задача 2.** В соответствии с договором, организация приобрела у поставщика деревообрабатывающий станок, стоимость которого 810 400 руб., в т.ч. начислен НДС – ? руб.

Порядок расчета – предоплата 100 %.

За монтаж и пусконаладочные работы начислена заработная плата рабочему предприятия – 200 000 руб.

Начислены налоги и отчисления на заработную плату (по ставкам, установленным законодательством Республики Беларусь).

По завершении всех работ станок оприходован в составе основных средств.

**Требуется** отразить бухгалтерскими записями операции по поступлению основных средств и по формированию первоначальной стоимости объекта.

**Задача 3.** Предприятие приобрело за плату компьютеры, первоначальная стоимость которых 1996 480 руб., в т.ч. НДС – ? руб.

Предоплата – 50 % с расчетного счета.

Услуги по установке и подключению компьютеров составляют 341 020 руб., в т.ч. НДС – ? руб.

Стоимость транспортировки составила 374 000 руб., в т.ч. НДС – ? руб.

Подписан акт ввода компьютеров в эксплуатацию.

Стоимость транспортировки и услуги по подключению оплачены после ввода компьютеров в эксплуатацию с расчетного счета.

Оставшиеся 50 % стоимости компьютеров оплачены чеком из чековой книжки.

**Требуется** отразить бухгалтерскими записями операции по поступлению основных средств.

**Задача 4.** Предприятие ремонтирует стулья, столы и другую мебель в одном из своих подразделений.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Для ремонта мебели со склада отпущены:

1.1. фанера на сумму 250 000 руб.;

1.2. гвозди на сумму 110 500 руб.;

1.3. обивочный материал на сумму 290 100 руб.;

1.4. замки, петли на сумму 230 000 руб.

2. За проведение ремонтных работ начислена заработная плата ремонтным рабочим – 400 000 руб.

3. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный момент времени ставками налогов и отчислений).

4. Затраты, связанные с ремонтом мебели, включить в себестоимость изготовления продукции (основное производство).

**Требуется:**

1) открыть счета бухгалтерского учета;

2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ремонтом мебели.

**Задача 5.** Предприятие осуществляет капитальный ремонт автомобильных двигателей на авторемонтном заводе.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Для упаковки двигателей со склада отпущены материалы: а) доски на сумму 570 740 руб.; б) гвозди на сумму 110 500 руб.

2. Согласно договору начислено авторемонтному заводу за ремонт двигателей 700 800 руб., в т.ч. НДС – ? руб.

3. Начислена заработная плата рабочим предприятия за погрузочно-разгрузочные работы – 362 000 руб.

4. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный период времени ставками налогов и отчислений).

5. С расчетного счета выплачено авторемонтному заводу за ремонт двигателей.

6. Ремонтные работы финансировались за счет резервного фонда на капитальный ремонт.

**Требуется:**

1) открыть счета бухгалтерского учета;

2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ремонтом основных средств.

**Задача 6.** Автотранспортное предприятие списывает автобус, находящийся на балансе предприятия и пришедший в негодность. Первоначальная стоимость автобуса – 2589 000 руб. Износ, начисленный на момент списания, – 2487 000 руб.

На основании решения комиссии автобус не пригоден к использованию и не подлежит ремонту, он списывается с баланса предприятия. При разборке автобуса предприятие имеет следующие доходы и несет следующие расходы.

1. Оприходованы на складе годные запасные части по цене возможного использования от списываемого автомобиля на 240 200 руб.

2. Сдано металлолома на склад предприятия на 111 800 руб.

3. Начислена заработная плата рабочим за разборку – 300 000 руб.

4. Начислены налоги на зарплату (по ставкам, существующим на текущий момент времени).

**Требуется:**

1) открыть счета бухгалтерского учета;

2) отразить на счетах хозяйственные операции по списанию основных средств;

3) определить и отразить финансовый результат от списания автобуса.

**Задача 7.** Предприятие списывает станок, пришедший в негодность. Первоначальная стоимость списываемого станка – 1 560 000 руб. Сумма износа на момент списания – 860 000 руб. Для демонтажа станка со склада отпущены материалы на сумму 333 500 руб. За разборку станка начислена заработная плата рабочим предприятия – 280 000 руб.; начислены налоги и отчисления на зарплату согласно действующему законодательству Республики Беларусь. Начислен износ оборудования, используемого при демонтаже станка, на сумму 103 000 руб.; оприходованы на складе предприятия запчасти от ликвидируемого станка на сумму 257 300 руб.

**Требуется:**

1) открыть счета бухгалтерского учета;

2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ликвидацией основных фондов;

3) определить и отразить финансовый результат от ликвидации основных фондов.

**Задача 8.** На балансе организации имеются основные средства, исходные данные по которым приведены в таблице.

Основные средства	Амортизируемая стоимость, тыс.руб.	Метод начисления амортизации *	Срок полезного использования, г.	Период, на который производится расчет, г.	Коэффициент ускорения	Норма амортизации, % (расчет)	Сумма амортизации, руб. За месяц (расчет)
Здание производственное	1100000	1	40	–	–		
Металлорежущий станок	16000	2	8	3	–		
Деревообрабатывающий станок	18400	2	9	2	–		
Здание административное	850000	1	40	–	–		
Компьютеры	4000	3	10	2	2		
Пишущая машинка	880	2	7	4	–		

\*Методы начисления амортизации: 1 – линейный; 2 – метод суммы чисел лет; 3 – метод уменьшаемого остатка; 4 – производительный.

**Требуется:**

1) рассчитать норму амортизационных отчислений;

2) рассчитать сумму амортизационных отчислений за месяц;

3) открыть счета бухгалтерского учета;

4) составить записи, отражающие начисление амортизации основных средств за месяц.



**Задача 9.** На 1 января в организации имеются основные средства, данные по которым приведены в таблице.

Основные средства	Амортизируемая стоимость, тыс.руб.	Метод начисления амортизации *	Срок полезного использования, г.	Период, на который производится расчет, г.	Объем отчетного периода, км	Норма амортизации, % (расчет)	Сумма амортизации, руб. За месяц (расчет)
1	2	3	4	5	6	7	8
Основное производство							
Трактор колесный	34800	4	200000 км	–	1300		
Экскаватор одноковшовый	68750	1	11	–	–		
Холодильная установка	4480	2	7	3	–		
Общехозяйственные расходы							
Здание административное	850000	1	30	–	–		
Общепроизводственные расходы							
Водонапорная башня	76000	1	20	–	–		

\*Методы начисления амортизации: 1 – линейный; 2 – метод суммы чисел лет; 3 – метод уменьшаемого остатка; 4 – производительный.

**Требуется:**

- 1) рассчитать норму амортизационных отчислений;
- 2) рассчитать сумму амортизационных отчислений за месяц;
- 3) открыть счета бухгалтерского учета;
- 4) составить записи, отражающие начисление амортизации основных средств за месяц.

**Задача 10.** Организация производит ремонт основных фондов своими специализированными ремонтными цехами.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Для ремонта основных фондов со склада отпущены материалы на сумму 160 000 руб.

2. Начислена заработная плата ремонтным рабочим – 320 000 руб.

3. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный период времени ставками налогов и отчислений).

4. С расчетного счета предприятие рассчиталось по кредиторской задолженности (сумма ?)

5. В кассу поступили деньги для выплаты заработной платы на сумму 285 000 руб.

6. По платежной ведомости выплачена заработная плата рабочим и служащим – 285 000 руб.

7. Затраты, связанные с капитальным ремонтом основных фондов, списать за счет сформированного ранее резерва.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ремонтом основных фондов.

**Задача 11.**

Организация осуществляет ремонт автомобиля хозяйственным способом.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Для ремонта автомобиля согласно требованию со склада отпущены:

- комплектующие изделия на сумму 433 000 руб.;
- запасные части на сумму 522 000 руб.;
- топливо на сумму 345 000 руб.

2. За проведение ремонтных работ начислена заработная плата ремонтным рабочим – 680 000 руб.

3. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный период времени ставками налогов и отчислений).

4. Начислен износ оборудования, используемого в ремонтном производстве – 70000 руб.

5. Частично затраты, связанные с ремонтом автомобиля, списать за счет фонда «Резервы предстоящих расходов и платежей», который составляет 240 000 руб. (Сн).

6. Затраты, превышающие фонд «Резервы предстоящих расходов и платежей», списать на счет «Расходы будущих периодов».

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ремонтом автомобиля.

**Задача 12.** Организация производит ремонт мебели на мебельной фабрике.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Согласно договору начислено автотранспортной организации за перевозку мебели 324 000 руб., НДС – ? руб.

2. Согласно договору начислено мебельной фабрике за ремонт мебели 414 696 руб., в т.ч. НДС – ? руб.

3. С расчетного счета выплачено автотранспортной организации за перевозку мебели.

4. С расчетного счета выплачено мебельной фабрике за ремонт мебели.

5. Затраты, связанные с ремонтом мебели, списать в затраты на основное производство.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с ремонтом мебели.

**Задача 13.** Организация приобретает у поставщика производственное здание, требующее капитального ремонта и реконструкции. В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. С расчетного счета переведены деньги поставщику за производственное здание – 12 406 992 руб.

