

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА  
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Учреждение образования  
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ  
АГРАРНЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

**Н. Н. Киреенко, С. К. Матальцкая**

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ**

*Допущено Министерством образования Республики Беларусь  
в качестве учебного пособия для студентов учреждений  
высшего образования по специальностям  
«Менеджмент (по направлениям)», «Экономика и организация  
производства в отраслях агропромышленного комплекса»,  
«Материально-техническое обеспечение  
агропромышленного комплекса»*

**В двух частях**

**Часть 1**

Минск  
БГАТУ  
2022

УДК 657.1(07)  
ББК 65.052.2я7  
К43

Рецензенты:  
кафедра бухгалтерского учета и контроля в АПК  
УО «Гродненский государственный аграрный университет»;  
кандидат экономических наук, доцент,  
заведующий кафедрой «Экономика и организация энергетики»  
Белорусского национального технического университета *Т. Ф. Манцерава*

**Киреенко, Н. Н.**  
К43 Бухгалтерский и управленческий учет : учебное пособие : в 2 ч. /  
Н. Н. Киреенко, С. К. Матальцкая. – Минск : БГАТУ, 2022. –  
Ч. 1. – 368 с.  
ISBN 978-985-25-0167-5.

Соответствует учебной программе учебной дисциплины «Бухгалтерский и управленческий учет». Представленный материал позволяет освоить теоретические основы бухгалтерского учета и порядок организации и ведения бухгалтерского учета отдельных объектов организации.

Предназначено для студентов учреждений высшего образования, обучающихся по специальностям: 1-26 02 02 «Менеджмент (по направлениям)», 1-74 01 01 «Экономика и организация производства в отраслях агропромышленного комплекса», 1-74 06 06 «Материально-техническое обеспечение агропромышленного комплекса».

УДК 657.1(07)  
ББК 65.052.2я7

ISBN 978-985-25-0167-5 (ч. 1)  
ISBN 978-985-25-0166-8

© БГАТУ, 2022

## СОДЕРЖАНИЕ

### **Раздел 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

#### **Глава 1. Сущность, принципы и назначение бухгалтерского учета**

Виды хозяйственного учета и измерители, применяемые в учете .....	7
Бухгалтерский учет в системе управления .....	12
Государственное регулирование бухгалтерского учета .....	15
Тест для самоконтроля.....	17
Задания для практических занятий.....	19

#### **Глава 2. Предмет и метод бухгалтерского учета.**

##### **Бухгалтерский баланс**

Общая характеристика предмета бухгалтерского учета.	
Объект бухгалтерского учета .....	20
Понятие хозяйственных операций и хозяйственных процессов .....	25
Характеристика метода бухгалтерского учета.....	28
Бухгалтерский баланс, его содержание и структура.....	31
Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций .....	33
Тест для самоконтроля .....	40
Задания для практических занятий .....	42

##### **Глава 3. Система бухгалтерских счетов и их классификация. Двойная запись**

Понятие счетов бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета.....	55
Порядок отражения хозяйственных операций на активных, пассивных и активно-пассивных счетах .....	59
Сущность двойной записи на счетах. Корреспонденция счетов .....	62
Тест для самоконтроля.....	67
Задания для практических занятий.....	69

#### **Глава 4. Первичное наблюдение и инвентаризация.**

##### **Оценка объектов учета**

Документооборот и его организация. Понятие первичного учетного документа.....	73
Сущность инвентаризации, цели и порядок ее проведения .....	76
Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели .....	80
Тест для самоконтроля.....	81