2. Поставщик по акту приемки-передачи передал производственное здание на сумму 10 514 400 руб., НДС – 1 892 592 руб., всего с НДС – 12 406 992 руб.

3. За работы, связанные с ремонтом производственного здания. Начислена заработная плата рабочим организации – 379 000 руб.

4. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный период времени ставками налогов и отчислений).

5. С расчетного счета получены деньги в кассу для выплаты заработной платы – 290 200 руб.

6. Из кассы по платежной ведомости выплачена заработная плата рабочим – 290 200 руб.

7. Затраты, связанные с ремонтом здания, включены в балансовую стоимость основных средств.

8. На основании акта ввода в эксплуатацию производственное здание оприходовано в составе основных фондов.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с приобретением и ремонтом основных средств.

**Задача 14.** Организация производит модернизацию основных фондов хозяйственным способом.

Балансовая стоимость основных средств – 1276000 руб.

В текущем отчетном периоде произведены следующие хозяйственные операции.

1. Со склада отпущены материалы на сумму 85 000 руб.

2. Со склада переданы комплектующие и приборы, позволяющие модернизировать объект основных средств, на сумму 48 200 руб.

3. Начислена заработная плата рабочим, занятым ремонтом и модернизацией основных средств – 324 000 руб.

4. На заработную плату начислены налоги и отчисления (в соответствии с действующими на данный период времени ставками налогов и отчислений).

5. Начислено поставщику электроэнергии, тепла и пара по счету-фактуре 134 400 руб., в т.ч. НДС – 22 400 руб.

6. С расчетного счета погашена кредиторская задолженность поставщику электроэнергии, тепла и пара.

7. Получены деньги в кассу для выплаты заработной платы – 300 000 руб.

8. По платежной ведомости из кассы выплачена заработная плата – 300 000 руб.

9. Модернизированный объект на основании акта приемки-сдачи выполненных работ введен в эксплуатацию.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета;
- 2) отразить на счетах хозяйственные операции, связанные с модернизацией основных фондов.

## 11. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ. УЧЕТ ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ) И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ

### План лекции

1. Экономическая сущность материальных ресурсов, их оценка и задачи учета.
2. Документальное оформление поступления и расходования материальных ресурсов.
3. Организация учета материалов на складах.
4. Синтетический и аналитический учет материалов.
5. Учет животных на выращивании и откорме
6. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции.
7. Документальное оформление поступления готовой продукции.
8. Учет отгрузки и реализации готовой продукции, работ, услуг. Отражение в учете финансовых результатов от реализации.

### Экономическая сущность материальных ресурсов, их оценка и задачи учета

Для осуществления непрерывного процесса производства сельскохозяйственные организации должны иметь оборотные активы (семена и посадочный материал, корма, нефтепродукты и т. д.) Сырье и материалы (предметы труда) входят в состав производимой продукции, образуя ее материальную основу.

К материально - производственным запасам в сельскохозяйственных организациях относят: производственные (предметы труда), сельскохозяйственную продукцию (продукты труда).

В бухгалтерском учете покупные сырье и материалы могут быть оценены по одному из четырех вариантов:

- **по фактической себестоимости приобретения (заготовления)**, которая устанавливается как средневзвешенная величина;
- **по учетным ценам**, с определением отклонений, последних от фактической себестоимости;
- **по ценам последнего приобретения (ЛИФО)** – это метод оценки производственных запасов по текущим ценам, исходя из правила: "последняя партия на приход--первая в расход".
- **по ценам первого приобретения (по себестоимости первых**

**по времени)** (ФИФО). При этом методе применяется правило: первая партия на приход – первая партия в расход.

В странах с развитой рыночной экономикой наряду с перечисленными выше методами используется еще **метод НИФО**, при котором в себестоимость относится себестоимость не последней покупки, а следующей за датой последнего приобретения, т. е. рыночная стоимость материалов на дату отпуска их в производство.

**Задачами учета** материально-производственных запасов являются:

- своевременное и правильное документальное оформление поступления и расходования материальных ценностей;
- контроль за соблюдением договорных обязательств;
- полное и своевременное исчисление фактической себестоимости заготавливаемых материалов;
- обеспечение контроля за сохранностью материальных ценностей по местам хранения и материально ответственным лицам.

### Документальное оформление поступления и расходования материальных ресурсов

В зависимости от каналов поступления ТМЦ оформляются следующие документы:

- доверенность;
- товарные и товаротранспортные накладные форм ТН-1 и ТН-2;
- коммерческий акт;
- товарные чеки и чеки кассового аппарата;
- требования-накладные (ф. № 203-АПК);
- требование накладная (ф. № 203-АПК);
- лимитно-заборная карта (ф. № 201-АПК).

Списание использованных материальных ресурсов на затраты отчетного периода должно так же оформляться соответствующими формами документов:

- акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений и гербицидов (ф. №206-АПК);
- акт об использовании химических средств защиты растений (форма №207-АПК);
- акт на списание семян и посадочного материала (форма №208-АПК);

- ведомость учета расхода кормов (форма №202-АПК);
- накопительная ведомость учета расхода кормов (форма №213-АПК);
- акт на списание инвентаря, спецодежды и спецобуви (форма №209-АПК).

### Организация учета материалов на складах

Для сохранности находящихся в организации материальных ценностей должен быть организован их надлежащий учет в местах хранения. В зависимости от видов ценностей, для хранения которых предназначены склады. Они подразделяются на специализированные и общие.

На общих складах хранятся материальные ценности, которые не требуют особых условий хранения. Специализированные склады должны иметь определенные приспособления для хранения специфических материальных ценностей.

Для ведения складского хозяйства приказом (распоряжением) руководителя предприятия назначается заведующий складом или кладовщик, который является материально ответственным лицом и с ним заключают договор о полной материальной ответственности за сохранность переданных им ценностей.

Заведующий складом должен вести учет ценностей и в сроки, установленные графиком документооборота, сдавать в бухгалтерию отчет о движении материалов.

Для ведения складского учета сельскохозяйственные предприятия применяют *книгу складского учета*. Она открывается в начале года. Каждому виду материалов открываются отдельные аналитические счета. *Учет ведется только в натуральных измерителях.*

Записи в книгу складского учета производят ежедневно строго по каждому документу на поступление и отпуск товарно-материальных ценностей. После каждой записи о поступлении или расходовании материалов в книге выводят остаток, который рассчитывают путем прибавления к остатку на начало операции соответствующего количества поступивших и вычитания выбывших материальных ценностей.

Для учета материальных ценностей на складах могут также применяться *карточки складского учета*.

На каждый вид материальных ценностей, хранящихся на складе, прикрепляют материальный ярлык, в котором указывают наименование ценностей, их номенклатурный номер, единицу измерения, цену и другие данные.

В конце месяца все материально ответственные лица, составляют *отчет о движении продуктов и материалов*, в который заносят наименование только тех материальных ценностей, по которым в течение месяца было движение. К отчету должны прилагаться оправдательные документы на поступление и расходование материальных ценностей.

В сроки, установленные графиком документооборота, отчеты движения продуктов и материалов со всеми первичными документами сдаются в бухгалтерию предприятия. В бухгалтерии проверяют правильность переноса остатка на начало месяца, обоснованность каждой записи и ее соответствие данным первичных документов. После этого производится таксировка отчета и проверяется правильность выведения остатков на конец месяца. После проверки отчета его данные переносятся в регистры аналитического и синтетического учета.

### Синтетический и аналитический учет материалов

Синтетический учет наличия и движения материалов ведется на счете 10 «Материалы». Этот счет основной, инвентарный, активный. По дебету счета отражают наличие и поступление материалов, по кредиту - расходование.

В зависимости от учетной политики предприятия поступление материалов можно отражать с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без использования их.

*В первом случае* при поступлении материалов на предприятие дебетуется счет 15 и кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» либо другие счета в зависимости от направлений поступления этих ценностей на предприятие. Фактически поступившие в организацию материалы отражают по дебету счета 10 и кредиту счета 15 по учетным ценам. Разницу между стоимостью материалов, поступивших по учетным ценам, и фактической себестоимостью их заготовления относят в дебет счета 16.

*Во втором случае* оприходование материалов отражается запи-

сью по дебету счета 10 и кредиту счета 60 либо кредиту других счетов, в зависимости от направления поступления и характера расходов по заготовке и доставке материалов.

В обоих вариантах учета сумма налога на добавленную стоимость, указанная в первичных учетных документах поставщика, в стоимость материалов не включается, а учитывается на счете 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Для учета производственных запасов, отражаемых на синтетическом счете 10 «Материалы», предназначены журнал-ордер формы № 10 – АПК и ведомость учета материальных ценностей, товаров и тары (ф. № 46-АПК). Учет движения материалов осуществляют и в других журналах-ордерах. Например, учет материалов, поступивших от поставщиков, отражают в журнале-ордере формы № 6 – АПК; приобретенных подотчетными лицами – в журнале-ордере формы № 7 – АПК.

#### Учет животных на выращивании и откорме

Молодняк животных и животные, находящиеся на выращивании и откорме, представляют специфическую группу оборотных средств, которые требуют отдельного учета.

Получение приплода животных, увеличение прироста их живой массы, а также движение поголовья на фермах оформляют специальными документами. Документация зависит от направления поступления и выбытия животных.

Для учета полученного приплода всех видов животных применяется **акт на оприходование приплода животных** (ф. № 304-АПК).

Для учета полученного приплода зверей и кроликов применяется **акт на оприходование приплода зверей** (ф. № 305-АПК).

Для учета выведенных птенцов в результате инкубации и принятия их к учету используется **акт на вывод и сортировку суточного молодняка птицы** (ф. № 309-АПК).

Поступление животных со стороны оформляется на основании выписанной поставщиком **ТТН (ТТН-1)** или **ТН (ТН-2)**, либо специализированных форм (товарно-транспортная накладная форма ТТН-1 (скот)).

Для учета животных и птицы, выбывающих вследствие вынужденного убоя, прирезки и падежа применяется **акт на выбытие животных и птицы** (ф. № 302-АПК).

Для учета хозяйственных операций по переводу животных и птицы из одной возрастной группы в другую возрастную группу и при переводе в основное стадо применяется **акт на перевод животных** (ф. № 303-АПК).

**Ведомость взвешивания животных** (ф. № 306-АПК) применяется для определения фактической живой массы животных на конце отчетного периода.

Для определения прироста живой массы за отчетный месяц по конкретным учетным группам скота предназначена **ведомость определения прироста живой массы** (ф. № 307-АПК).

Материально ответственные лица учет животных на выращивании и откорме ведут в **книге учета движения животных и птицы** (ф. № 301-АПК).

**Отчет о движении скота и птицы на ферме** (ф. № 311-АПК) предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение животных и птицы по подразделению за отчетный период.

Синтетический учет животных на ВиО, зверей, птицы, кроликов, пчелосемей ведут на балансовом, активном, сложном, инвентарном счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Скот и птицу учитывают по количеству голов, живой массе и стоимости. Аналитический учет животных, зверей, птицы ведется по видам молодняка животных на откорме, производственно-учетным группам и полу.

#### Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
11	20	Стоимость полученного приплода продуктивных животных, суточных птенцов птицы, приплода зверей и роев пчел;
11	92	Стоимость принятых к учету неучтенных животных, выявленных при инвентаризации;
08	11	Перевод молодняка животных в основное стадо;
20	11	Стоимость забитых животных;
90	11	Реализован молодняк; выдача молодняка скота и птицы работникам хозяйства в порядке натуральной оплаты.
94	11	Стоимость павших и вынужденно забитых животных (кроме павших в связи с эпизоотией и стихийными бедствиями); недостача животных, выявленная при инвентаризации;

Учет животных на выращивании и откорме осуществляется в журнале-ордере (форма № 14 – АПК). Записи производятся на основании данных *отчетов о движении скота и птицы на ферме* (форма № 311-АПК).

### Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции

В процессе кругооборота средств сельскохозяйственной организации производственная стадия является основной.

Процесс производства – соединение живого труда и средств производства – предметов и средств труда.

Рациональная организация учета затрат на производство, определение места и роли их в формировании себестоимости продукции, дальнейшее совершенствование планирования, учета и калькулирования себестоимости возможны на основе научно обоснованной классификации производственных затрат.

Классификация помогает глубже изучить состав и характер затрат, усилить в процессе производства контроль за их формированием, применить единообразные экономически обоснованные способы группировки расходов в планировании, учете и калькулировании.

**Классификация** – это объединение различных затрат в отдельные группы, однородные по определенному признаку.

Затраты живого труда **классифицируются на следующие группы:** в сферах производства, обращения, капитальных вложений, обслуживания работников, управления.

**По способу включения в себестоимость** отдельных видов продукции расходы подразделяются **на прямые и косвенные**.

**По характеру связи с объемом производства** затраты подразделяются на **переменные и условно-постоянные**.

**По отношению к производственному процессу** затраты предприятия подразделяются на **основные расходы и расходы по организации и управлению производством**.

**По роли в процессе производства** затраты делятся на производственные и внепроизводственные.

**Группировка затрат по экономическим элементам** в соответствии с этим признаком затраты, формирующие себестоимость продукции (работ, услуг), подразделяются на следующие элементы материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

1) расходы на оплату труда;

- 2) отчисления на социальные нужды;
- 3) амортизационные отчисления (износ) основных средств;
- 4) прочие затраты.

Правильный выбор объектов учета затрат и обеспечивает реальное исчисление себестоимости продукции, глубокий и всесторонний анализ деятельности предприятия в целях изыскания и мобилизации неиспользованных резервов снижения себестоимости продукции.

Совокупность приемов и способов, составляющих тот или иной метод учета затрат, определяется учетной политикой предприятия.

Все применяемые способы при организации производственного учета по своим специфическим характерным чертам расчета себестоимости можно классифицировать на следующие:

- **Попроцессный** – соответствующие процессы, которые в некоторых случаях могут подразделяться на отдельные стадии (фазы) являются объектами учета затрат. Себестоимость определяется методом деления всех затрат на количество произведенной продукции;
- **Попередельный** – Характеризуется тем, что сырье, прежде чем стать готовой продукцией проходит обработку на нескольких технологических переделах. Объектом учета затрат является каждый самостоятельный передел;
- **Показанный** – в производствах с единичным и мелкосерийным характером выпускаемой продукции. Объектом учета затрат – отдельный производственный заказ;
- **Обезличенный (котловой)** – небольшие предприятия нет задачи исчислить себестоимость единицы продукции. Учет осуществляется по элементам затрат без выделения статей. Объектом учета затрат – производственный процесс.
- **Нормативный** – предполагает исчисление себестоимости продукции на основе предварительно составленных калькуляций нормативной себестоимости. Учет затрат ведется отдельно по нормам и отклонений от них, а также изменения норм.

### Документальное оформление поступления готовой продукции

**Готовая продукция** – это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад или заказчиком и снабженные сертификатом или другим докумен-

том удостоверяющим их качество. В состав продукции (работ, услуг) входит не только готовая продукция, но и полуфабрикаты, отпущенные на сторону; работы и услуги промышленного характера (распиловка леса на доски, раскрой кожи и тканей и др.); работы и услуги непромышленного характера (химчистка, стирка белья и др.); строительные, монтажные, транспортные, погрузочно-разгрузочные, проектно-исследовательские, научно-исследовательские работы и услуги и др.

В сельскохозяйственных организациях к готовой продукции относят полученные от собственного производства зерно, картофель, овощи, фрукты, молоко, яйцо, мед, шерсть и др.

Оприходование от урожая готовой продукции растениеводства оформляют **реестром отправки сельскохозяйственной продукции с поля (ф. № 401-АПК)**. А кладовщик либо другое материально ответственное лицо, принявшее продукцию на хранение, записывает в **накопительную ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции (ф. № 408-АПК)**.

Еще могут применяться талоны для учета зерна при уборке: **талон комбайнера (ф. № 402-АПК)** и **талон водителя (тракториста-машиниста) (ф. № 403-АПК)**. Каждый талон предназначен для учета одного бункера зерна (без указания массы), отправляемого от комбайна.

В зависимости от вида продукции и каналов поступления используются и другие документы:

- **Дневник поступления сельскохозяйственной продукции (ф. № 411-АПК);**
- **Акт приема-передачи грубых и сочных кормов (ф. № 204-АПК);**
- **Акт на оприходование пастбищных кормов (ф. № 205-АПК);**
- **Журнал учета надоя молока (ф. № 412-АПК);**
- **Карточка учета надоя молока (ф. № 413-АПК);**
- **Акт настрига и приема шерсти (ф. № 415-АПК);**
- **Дневник учета сбора яиц (ф. № 416-АПК);**
- **Ведомость учета расхода кормов (ф. № 202-АПК);**
- **Требование-накладная (ф. № 203-АПК).**

Учет готовой продукции на сельскохозяйственных предприятиях производится аналогично ТМЦ, то есть с подразделением на оперативный (складской) учет и бухгалтерский. Складской учет

ведется заведующим складом с оформлением карточек складского учета или книги и с составлением в конце отчетного периода Отчета о движении сырья и материалов на складе.

Для отражения операций по движению готовой продукции планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен **счет 43**.

Синтетический учет по счету 43 «Готовая продукция» ведется в суммовом выражении в **журнале – ордере № 10 – АПК и ведомости формы № 46-АПК**.

#### **Учет отгрузки и реализации готовой продукции, работ, услуг. Отражение в учете финансовых результатов от реализации**

Отгрузка готовой продукции покупателям производится, как правило, в соответствии с договорами поставок.

Продукция считается отгруженной с момента отпуска ее со склада до оплаты покупателями и предъявления им расчетных документов за отгруженную продукцию или передачи другим предприятиям для реализации на комиссионных и иных началах.

Для учета наличия и движения отгруженной продукции предназначен синтетический активный счет 45 «Товары отгруженные». На этом счете указывают переданные транспортным организациям, отгруженные собственным транспортом готовую продукцию, товары в тех случаях, когда по условиям поставки право владения и распоряжения грузом, риск его случайной гибели не переходят к покупателю в момент сдачи его к перевозке.

Счет 45 «Товары отгруженные» применяется для отражения реализации на момент оплаты расчетно-платежных документов за отгруженную продукцию. При отгрузке продукции (товаров, работ, услуг) в учете делают следующие бухгалтерские записи:

Дебет	Кредит	Содержание операции
45	10	Отпуск тары на упаковку готовой продукции
45	43	Списание стоимости отгруженной готовой продукции покупателям
45	44	Списание расходов на реализацию при отгрузке продукции покупателю до момента перехода права собственности покупателю (на себестоимость отгруженной продукции)
90	45	Списание себестоимости реализованной продукции

В бухгалтерском учете счет 90 «Реализация» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с видами деятельности, указанными в уставе организации.