Задания для практических занятий.....	83
<b>Глава 5. Учетные регистры, формы бухгалтерского учета. Организация бухгалтерского учета и учетная политика предприятия</b>	
Учетные регистры, их значение и классификация.....	89
Ошибки в бухгалтерском учете и их исправления.....	92
Организация бухгалтерского учета .....	95
Учетная политика, ее содержание .....	98
Тест для самоконтроля.....	99
Задания для практических занятий.....	101
<b>Раздел 2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОРГАНИЗАЦИИ</b>	
<b>Глава 6. Учет денежных средств. Учет расчетных и кредитных операций.....</b>	<b>105</b>
<b>6.1. Учет денежных средств .....</b>	<b>107</b>
Бухгалтерский учет наличных денежных средств .....	107
Бухгалтерский учет движения денежных средств на счетах, открытых в банках.....	114
<b>6.2. Учет расчетов с работниками .....</b>	<b>120</b>
Документальное оформление расчетов по оплате труда.....	120
Порядок расчета отдельных видов заработка.....	123
Порядок расчета пособия по временной нетрудоспособности.....	129
Порядок расчета удержаний из оплаты труда .....	133
Аналитический и синтетический учет расчетов по оплате труда.....	136
Документальное оформление и учет расчетов с подотчетными лицами .....	139
Учет расчетов по возмещению материального ущерба .....	144
<b>6.3. Учет расчетных и кредитных операций .....</b>	<b>147</b>
Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками, покупателями .....	147
Документальное оформление и учет расчетов с бюджетом .....	151
Документальное оформление и учет расчетов по кредитам и займам.....	159
Тест для самоконтроля .....	162
Задания для практических занятий.....	166
<b>Глава 7. Учет долгосрочных активов и материальных ресурсов .....</b>	<b>175</b>
<b>7.1. Учет долгосрочных активов .....</b>	<b>177</b>

Основные средства, нематериальные активы, вложения в долгосрочные активы, классификация и оценка.....	177
Учет поступления основных средств и нематериальных активов, их документальное оформление .....	183
Учет амортизации основных средств и нематериальных активов. Учет ремонта основных средств.....	189
Документальное оформление и учет выбытия основных средств и нематериальных активов .....	196
<b>7.2. Учет материальных ресурсов</b> .....	200
Производственные запасы, их состав и общие принципы оценки в бухгалтерском учете.....	200
Документальное оформление, оценка и учет поступления сырья и материалов.....	202
Учет сырья и материалов на складе, его связь с учетом в бухгалтерии .....	216
Документальное оформление и учет расхода материалов .....	219
Инвентаризация материалов, порядок проведения и оформление в учете .....	223
Учет животных на выращивании и откорме.....	227
Тест для самоконтроля.....	233
Задания для практических занятий.....	236
<b>Глава 8. Учет доходов, расходов и финансового результата организации</b> .....	243
<b>8.1. Учет затрат на производство и готовой продукции</b> .....	244
Понятие затрат и система счетов учета затрат на производство .....	244
Готовая продукция, ее состав, оценка и учет .....	252
<b>8.2. Учет доходов и расходов организации</b> .....	255
Общие принципы учета доходов и расходов организации .....	255
Документальное оформление реализации продукции, товаров, работ и услуг .....	258
Учет доходов и расходов по текущей деятельности .....	260
Учет прочих доходов и расходов .....	268
<b>8.3. Учет финансового результата</b> .....	271
Формирование финансового результата отчетного года.....	271
Нераспределенная прибыль, ее распределение и учет .....	274
Тест для самоконтроля.....	277
Задания для практических занятий.....	281

<b>Глава 9. Учет собственного капитала организации</b> .....	284
Учет уставного фонда организаций .....	284
Учет резервного и добавочного капитала .....	291
Тест для самоконтроля.....	295
Задания для практических занятий.....	297
<b>Глава 10. Бухгалтерская отчетность</b> .....	299
Отчетность организации. Сущность и значение бухгалтерской отчетности .....	299
Порядок и сроки составления, представления и утверждения бухгалтерской отчетности .....	302
Международные стандарты финансовой отчетности .....	305
Тест для самоконтроля.....	308
Задания для практических занятий.....	310
<b>Раздел 3. ЗАДАНИЯ ДЛЯ УПРАВЛЯЕМОЙ САМОСТОЯТЕЛЬНОЙ РАБОТЫ СТУДЕНТОВ</b>	
Задание по разделу «Теоретические основы бухгалтерского учета» .....	317
Задание по разделу «Бухгалтерский учет в организации».....	318
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b> .....	324
<b>СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ</b> .....	358
<b>Глоссарий</b> .....	359

*Раздел 1*  
**ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Глава 1*  
**Сущность, принципы и назначение бухгалтерского учета**

**Вопросы для изучения:**

1. Виды хозяйственного учета и измерители, применяемые в учете.
2. Бухгалтерский учет в системе управления.
3. Государственное регулирование бухгалтерского учета.