В учетной политике предприятия предусматривается способ отражения реализации продукции. Момент реализации продукции, товаров – это момент, в который товары, продукция, отгруженные или отпущенные покупателю, считаются проданными. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» предусмотрено два варианта отражения в учете реализации продукции, работ, услуг: по факту отгрузки и по факту оплаты:

1) продукция, товары считаются реализованными, когда они отгружены покупателям и расчетные документы предъявлены покупателю или сданы в банк, т.е. когда право собственности на отгруженную продукцию сразу переходит к покупателю.

При таком отражении реализации продукции все налоги, сборы и отчисления, связанные с реализацией, а также отражение финансового результата осуществляется в момент передачи продукции, независимо от того, когда предприятие получит деньги от покупателя за переданную продукцию.

Корреспонденция выглядит следующим образом:

Дебет	Кредит	Содержание операции
43	20	Оприходована готовая продукция по фактической себестоимости
62	90	Отгружена покупателям продукция по отпускной цене
90	43	Списана фактическая себестоимость продукции
90	68	Начисление НДС и косвенных налогов от выручки в бюджет
90	99	Отражение суммы прибыли, полученной от реализации
99	90	Отражение суммы убытка
51	62	Поступление денежных средств от покупателя (в порядке погашения дебиторской задолженности)

2) если фактом реализации продукции считается поступление денег на расчетный счет от покупателя, то для завершения операции реализации необходимо также наличие факта передачи продукции покупателю.

При таком отражении реализации продукции все налоги, сборы, отчисления, связанные с реализацией, а также отражение финансового результата осуществляется в момент поступления денег от покупателя.

Корреспонденция выглядит следующим образом.

Дебет	Кредит	Содержание операции
43	20	Оприходована готовая продукция по фактической себестоимости
45	43	Списана отгруженная продукция по фактической себестоимости
51	90	Поступление выручки за отгруженную продукцию
90	45	Списана реализованная продукция по фактической себестоимости
90	68	Начисление НДС и косвенных налогов от выручки в бюджет
90	99	Отражение суммы прибыли, полученной от реализации
99	90	Отражение суммы убытка

Основную часть прибыли организация получает *от реализации* товаров, продукции, работ и услуг. Для обобщения информации о доходах и расходах организации предназначен обобщающий счет **90 «Реализация»**. На этом счете отражаются расходы, связанные с изготовлением и реализацией продукции, а также выручка за реализованную продукцию.

### Контрольные вопросы

1. Как производится оценка производственных запасов, методы их списания на себестоимость продукции?
2. Каким образом осуществляется документальный учет движения материалов на складе?
3. Каким образом осуществляется учет материалов в бухгалтерии предприятия?
4. Из каких показателей состоит фактическая стоимость, по которой материальные ценности включаются в себестоимость производства продукции?
5. Как осуществляется оценка готовой продукции?
6. Документальное оформление поступления готовой продукции?
7. Первичная документация на отпуск готовой продукции?



### Задачи для самостоятельного решения

**Цель:** научиться вести учет поступления и списания материалов с использованием учетных цен и применением счетов 15 «*Заготовление и приобретение материальных ценностей*» и 16 «*Отклонение в стоимости материальных ценностей*». Научиться осуществлять учет затрат и калькулирование себестоимости продукции. Научиться отражать учет готовой продукции и ее реализацию.

**Содержание работы:** Отражение в бухгалтерском учете поступления и расходования материалов; расчет отклонений, подлежащих списанию при отпуске материалов в производство; определение финансового результата от реализации материальных ценностей и готовой продукции.

**Задача 1.** В соответствии с договором в отчетном месяце поступила партия металла, стоимость которого 6XX200 руб., в том числе НДС – 97 200 руб. Форма расчетов акцептная.

Организация несет затраты, связанные с приобретением и доставкой металла:

- ✓ за перевозку металла начислено автотранспортной организации 3XX00 руб. (в том числе НДС – ? руб.);
- ✓ командировочные расходы лиц, сопровождающих груз – 50000 руб.;
- ✓ начислена заработная плата грузчикам за разгрузку и штабелирование металла – 150 000 руб.;
- ✓ начислены налоги, сборы и отчисления на заработную плату (по ставкам, существующим в настоящий период времени) – ? руб.
- ✓ С расчетного счета оплачена кредиторская задолженность подрядчикам за перевозку ? руб.

В основное производство со склада передана партия металла, покупная (фактурная) стоимость которого (без отклонений) 230 000 руб.

Величина ТЗР, связанных с приобретением металла в организации на начало отчетного периода (Сн по 16 счету), составила 10 000 руб. Стоимость металла, находящегося на складе на начало отчетного периода (Сн по 10 счету) – 120 000 руб.

**Требуется** определить сумму отклонений в стоимости материалов (ТЗР) и отразить их списание при передаче в производство.

**Задача 2.** Швейная фабрика приобретает у поставщика 2XX0 метров плащевой ткани по 11060 руб. за метр, НДС 18 %

и 2000 метров подкладочной ткани по 3084 руб. за метр, НДС 18 %. При приобретении ткани предприятие понесло следующие затраты.

- Начислена заработная плата водителю за доставку материалов 9XX40 руб.
- Начислены налоги на заработную плату по ставкам, существующим в настоящий период времени, – ? Руб.
- Начислена амортизация автомобиля, перевозившего материал, – 7600 руб.
- Списаны командировочные расходы товароведа 10200 руб.

В основное производство со склада переданы ткани плащевая – 900 метров, подкладочная – 780 метров.

На начало отчетного периода величина отклонений в стоимости материалов составила 11 000 руб., а учетная стоимость ткани – 4 309 000 руб.

**Требуется:**

- 1) определить долю отклонений в стоимости материалов, приходящихся на партию материалов, переданных со склада;
- 2) внести записи в журнал регистрации хозяйственных операций;
- 3) определить фактическую стоимость материалов, отпущенных в производство.

**Задача 3.** Организация приобретает у поставщика строительные материалы на сумму 4XX4000 руб., НДС 18 % Предприятие понесло следующие затраты, связанные с приобретением материалов.

- Начислено и выплачено транспортной организации за доставку материалов 25 440 руб., НДС 18 %.
- Начислено и выплачено товарной бирже за оказание посреднических услуг – 46 000 руб., НДС 18%.
- Списаны командировочные расходы работников, сопровождающих материалы – 48 000 руб.

Строительные материалы переданы со склада на капитальное строительство помещения мастерской. На начало отчетного периода величина отклонений в стоимости материалов составила 12000 руб., а учетная стоимость материалов – 1 200 000 руб.

**Требуется:**

- 1) определить долю отклонений в стоимости материалов, приходящихся на партию материалов, переданных со склада;
- 2) внести записи в журнал регистрации хозяйственных операций;
- 3) определить фактическую стоимость материалов, отпущенных в производство.

**Задача 4.** Строительное предприятие приобретает у поставщика 4XX00 шт. кирпича на сумму 128 0XX 000 руб., НДС 18%. При приобретении и доставке кирпича предприятие понесло следующие расходы:

- Начислено и оплачено транспортной организации за доставку кирпича на склад 96 100 руб., НДС 18 %.
- Начислено сторонней организации комиссионное вознаграждение за посреднические услуги 63XX0 руб., НДС 18 %.
- Списаны командировочные расходы экспедитора – 540 руб.

Со склада отпущен кирпич:

- а) на основное производство – 20000 штук;
- б) на строительство – 8000 штук;
- в) реализовано на сторону – 6000 штук по отпускной цене 4000 руб. за шт. На начало отчетного периода отклонения (ТЗР) составили 23 000 руб., а учетная стоимость материалов 5 600 000 руб.

**Требуется:**

- 1) определить долю отклонений в стоимости материалов, входящих на каждую партию материалов, переданных со склада;
- 2) определить финансовый результат от реализации материалов;
- 3) внести записи в журнал регистрации хозяйственных операций.

**Задача 5.** Предприятие приобретает материалы на сумму 5XX6000 руб., НДС 18 %. При доставке материалов предприятие понесло следующие расходы.

- Начислена заработная плата водителю за доставку материалов 108 200 руб.
- Начислены налоги на заработную плату (по ставкам, существующим в настоящий период времени) – ? руб.
- Списаны командировочные расходы товароведа 6920 руб.
- Начислено и выплачено подрядной организации погрузку и разгрузку материалов – 93500руб.
- Списано топливо из баков, сожженное при доставке материалов, на 39 XX0 руб.
- Начислена амортизация автомобиля – 14 370 руб.

Со склада в основное производство переданы материалы по учетной стоимости на 632 000 руб.

На начало месяца отклонения (ТЗР) составили 53 190 руб., а учетная стоимость – 22 400 000 руб.

**Требуется:**

- 1) определить долю отклонений в стоимости материалов, входящих на партию материалов, переданных со склада;

- 2) внести записи в журнал регистрации хозяйственных операций;
- 3) определить фактическую стоимость материалов, отпущенных в производство.

**Задача 6.** В соответствии с договором в отчетном месяце организация получила от поставщика материалы, стоимость которых 9XX600 руб., в том числе НДС – 147 600 руб. Стоимость материалов без НДС – 820 000 руб.

Форма расчетов с поставщиками акцептная.

**Задание для закрепления материала**

**Задача 1.** В отчетном периоде автомобиль ГАЗ-56 прошел плановое техническое обслуживание (ТО). При прохождении ТО на автомобиле установлена новая аккумуляторная батарея стоимостью 35000 руб. Использованы материалы со склада на сумму 5200 руб. Ремонтным рабочим начислена заработная плата 8000 руб. Начислены налоги и отчисления на заработную плату (по ставкам, существующим на текущий период времени). Начислена амортизация специального инструмента, используемого в ремонтном производстве, – 300 руб.

**Требуется:**

- 1) открыть счета бухгалтерского учета и отразить проводками затраты по ремонту;
- 2) списать затраты, связанные с ремонтом, в себестоимость.

**Задача 2.** Деревообрабатывающая организация изготавливает поддоны для укладки кирпича. В текущем месяце для изготовления продукции со склада отпущены материалы на сумму 638 0XX руб. Отклонения в стоимости материалов, переданных в производство, составляют 12 800 тыс. руб. Начислена амортизация двух деревообрабатывающих станков (первоначальная стоимость каждого – 3 540 0XX руб., норма амортизации (На) – 10 %). Начислена арендная плата за аренду производственного помещения – 50400 руб., НДС – ? руб., всего ? руб. В основное производство в текущем месяце переданы специальные приспособления стоимостью 12 000 руб. Начислена заработная плата рабочим организации – 180 000 руб. Начислены налоги и отчисления на заработную плату (по ставкам, существующим на текущий период времени). Начислено сторонней организации за охрану производственных и складских помещений 21 0XX руб., НДС – ? руб., всего с НДС – ? руб.

Сумма общехозяйственных расходов, включенная в себестоимость, составляет 480 000 руб.

В себестоимость включены затраты по текущему ремонту оборудования на сумму 12 700 руб.

В себестоимость включены затраты по исправлению брака на сумму 5700 руб.

В текущем месяце изготовлено 200 поддонов. Рентабельность организации – 20 %.

**Требуется:**

- 1) выполнить необходимые расчеты;
- 2) открыть счета и отразить бухгалтерскими проводками деятельность организации;
- 3) определить себестоимость изделия;
- 4) рассчитать отпускную цену одного поддона по данным, приведенным в условии задачи, с учетом налогов, включаемых в цену согласно законодательству.

## 12. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ. УЧЕТ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ

### План лекции

1. Формирования финансового результата от уставной деятельности.
2. Учет операционных и внереализационных доходов и расходов.
3. Порядок формирования конечного финансового результата.
4. Учет уставного фонда.
5. Учет добавочного фонда.
6. Учет целевого финансирования и поступлений.
7. Учет резерва предстоящих расходов.
8. Учет резервного фонда.

### Формирования финансового результата от уставной деятельности

Финансовый результат деятельности субъекта хозяйствования представляет собой прибыль или убыток за отчетный период, т. е. разницу между доходами и расходами.

К доходам относятся: выручка от реализации готовой продукции, выполненных работ; поступления от продажи основных средств, нематериальных активов, излишка материалов и других активов, штрафы, пени, неустойки полученные, проценты по хранению денежных средств в учреждениях банка и др.

К расходам относят затраты на производство продукции, работ, услуг (материальные расходы, расходы на оплату труда, амортизация), убытки от реализации и списания основных средств, материалов и прочих активов, штрафы, пени, неустойки уплаченные, проценты, уплаченные по кредитам и займам и др.

Кроме производства и реализации готовой продукции предприятия могут осуществлять и другую деятельность, а значит получать доходы, либо нести соответствующие расходы.

В настоящее время доходы и расходы организации подразделяются на три вида:

- доходы и расходы от уставной деятельности (доходы по видам деятельности);
- операционные доходы и расходы;
- внереализационные доходы и расходы.

Основную часть прибыли организация получает *от реализации* товаров, продукции, работ и услуг. Для обобщения информации о доходах и расходах организации предназначен обобщающий счет **90 «Реализация»**. На этом счете отражаются расходы, связанные с изготовлением и реализацией продукции, а также выручка за реализованную продукцию. Типовым планом счетов к счету **90 «Реализация»** предусмотрены ряд субсчетов с 1 по 6, а для выявления финансового результата предназначен активно-пассивный субсчет **90/9 «Прибыль/убыток от реализации»**.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года. *Ежемесячно* сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам **2–6** и *кредитового* оборота субсчету **90/1 «Выручка от реализации»** определяется финансовый результат от реализации за отчетный месяц.

Этот результат ежемесячно заключительными оборотами списывают бухгалтерской записью:

*Дт субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от реализации» и Кт счета 99 «Прибыли и убытки»* – списана прибыль, если в результате сопоставления оборотов по субсчетам доходы больше, чем расходы. *Дт счета 99 «Прибыли и убытки» и Кт субсчета 90/9 «Прибыль/убыток от реализации»* – списан убыток, если в результате сопоставления оборотов по субсчетам расходы больше, чем доходы.

Таким образом, синтетический счет **90 «Реализация»** сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании финансового года *все субсчета*, открытые к счету **90 «Реализация»**, закрываются внутренними записями в корреспонденции с субсчетом **90/9 «Прибыль /убыток от реализации»**. Счет **99**, на котором отражается финансовый результат отчетного года, также обнуляется, а прибыль отчетного года списывается в состав нераспределенной прибыли прошлых лет на счет **84**. Далее производится реформация баланса. Все субсчета, открытые к счету **90 «Реализация»**, обнуляются, т.е. начальные остатки на 1 января каждого нового отчетного года равны нулю.

Аналитический учет по счету **90 «Реализация»** ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, работ и услуг.

## Учет операционных и внереализационных доходов и расходов

### Учет операционных доходов и расходов

Операционными являются доходы и расходы по отдельным операциям, не относящимся к уставным видам деятельности организации, осуществляемым в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Для обобщения информации об операционных доходах и расходах организации предназначен счет **91 «Операционные доходы и расходы»**, к которому предусмотрен ряд субсчетов.

С использованием счета **91 «Операционные доходы и расходы»** отражаются операции:

- реализации и списания основных средств;
- реализации и списания нематериальных активов;
- реализации материалов;
- реализации валюты и акций.

*К операционным доходам* (кроме доходов по перечисленным выше операциям реализации) относятся:

- *доходы и проценты, полученные* (причитающиеся к получению) по вкладам в уставные фонды других организаций;
- *проценты, полученные* (причитающиеся к получению) организацией по операциям с ценными бумагами;
- *проценты, полученные* организацией за использование банком денежных средств.

*Операционные доходы* отражаются по Кт субсчета **91/1 «Операционные доходы»**.

*К операционным расходам* (кроме перечисленных выше расходов от операций реализации) относятся:

- *проценты, начисленные* по кредитам и займам в случаях, предусмотренных законодательством;
- *расходы* по содержанию законсервированных мощностей;
- *расходы* по аннулированным производственным заказам;
- *расходы* по формированию *резервов*:
  - под снижение стоимости материальных ценностей;
  - под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги;
  - по сомнительным долгам.

Операционные *расходы* отражаются по Дт субсчета **91/2 «Операционные расходы»**.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного года. **Ежемесячно** сопоставлением совокупных **дебетовых** оборотов по субсчетам и **кредитового** оборота по субсчету **91/1 «Операционные доходы»** определяют сальдо операционных доходов и расходов, которое ежемесячно списывается бухгалтерской записью:

**Дт субсчета 91/9 «Сальдо операционных доходов и расходов»** и **Кт счета 99 «Прибыли и убытки»** – на сумму *прибыли*, полученной от операционных доходов;

**Дт счета 99 «Прибыли и убытки»** и **Кт субсчета 91/9 «Сальдо операционных доходов и расходов»** — на сумму *убытка* организации от операционных расходов.

Таким образом, синтетический счет 91 «Операционные доходы и расходы» **сальдо на отчетную дату не имеет.**

По окончании финансового года субсчета, открытые к счету **91 «Операционные доходы и расходы»**, закрываются внутренними записями в корреспонденции с субсчетом **91/9 «Сальдо операционных доходов и расходов»**.

Аналитический учет по счету **91 «Операционные доходы расходы»** ведется по каждому виду операционных доходов и расходов, причем учет должен обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции.

### Учет внереализационных доходов и расходов

Внереализационные доходы – это доходы от операций, непосредственно не связанных с производственной деятельностью организации.

Для обобщения информации о внереализационных доходах и расходах организации предназначен счет **92 «Внереализационные доходы и расходы»**, к которому предусмотрены субсчета.

Счет **92 «Внереализационные доходы и расходы»** предназначен для отражения информации о доходах и расходах, непосредственно не связанных с производственной деятельностью организации.

К внереализационным операциям относятся перечисленные ниже **внереализационные доходы**:

- штрафы, пени и неустойки, полученные организацией;
- излишки материальных ценностей, выявленные в результате инвентаризации;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

- кредиторская задолженность, по которой истекли сроки исковой давности;
- положительные курсовые разницы от переоценки средств, имущества и обязательств в валюте;
- целевые поступления и финансирование;
- финансовая помощь.