**Термины:** *хозяйственный учет, бухгалтерский учет, учетный измеритель, принципы бухгалтерского учета.*

**Виды хозяйственного учета и измерители, применяемые в учете**

**Хозяйственная деятельность** – это деятельность, основанная на взаимодействии людей в процессе хозяйствования и направленная на удовлетворение их потребностей. Количественное отражение событий и фактов деятельности организации, которое используется для управления ею, называется **учетом**. Формирование качественной (полной, достоверной) и своевременной информации о хозяйственной деятельности организации, необходимой для подготовки, обоснования и принятия управленческих решений на различных уровнях, осуществляется при помощи *хозяйственного учета*.

**Хозяйственный учет** – это количественное отражение и качественная характеристика всех сторон хозяйственной деятельности в целях ее изучения, контроля и управления. В учетной практике выделяют четыре вида хозяйственного учета: оперативно-технический, бухгалтерский, статистический и налоговый (табл. 1.1).

*Таблица 1.1*

Виды хозяйственного учета

Наименование	Характеристика
Оперативно-технический учет	– это система текущего наблюдения и контроля за фактами хозяйственной деятельности, быстрого предоставления информации в ходе совершения хозяйственных операций с целью принятия оперативных управленческих решений

Наименование	Характеристика
Бухгалтерский учет	– это система непрерывного формирования информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации посредством документирования, инвентаризации, учетной оценки, двойной записи на счетах бухгалтерского учета, обобщения в отчетности
Статистический учет	– это система регистрации, обобщения и изучения массовых, качественно однородных социально-экономических явлений хозяйственной жизни в масштабе организации, отраслей национальной экономики и в целом по республике
Налоговый учет	– это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогам (сборам, пошлинам) на основе данных первичных учетных документов, сгруппированных в соответствующем порядке, утвержденном Налоговым Кодексом Республики Беларусь (далее – Налоговый кодекс)

Все рассмотренные виды учета взаимосвязаны и образуют единую систему хозяйственного учета.

Для организации системы управления бизнесом возникает необходимость деления бухгалтерского учета на две подсистемы – бухгалтерский финансовый учет и управленческий учет.

Бухгалтерский финансовый учет – это система сбора и обработки учетной информации, необходимой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерский финансовый учет предоставляет учетную информацию о результатах деятельности организации ее внешним пользователям: акционерам, партнерам, кредиторам, налоговым и статистическим органам, банкам, осуществляющим финансирование, и т. д. С этих позиций данные финансового учета не представляют коммерческой тайны.



Управленческий учет необходим для получения оперативной и достоверной информации о текущем состоянии дел и предназначен для принятия управленческих решений (выбор из альтернатив) и расчета экономических последствий этих решений. Сходства и различия управленческого и бухгалтерского финансового учета представлены в табл. 1.2.

Таблица 1.2

Сходства и различия управленческого и бухгалтерского финансового учета

Сходства	Различия		
	Признаки сравнения	Бухгалтерский финансовый учет	Управленческий учет
1. Базируются на данных единой информационной системы учета	1. Обязательность ведения учета	Регулируется Законом № 57-З	Зависит от решения руководства (собственника)
	2. Цель учета	Формирование отчетности для потребностей внешних пользователей	Предоставление информации для планирования, управления и контроля
2. Опираются на концепцию ответственности в управлении хозяйственными объектами	3. Пользователи информации	Широкий круг внутренних и внешних пользователей	Ограниченный круг работников управленческого персонала предприятия
	4. Принципы учета	Общепринятые принципы учета (Закон № 57-З)	Полезность информации для принятия решения
3. Их информация служит для принятия решений, хотя и разной направленности	5. Элементы метода бухгалтерского учета	Используются все элементы метода бухгалтерского учета	Не обязательно использование таких элементов, как счета и двойная запись

Для осуществления управления хозяйственной деятельностью организации размер произошедших событий необходимо измерить, применяя учетные измерители. **Учетные измерители** – это единицы измерения, при помощи которых на основе измерений и исчислений хозяйственных ресурсов и процессов формируются количественные и качественные показатели. *Количественные показатели* – это показатели деятельности организации, с помощью которых определяют объем выполняемых хозяйственных операций и процессов. *Качественные показатели* – характеризуют экономическую эффективность хозяйственных операций и процессов.

Для количественного отражения и качественной характеристики хозяйственных средств и процессов в учете используют натуральные, трудовые и денежные измерители (рис. 1.1).