Внереализационные **доходы** отражаются по **Кт** субсчета **92/1 «Внереализационные доходы»**.

К **внереализационным расходам** относятся:

- штрафы, пени и неустойки, уплаченные организацией (или признанные к уплате);
- недостатки материальных ценностей, выявленные в результате инвентаризации;
- недостатки материальных ценностей, произошедшие в результате чрезвычайных обстоятельств (пожар, наводнение, землетрясение, национализация, конфискация и т. д.);
- убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году;
- дебиторская задолженность, по которой истекли сроки исковой давности;
- отрицательные курсовые разницы от переоценки средств, имущества и обязательств в валюте;
- расходы по:
  - ♦ рассмотрению дел в судах;
  - ♦ благотворительной деятельности;
  - ♦ спортивно-культурным мероприятиям;
  - ♦ обслуживающим производствам и хозяйствам и т.д.

Внереализационные **расходы** отражаются по **Дт** субсчет **92/2 «Внереализационные расходы»**.

**Ежемесячно** сопоставление совокупного **дебетового и кредитового** оборотов по счету 92 осуществляется аналогично счетам 90 и 91.

Аналитический учет по счету **92 «Внереализационные доходы и расходы»** ведется по каждому виду внереализационных доходов и расходов, причем учет должен обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции.

## Порядок формирования конечного финансового результата

Финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определенный период в результате производственно-хозяйственной деятельности.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации предназначен активно-пассивный счет **99 «Прибыли и убытки»**. Записи на этом счете отражают нарастающим итогом с начала года. По кредиту счета **99 «Прибыли и убытки»** отражают доходы (прибыль) организации, а по дебету – убытки (потери, расходы).

Конечный финансовый результат в течение отчетного года накопительным итогом состоит из следующих составляющих:

- финансовый результат от основных видов деятельности, формируемый на счете 90 «Реализация»;
- финансовый результат операционных доходов и расходов за отчетный месяц, определяемый на основе информации по счету 91 «Операционные доходы и расходы»;
- финансовый результат внереализационных доходов и расходов за отчетный месяц, рассчитанный по счету 92 «Внереализационные доходы и расходы»;
- начисленные налоги и сборы из прибыли и суммы причитающихся налоговых и неналоговых санкций, отраженные по дебету счета 99 «Прибыли и убытки»;
- сальдо чистой прибыли (чистого убытка) как итоговый показатель деятельности организации за отчетный период, определяемое по счету 99 «Прибыли и убытки».

В течение финансового (отчетного) года на счете **99 «Прибыли и убытки»** происходит накопление прибыли (убытка). Конечный финансовый результат определяется сопоставлением кредитового и дебетового оборотов по счету **99 «Прибыли и убытки»**. **Счет 99 «Прибыли и убытки» имеет одностороннее сальдо:**

- **кредитовое** сальдо означает превышение кредитового оборота над дебетовым (превышение доходов над расходами) и отражает **прибыль** организации;
- **дебетовое** сальдо означает превышение дебетового оборота над кредитовым (превышение расходов над доходами) и отражает **убыток** организации.

В течение всего финансового года на счете **99 «Прибыли и убытки»** происходит **накопление прибыли (убытка)**.

По окончании отчетного года 31 декабря рабочие субсчета, открытые к счету **99 «Прибыли и убытки»**, закрываются.

По окончании отчетного года после составления годовой бухгалтерской отчетности счет **99 «Прибыли и убытки»** (субсчета **99/1 «Прибыль и убыток отчетного года»**) закрывается.

Сумма прибыли (убытка) отчетного года списывается в разряд нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет бухгалтерскими записями:

**Дт счета 99 «Прибыли и убытки» и Кт счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»** – списание прибыли отчетного года в порядке реформации баланса в разряд нераспределенной прибыли прошлых лет, если организация имеет на результатах работы за текущий год кредитовое сальдо по счету **99 «Прибыли и убытки»;**

**Дт счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и Кт счета 99 «Прибыли и убытки»** – списание убытка отчетного года в порядке реформации баланса в разряд нераспределенного убытка прошлых лет, если организация имеет по результатам работы за текущий год дебетовое сальдо по счету **99 «Прибыли и убытки»**.

**Каждый новый финансовый год начинается с нулевого сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки».**

## Учет уставного фонда

**Уставный капитал** (стартовый) представляет собой совокупность вкладов учредителей в имущество предприятия при его создании для обеспечения его деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

**Устав организации** – это документ, в котором изложены основные положения по организации и видам деятельности предприятия. Он утверждается на общем собрании учредителей и регистрируется в исполнительном комитете местного органа власти и инспекции по налогам и сборам, после чего приобретает юридическую силу.

Уставный фонд (УФ) формируется по-разному (в зависимости от формы собственности): в акционерных обществах – за счет подписки на акции акционерами; на государственных унитарных предприятиях – за счет закрепленного за данной организацией имущества государства; в кооперативах – за счет вкладов членов кооператива и т. д.

1	2	3
83	80	Использование средств переоценки
84	80	Присоединение к УФ нераспределенной прибыли
80	81	Уменьшение УФ путем аннулирования собственных акций, выкупленных АО
80	75	Отражение задолженности по возврату вкладов (подлежащих возврату) учредителям при выходе их состава учредителей
75	50, 51, 41	Возврат имущества

Синтетический учет по счету 80 при журнально-ордерной форме ведется в журнале-ордере № 12 – АПК, а аналитический учет ведется по каждому учредителю и виду вклада в ведомости 69-АПК.

#### Учет добавочного фонда

Добавочный фонд (ДФ) – это источник собственных средств, образуемый за счет переоценки ОС (оборотных и внеоборотных активов), за счет безвозмездного поступления различных активов от юридических и физических лиц, а так же за счет разницы от продажи собственных акций.

Добавочный фонд по своей сути представляет собой уравновешивающую статью пассива баланса по отношению к соответствующим статьям актива баланса.

Для отражения информации о движении и использовании добавочного фонда предназначен пассивный счет 83 «Добавочный фонд».

#### Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
01,08	83-1	Отражены результаты переоценки (дооценки) внеоборотных активов
01,08	83-1	Отражены результаты переоценки (уценки) методом «красного сторно» внеоборотных активов
10, 41, 43	83-2	Отражены результаты переоценки (дооценки) оборотных активов
10, 41, 43	83-2	Отражены результаты переоценки (уценки) методом «красного сторно» оборотных активов
75	83-3	Отражение разницы между продажной и номинальной стоимостью акций (изменением курса валюты на день внесения и днем подписания документов)

**Независимо от форм собственности** уставный капитал во всех случаях отражает сумму закрепленного согласно учредительным документам капитала данного предприятия.

На основании Декрета президента Республики Беларусь № 1 от 16.01.2000 г. « О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования» коммерческие организации самостоятельно определяют размеры уставных фондов, за исключением указанных коммерческих организаций.

Минимальный размер уставного фонда устанавливается в сумме, эквивалентной:

100 базовым величинам – для закрытых акционерных обществ;

400 базовым величинам – для открытых акционерных обществ.

Требования к определению размера и срокам формирования уставного фонда коммерческих организаций с иностранными инвестициями устанавливаются Инвестиционным кодексом Республики Беларусь.

Размер уставного капитала (УК) в иностранной валюте фиксируется в национальной валюте Республики Беларусь по курсу Национального Банка на день подписания договора о создании коммерческой организации с иностранным инвестором. Сроки формирования УК регулируются законодательством.

По форме вклады в УФ подразделяются на:

✓ вклады денежными средствами;

✓ вклады имуществом, передаваемым участником в счет погашения его обязательств по вкладу.

УК может быть изменен в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь или учредительными документами. Эти изменения производятся по решению общего собрания, отражаются в уставе и сообщаются в исполком.

Состояние и движение уставного фонда отражается на пассивном счете 80 «Уставный фонд».

#### Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
75-1	80	Объявлена сумма уставного фонда
08, 10, 50, 41	75-1	Фактическое поступление вкладов от учредителей в виде денежных средств, ТМЦ, т. д.
82	80	Увеличение УФ за счет использования резервного фонда

Окончание таблицы

1	2	3
84	83	Направление нераспределенной прибыли на финансирование вложений во внеоборотные активы
60 86 98-2	86 98-2 83-5	Направление средств на инвестиционные проекты (строительство, реконструкцию ОС, удешевление услуг по ремонту сельскохозяйственной техники)
83	80	Использование средств добавочного фонда на увеличение уставного фонда
83	84	Погашение убытка, выявленного по результатам работы, за счет добавочного фонда
83	75, 70	Распределение части средств фонда между учредителями

### Учет целевого финансирования и поступлений

**Целевые поступления и финансирования** – это безвозмездно выделенные другими предприятиями, организациями или бюджетом средства, которые становятся собственностью предприятия и используются им на какие-либо цели, оговоренные при передаче, либо по своему усмотрению.

Для отражения информации о движении средств, поступивших из бюджета других организаций и лиц для осуществления мероприятий целевого назначения, предназначен пассивный счет 86 «Целевое финансирование».

Средства целевого финансирования и поступлений расходуются в соответствии с утвержденными сметами строго по целевому назначению.

#### Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
55,51	86	Средства целевого назначения, полученные в качестве источников финансирования, тех или иных мероприятий
86	18	Списание сумм НДС по приобретенным и оплаченным товарам, услугам за счет средств целевого финансирования
86	20	Использование целевых средств на покрытие затрат на защиту растений от вредителей, борьбу с болезнями животных, содержание и ремонт сооружений и т.д.

Окончание таблицы

1	2	3
86	90	Направление целевых средств на надбавки к закупочным ценам на с.х. продукцию, возмещение разницы в ценах за поставленные продукты.
86	98-2	Использование целевых средств на пополнение оборотных средств, удешевление стоимости энергоресурсов и т.д.

Синтетический учет по счету 86 при журнально-ордерной форме ведется в журнале-ордере № 12 – АПК, а аналитический учет ведется по источникам формирования и направлениям его использования в ведомости 70-АПК.

### Учет резерва предстоящих расходов

**Резервы предстоящих расходов** – источники средств, зарезервированных организацией в соответствии с действующим законодательством и учетной политикой в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на реализацию.

Учет резервов предстоящих расходов ведется на пассивном счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Это расходы на:

- предстоящую оплату отпусков (включая отчисления на социальное страхование);
- предстоящие затраты на капитальный ремонт арендованных ОС (относимые по условиям договора на арендатора);
- выплату один раз в год вознаграждений за выслугу лет;
- предстоящие затраты на ремонт ОС, когда ремонт производится регулярно и т.д.

#### Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
08, 20, 23, 25, 26, 29, 44.	96	Создание резервов
96	70	Начисление суммы заработной платы, начисленной работникам за время отпуска, и ежегодного вознаграждения за выслугу лет



Окончание таблицы

1	2	3
96	28	Списание суммы затрат на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и др. за счет резерва
96	23	Использование резерва на ремонт основных средств, произведенного подразделениями организации и др.

Правильность планирования и использования резервов периодически, а на конец года обязательно, проверяется и корректируется методом «красное сторно» или дополнительной записью.

Аналитический учет по счету 96 ведется по каждому виду резервов.

#### Учет резервного фонда

Хозяйственная деятельность сельскохозяйственной организации, как правило, связана с риском, поэтому в целях самострахования и покрытия возможных в будущем непредвиденных потерь и убытков от финансово-хозяйственной деятельности организации могут формировать резервный фонд.

Как запасной финансовый источник резервный фонд имеет строгое целевое назначение.

Организациям всех форм собственности дано право создавать резервный фонд для следующих целей:

- покрытия убытка за отчетный год;
- обеспечения выплаты работникам заработной платы в случае экономической несостоятельности или ликвидации организации;
- выплаты дивидендов по привилегированным акциям.

Для учета состояния и движения резервного фонда используется пассивный счет 82 «Резервный фонд».

Типовые операции по счету:

Дебет	Кредит	Содержание операции
1	2	3
84	82	Создание резервного фонда за счет прибыли
75 50,51,	82 75	Создание резервного фонда за счет взносов учредителей
82	84	Покрытие убытков отчетного года за счет резервного фонда

241

Окончание таблицы

1	2	3
82 70	70 50	Погашение задолженности работникам по заработной плате
82 75,70	75,70 50,51	Выплата дивидендов учредителям за счет резервного фонда (на сумму, оставшуюся после уплаты налогов)

#### Контрольные вопросы

1. Какой порядок определения финансового результата от реализации?
2. Что входит в состав операционных доходов и расходов, как они отражаются на счетах бухгалтерского учета?
3. Каков состав внереализационных доходов и расходов, как они отражаются на счетах бухгалтерского учета?
4. Как определяется и отражается на счетах бухгалтерского учета прибыль организации?
5. Как исчислить «чистую прибыль» организации?
6. На какие цели используется прибыль организации?
7. Что такое «реформация баланса»?
8. Какая корреспонденция счетов составляется при реформации баланса?
9. Как осуществляется формирование уставного фонда и его использование?
10. Как осуществляется формирование добавочного фонда и его использование?
11. Как осуществляется формирование резервного фонда и его использование?
12. Как осуществляется формирование резервов предстоящих расходов и его использование?

242

### Задачи для самостоятельного решения

**Цель:** научиться вести учет операционных и внереализационных доходов и расходов; изучить порядок формирования финансового результата отчетного периода; изучить порядок формирования уставного фонда, добавочного фонда.

**Содержание работы:** отражение в бухгалтерском учете операционных и внереализационных доходов и расходов, формирование финансового результата отчетного периода, формирование уставного и добавочного фондов.

**Задача 1.** ОАО «Парадиз» в конце финансового года в результате реформации баланса отразила нераспределенную прибыль в размере 10 500 000 руб. Распределение нераспределенной прибыли осуществляется по следующим направлениям:

- 15 % прибыли направляется на образование «Фонда потребления»;
- 25 % прибыли направляется на образование «Фонда накопления»;
- 10 % прибыли направляется на формирование «Резервного фонда»;
- формирование «Специального фонда для выплаты дивидендов по привилегированным акциям» в размере 5 %;
- начислены и выплачены дивиденды по акциям – 2 350 000 руб.;
- начислена премия в размере 1 425 000 руб.

За счет сформированного фонда накопления приобретен компьютер стоимостью (без НДС) 950 000 руб.

**Требуется:**

- 1) отразить на счетах операции за отчетный месяц;
- 2) отразить операции по распределению прибыли.

**Задача 2.** 20 апреля 200 г. зарегистрирована организация с уставным фондом 9 000 000 руб. В соответствии с учредительными документами от учредителей поступили следующие вклады в уставный фонд:

- денежные средства на расчетный счет – 3 000 000 руб.;
- денежные средства на валютный счет – 3 500 000 руб.;
- основные средства – 1 500 000 руб.;
- материалы – 1 000 000 руб.

**Требуется** отразить на счетах операции по формированию уставного фонда.

**Задача 3.** 25 сентября 2006 г. зарегистрирована организация с уставным фондом 10 000 000 руб. В соответствии с учредительными документами от учредителей поступили следующие вклады в уставный фонд:

- от первого учредителя денежные средства 4 000 000 руб.;
- от второго учредителя – резидента Российской Федерации – оборудование на сумму 6 000 000 руб. Сумма НДС по полученному оборудованию уплачена в бюджет 18 октября 2006 г. Вычет НДС будет производиться в сентябре 2006 г. (при условии включения уплаченных сумм НДС в книгу покупок за сентябрь и принятия на учет полученных основных средств в сентябре).

**Требуется** отразить на счетах операции по формированию уставного фонда.

**Задача 4.**

**Требуется:**

- 1) определить прибыль отчетного года для налогообложения и исчислить налог на прибыль;
- 2) сделать записи по распределению прибыли на счетах бухгалтерского учета;
- 3) определить корреспондирующие счета по отражению реформации баланса.

**Исходные данные**

Прибыль от реализации продукции растениеводства и животноводства в СПК «Любава» составила 52 000 тыс. руб.

Выручка от реализации инвентаря составила 15 000 тыс. руб., его учетная стоимость равна 30 % от суммы выручки.

Выручка от реализации основных средств составила 48 000 тыс. руб. Их учетная стоимость – 16 000 тыс. руб., амортизация – 40 %.

Получены проценты по остатку денежных средств на расчетном счете в сумме 910 тыс. руб. Получена списанная ранее в убыток дебиторская задолженность в размере 8 500 тыс. руб. Уплачен налог на недвижимость в размере 12 400 тыс. руб. Ставка налога на прибыль – 24 %.

В фонд потребления направлено 40 % оставшейся в распоряжении организации прибыли, остальная прибыль зарезервирована в фонде накопления.

**Задача 5.****Требуется:**

1) по приведенным ниже хозяйственным операциям указать первичные документы и регистры бухгалтерского учета, дать им характеристику и указать порядок заполнения;

2) составить корреспонденцию счетов и определить финансовый результат от реализации продукции.

**Исходные данные**

СПК «Лана» отгрузил сахарному заводу 50 тонн сахарной свеклы. Плановая себестоимость 1 ц сахарной свеклы 450 тыс. руб., договорная цена – 980 тыс. руб. Сахарный завод за полученное сырье выдал хозяйству вексель, в котором обязуется погасить долг в течение 3 месяцев. Проценты по векселю составляют 10 % от суммы выручки. В связи с финансовыми затруднениями СПК «Лана» обратился в банк и попросил краткосрочную ссуду под вексель. Банк просьбу удовлетворил, учетный процент составил 142 тыс. руб. Сахарный завод погасил задолженность по векселю в срок. В конце года фактическая себестоимость 1 ц сахарной свеклы составила 480 тыс. руб.

**Задача 6.****Требуется:**

1) определить корреспондирующие счета по нижеуказанным хозяйственным операциям;

2) определить прибыль отчетного года, прибыль для налогообложения, исчислить налог на прибыль.

**Исходные данные**

За отчетный период СПК «Восток» была получена прибыль от реализации продукции сельского хозяйства в сумме 120 тыс. руб. От реализации неиспользованных материалов получена прибыль 25 800 тыс. руб. Получен безвозмездно от соседнего СПК «Лана» инвентарь на сумму 1230 тыс. руб. Реализовано музыкальной школе неиспользуемое фортепиано, учетная стоимость которого – 1580 тыс. руб., амортизация – 70 %. Цена составила 2050 тыс. руб. В отчетном периоде СПК «Восход» был уплачен налог на недвижимость – ? тыс. руб.