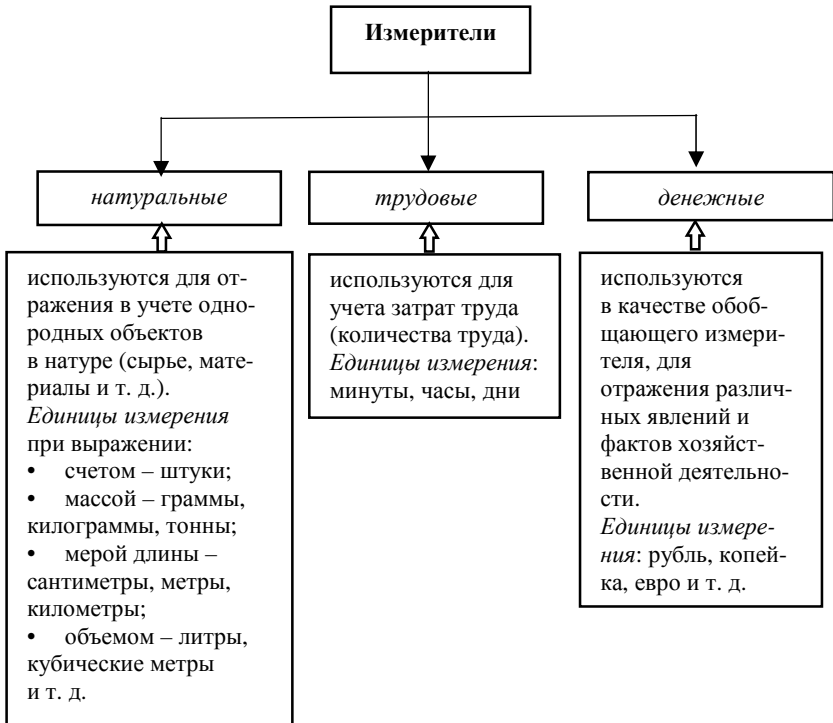


Рис. 1.1. Измерители, используемые в хозяйственном учете

**Натуральные измерители** используются для характеристики учитываемого объекта в натуральном выражении по данным взвешивания (*например*, сухое молоко – масса 850 кг), пересчета (*например*, куриное столовое яйцо – 500 шт.), измерения (*например*, шпагат хлопчатобумажный для вязки колбасных изделий – 1000 м). Применение натуральных измерителей зависит от физических свойств учитываемых объектов.

Для количественного измерения сложных явлений применяются *натурально-условные* измерители (*например*, при промышленной переработке овощей и фруктов – тысячи условных банок, некоторые продукты пищевого производства – в пересчете на стопроцентное содержание основного вещества).

**Трудовые измерители** используются:

– для учета рабочего времени. По всему персоналу рассчитывают фонд рабочего времени в человеко-часах или человеко-днях. *Например*, рабочим ремонтной мастерской (цеха) Гриб Н.Н. *отработан за текущий месяц* 21 день, или 168 ч, всеми рабочими ремонтной мастерской отработано за отчетный месяц 410 чел.-д., или 3 259,5 чел.-ч. Средняя продолжительность рабочего дня за отчетный месяц 7,95 ч ( $3\,259,5 / 410$ );

– начисления заработной платы. *Например*, отработано рабочим ремонтной мастерской (цеха) Гриб Н.Н. 168 ч, стоимость 1 ч составляет 5 руб. 54 коп.; *сумма начисленного заработка* Гриб Н.Н. за отработанное время 930 руб. 72 коп. ( $168 \cdot 5,54$ );

– расчета показателей, определяющих уровень производительности труда. *Например*, стоимость произведенных колбас за отчетный месяц 50 576 руб. 40 коп. количество произведенных колбас – 529,2 т, всего в цеху работает 9 чел., отработано за месяц рабочими 1 512 чел.-ч ( $9 \text{ чел.} \cdot 21 \text{ д.} \cdot 8 \text{ ч}$ ), *производительность труда рабочего за 1 ч* – 33 руб. 45 коп. ( $50\,576,4 / 1512$ ), или 350 кг ( $529,2 / 1\,512 \cdot 1\,000$ );

– для установления норм выработки и т. п.