**Задача 7.** ООО «Заря» реализует продукцию собственного производства. В январе осуществлены следующие хозяйственные операции:

Наименование хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.
1	2
1. Отпущена покупателю продукция собственного производства по отпускной цене с НДС	6628
Фактическая себестоимость отпущенной покупателю продукции	4720
2. Поступила на расчетный счет выручка от покупателей за отпущенную продукцию	5428
3. Рассчитать платежи в бюджет из выручки и финансовый результат от реализации продукции собственного производства	
4. Начислены доходы от сдачи имущества в аренду за январь	944
5. Поступили на расчетный счет доходы от сдачи имущества в аренду	944
6. Начислена амортизация сданных в аренду основных средств	80
7. В связи с изменением законодательства списывается лицензия:	
первоначальная стоимость	120
начисленная амортизация	80
8. Оприходованы излишки материалов, выявленных в результате инвентаризации	42
9. Начислены дивиденды, причитающиеся к поступлению по итогам работы за прошлый год	380
10. Поступили на расчетный счет причитающиеся дивиденды	380
11. На расчетный счет поступила сумма от погашения банковского депозитного сертификата	12000
12. Списывается покупная стоимость погашенного банковского депозитного сертификата	10000
13. Начислен налог на недвижимость за 1-й квартал	180
14. Рассчитать платежи в бюджет из прибыли	
15. Перечислен налог на недвижимость	60
16. Начислено вознаграждение работникам организации по итогам работы за прошлый год	1420

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

### *Требуется:*

1) отразить на счетах операции за отчетный месяц;

2) определить конечный финансовый результат работы организации за отчетный период.

**Задача 8.** Зарегистрировано акционерное общество «Факел» 10.01.200\_ г. с уставным фондом 5 000 000 руб. Для формирования уставного фонда выпущены акции номинальной стоимостью 50 000 руб. за штуку. В январе организация реализовала по безналичному расчету 50 акций по 55 000 руб. за акцию. В феврале реализовано через кассу организации 30 акций по 50 000 руб за акцию и 20 акций по 60 000 руб. за акцию по безналичному расчету.

*Требуется* отразить на счетах операции по формированию уставного и добавочного фондов организации, образованных от продажи акций по цене сверх номинала.

1. О бухгалтерском учете и отчетности : Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 г. № 3321-ХП (в ред. Законов Республики Беларусь от 25.06.2001 № 42-3, от 17.05.2004 № 278-3, от 29.12.2006 № 188-3, от 26.12.2007 № 302-3) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь . 2001. № 2/449.

2. О государственной программе возрождения и развития села на 2005 – 2010 годы / Указ Президента Республики Беларусь от 25 марта 2005 г. № 150 (в ред. Указов Президента Республики Беларусь от 20.10.2005 № 489, от 31.12.2006 № 764, от 12.01.2007 № 23) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь . № 1/6339.

3. Экономия и бережливость – главные факторы экономической безопасности государства : Директива Президента Республики Беларусь от 14 июня 2007г. № 3 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 15 июня 2007 г. № 1/8668.

4. Об обязательных страховых взносах в фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь : Закон Республики Беларусь от 29.02.1996 г. № 138-ХП (в ред. Законов Республики Беларусь от 28.07.2003 № 232-3, от 16.05.2006 № 110-3, от 19.07.2006 № 155-3, от 06.01.2009 № 6-3) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 19 марта 2001 г. № 2/513.

5. Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства Финансов Республики Беларусь : Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 14 февраля 2008 г. № 19 // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 7 марта 2008 г. № 8/18345.

6. О бухгалтерском учете основных средств и нематериальных активов : Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2001 г. № 118 (в ред. постановлений Минфина от 31.03.2003 № 48, от 26.12.2003 № 183, от 29.12.2007 № 207) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 28 декабря 2001 г. № 8/7602.

7. Об утверждении инструкции об отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций с ос новными средствами : Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 20 де-

кабря 2001 г. № 127 (в ред. постановлений Минфина от 09.07.2004 № 110, от 07.07.2005 № 89, от 29.12.2007 № 208) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 11 января 2002 г. № 8/7664.

8. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету нематериальных активов : Постановление Министерства Финансов Республики Беларусь от 20 декабря 2001 г. № 128 (в ред. постановлений Минфина от 09.07.2003 № 1472, от 30.06.2006 № 75) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 11 января 2002 г. № 8/7665.

9. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету «Доходы организации» : Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 31 октября 2001 г. № 1585 (в ред. постановлений Минфина от 07.07.2005 № 89, от 31.03.2008 № 49) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь 21 января 2004 г. № 8/10451.

10. *Королев, Ю. Ю.* Теория бухгалтерского учета: учебное пособие для студ. экон. спец. вузов : / Ю. Ю. Королев. – Минск : Новое знание, 2007. – 304 с.

11. *Ладутько, Н. И.* Бухгалтерский учет: учебно-практ. пособие : / Н. И. Ладутько [и др.]; под общ. ред. Н. И. Ладутько. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск : «ФУ Аинформ», 2004. – 750 с.

12. *Левкович, О. А.* Бухгалтерский учет: учеб. пособие для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2005. – 780 с.

13. *Михалкевич, А. П.* Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : / А. П. Михалкевич [и др.]; под общ. ред. А. П. Михалкевича. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск : БГЭУ, 2004. – 688 с.

14. *Михалкевич, А. П.* Бухгалтерский учет в АПК. Практикум : учеб. пособие для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : / А. П. Михалкевич [и др.]; под общ. ред. А. П. Михалкевича. – Минск : БГЭУ, 2005. – 230 с.

15. *Нестерова, Г. Н.* Бухгалтерский учет. Практикум : учебное пособие для экономич. спец. вузов : / Г. Н. Нестерова [и др.]; под общ. ред. Г. Н. Нестеровой. – Минск : БГЭУ, 2006. – 276 с.

16. *Снитко, К. Ф.* Бухгалтерский учет: учебно-практ. пособие : / К. Ф. Снитко. – Минск : БГЭУ, 2005. – 136 с.

17. *Снитко, М. А.* Теория бухгалтерского учета: учебное пособие для студ. экономич. спец. вузов / М. А. Снитко. – Минск : Современная школа, 2006. – 320 с.

18. *Стешиц, Л. И.* Бухгалтерский учет и аудит в АПК: учебник для студ. экон. спец. сельскохоз. вузов : / Л. И. Стешиц. – Минск : ИВЦ Минфина, 2005. – 543 с.

19. *Стражева, Н. С.* Бухгалтерский учет : / Н. С. Стражева, А. В. Стражев. – 10-е изд., перераб. и доп. – Минск : Книжный дом, 2004. – 432 с.

20. *Сушко, Т. И.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: курс лекций для студ. спец. Э.01.07 Бухгалтерский учет, анализ и аудит : / Т. И. Сушко. – Могилев : Могилев. гос. технолог. ин-т, 2001. – 96 с.

21. *Чечеткин, А. С.* Организация учета и аудита: учебное пособие для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : / А. С. Чечеткин, Е. Н. Клипперт. – Минск : ИВЦ Минфина, 2006. – 254 с.

22. *Левкович, О. А.* Бухгалтерский учет : учеб. пособие для студ. вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» : / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – 4-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2006. – 800 с.

23. *Стешиц, Л. И.* Бухгалтерский учет и аудит в АПК: учебник для студ. экон. спец. сельскохоз. вузов : / Л. И. Стешиц. – Минск : ИВЦ Минфина, 2009. – 528 с.

## СОДЕРЖАНИЕ

ПРЕДИСЛОВИЕ.....	3
1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ОРГАНИЗАЦИИ.....	4
2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	14
Задачи для самостоятельного решения.....	25
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС КАК ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	30
Задачи для самостоятельного решения.....	38
4. СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКИХ СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ.....	57
5. КЛАССИФИКАЦИЯ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	71
Задачи для самостоятельного решения.....	77
6. ПЕРВИЧНОЕ НАБЛЮДЕНИЕ, УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ, ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА. ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ.....	92
7. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ.....	114
Задачи для самостоятельного решения.....	128
8. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	142
9. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА.....	164
Задачи для самостоятельного решения.....	177
10. УЧЕТ ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ.....	186
Задачи для самостоятельного решения.....	201
11. УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ) И РЕАЛИЗАЦИИ.....	213
Задачи для самостоятельного решения.....	225
12. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ. УЧЕТ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ.....	234
Задачи для самостоятельного решения.....	243
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	248

Учебное издание

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

*Пособие*

Составитель

**Андрейчикова Жанна Викторовна**

Ответственный за выпуск *Н. Н. Киреенко*

Редактор *Н. А. Антипович*

Компьютерная верстка *А. И. Стебуля*

Подписано в печать 01.02.2010 г. Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.

Бумага офсетная. Офсетная печать.

Усл. печ. л. 14,65. Уч.-изд. л. 14,41. Тираж 300 экз. Заказ 299.

Издатель и полиграфическое исполнение Учреждение образования  
«Белорусский государственный аграрный технический университет»  
ЛИ № 02330/0131734 от 10.02.2006. ЛП № 02330/0131656 от 02.02.2006.  
Пр-т Независимости, 99, к. 2, 220023, г. Минск.