**Денежный измеритель** позволяет объединить и исчислить в едином измерении средства и хозяйственные процессы, выраженные в различных натуральных (условно-натуральных) и трудовых измерителях. *Например*, на заказ использованы материалы в количестве 150 кг (стоимость 1 кг – 12 руб. 80 коп.) и затрачено 80 ч времени рабочих, занятых изготовлением продукции по данному

заказу (стоимость 1 ч – 5 руб. 24 коп.). Стоимость заказа в целом по материальным и трудовым затратам составила 2 339 руб. 20 коп.  $((150 \cdot 12,80) + (80 \cdot 5,24))$ .

Использование натуральных, трудовых и денежных измерителей позволяет более полно отразить хозяйственные операции и процессы.

### **Бухгалтерский учет в системе управления**

Совокупность управленческих действий, направленных на достижение поставленных целей, представляет собой процесс управления.

Система управления рассматривается как совокупность принципов, методов, средств форм и процессов управления. Управлять хозяйственной деятельностью организации можно только при наличии информации о количестве и качестве происходящих в ней экономических процессов. Большая часть информации генерируется в системе бухгалтерского учета. Учетная информация содержит сведения, необходимые для реализации таких функций управления, как планирование, контроль и регулирование.

Бухгалтерский учет в системе управления организации выполняет ряд функций. Основными являются: информационная, аналитическая, обратной связи, контрольная, обеспечения сохранности собственности.

*Информационная функция* как основная заключается в обеспечении руководителей всех уровней управления организации информацией о состоянии управляемого объекта, при условии, что учет ведется непрерывно, дает возможность зафиксировать и накопить информацию как в обобщенном виде, так и с необходимой для принятия решений детализацией.

*Аналитическая функция* – обеспечение экономических и финансовых отделов (служб) информацией в целях оценки эффективности использования ресурсов организации, доходности бизнеса и проведения комплексного анализа производственно-хозяйственной деятельности.

*Функция обратной связи* означает то, что для управления деятельностью организации изначально осуществляется планирование (составляются сметы, разрабатываются и утверждаются нормативы, стандарты и пр.), далее при осуществлении хозяйственной деятельности, получении бухгалтерской информации, фактических значений показателей оценивается выполнение планов, смет, нормативов, выявляются и обобщаются внутрихозяйственные резервы, определяется возможность их использования при прогнозном планировании.

*Контрольная функция* предполагает сбор информации для контроля выполнения планов; рационального и эффективного использования ресурсов; обеспечения сохранности собственности организации.

*Обеспечение сохранности собственности* выделяется в самостоятельную функцию, которая предполагает, что качественно организованная система бухгалтерского учета позволяет как получать информацию о наличии имущества организации, определять изменения, происшедшие в составе собственности, так и обеспечивать ее сохранность, своевременно вскрывая хищения, недобросовестную деятельность в части сохранности имущества со стороны работников организации.

Значение бухгалтерского учета в системе управления организацией заключается том, что отражение в нем первичных данных о фактах хозяйственной деятельности способствуют систематизации их в обобщенную характеристику определенных явлений хозяйственной деятельности организации, формированию экономических показателей.

Законодательство Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности основывается на Конституции Республики Беларусь. Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности согласно ст. 5 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-3 от 12.07.2013 (далее – Закон № 57-3) осуществляется Президентом Республики Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, Национальным банком Республики Беларусь, Министерством финансов Республики Беларусь и иными республиканскими органами государственного управления, осуществляющими государственное регулирование и управление в определенной сфере экономической деятельности.

В соответствии с Законом № 57-3 определены принципы бухгалтерского учета и отчетности (табл. 1.3).

Таблица 1.3

Принципы бухгалтерского учета и отчетности

Принцип	Характеристика принципа
1) непрерывности деятельности	– информация об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем

Принцип	Характеристика принципа
2) обособленности	– активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации
3) начисления	– хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним
4) соответствия доходов и расходов	– расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии)
5) правдивости	– активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, согласно действующему законодательству
6) преобладания экономического содержания	– хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя <i>не столько</i> из их правового, <i>сколько</i> из их экономического содержания
7) осмотрительности	– учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена
8) нейтральности	– отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата
9) полноты	– наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации

Принцип	Характеристика принципа
10) понятности	– доступность для понимания информации, содержащейся в отчетности пользователями
11) сопоставимости	– возможность сравнения отчетности организации за разные отчетные периоды, а также с отчетностью других организаций
12) уместности	– полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации

К основным задачам учета в организациях относятся:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственной деятельности организации, ее имущественном состоянии, доходах и расходах;

- обеспечение внутренних и внешних пользователей информацией о наличии и движении имущества, собственного капитала и обязательств, использовании ресурсов организации (финансовых, материальных, трудовых) в соответствии с утвержденными нормами (нормативами, сметами);

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов укрепления ее финансовой устойчивости и платежеспособности.

### **Государственное регулирование бухгалтерского учета**

Законодательство Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности основывается на Конституции Республики Беларусь. Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности согласно ст. 5 Закона № 57-З осуществляется Президентом Республики Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, Национальным банком Республики Беларусь, Министерством финансов Республики Беларусь и иными республиканскими органами государственного управления, осуществляющими государственное регулирование и управление в определенной сфере экономической деятельности.

Единую государственную политику в области бухгалтерского учета определяет Президент Республики Беларусь.

Проведение единой государственной политики в области бухгалтерского учета и отчетности, координацию и контроль за деятельностью

республиканских органов государственного управления в области бухгалтерского учета и отчетности обеспечивает Совет Министров Республики Беларусь (далее – Совмин РБ). Совместно с Национальным банком Республики Беларусь (далее – НБ РБ) Совмин РБ устанавливает порядок введения в Республике Беларусь в качестве технических нормативных правовых актов Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) и их Разъяснений. Он так же устанавливает порядок проведения аттестации на право получения сертификата профессионального бухгалтера, осуществляет иные полномочия в области бухгалтерского учета и отчетности.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом осуществляет Министерство финансов Республике Беларусь (далее – Минфин РБ). Минфин РБ реализует единую государственную политику в области бухгалтерского учета и отчетности; утверждает национальные стандарты и иные нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и отчетности, обязательные для исполнения организациями (за исключением НБ РБ, банков, банковских групп, банковских холдингов); утверждает форму сертификата профессионального бухгалтера; проводит аттестацию на право получения сертификата профессионального бухгалтера и подтверждение квалификации физических лиц, имеющих сертификат профессионального бухгалтера; осуществляет иные полномочия в области бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Республиканские органы государственного управления, осуществляющие государственное регулирование и управление в определенной сфере экономической деятельности, участвуют в реализации единой государственной политики в области бухгалтерского учета и отчетности. В их компетенцию входит осуществление методологического руководства бухгалтерским учетом в организациях, осуществляющих соответствующие виды экономической деятельности. Республиканские органы государственного управления принимают по согласованию с Минфином РБ нормативные правовые акты, устанавливающие особенности бухгалтерского учета и отчетности в организациях, осуществляющих соответствующие виды экономической деятельности.

Правовое регулирование бухгалтерского учета в Республике Беларусь можно представить в определенном иерархическом порядке.

*Первый уровень* – нормативные акты законодательной и исполнительной власти Республики Беларусь, устанавливающие единые правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета (Закон № 57-З, Гражданский кодекс Республики



Беларусь, Трудовой кодекс Республики Беларусь, Банковский кодекс Республики Беларусь, Налоговый кодекс Республики Беларусь и др.).

*Второй уровень* включает положения (стандарты) по бухгалтерскому учету, утверждаемые Минфином РБ и другими органами, на которые законодательно возложены функции нормативного регулирования бухгалтерского учета. Нормативные документы этого уровня устанавливают принципы, базовые правила ведения бухгалтерского учета, порядок составления и представления бухгалтерской отчетности.

*Третий уровень* состоит из методических указаний и рекомендаций, разрабатываемых Минфином РБ и другими органами в соответствии с действующим законодательством и содержащих более детальные рекомендации по организации учета соответствующих объектов.

*Четвертый уровень* составляют рабочие инструкции и указания по учету соответствующих операций и объектов непосредственно в организации, формируется учетная политика организации и др.

### **Тест для самоконтроля**

*1. К какому виду хозяйственного учета относится управленческий учет?*

- А. Бухгалтерский.
- Б. Оперативно-технический.
- В. Статистический.
- Г. Налоговый.

*2. Какие измерители применяются в бухгалтерском учете?*

- А. Денежные.
- Б. Стоимостные.
- В. Рублевые.
- Г. Универсальные.

*3. Кто несет ответственность за постановку учета в организации?*

- А. Руководитель.
- Б. Главный бухгалтер.
- В. Руководитель и главный бухгалтер.
- Г. Руководитель или главный бухгалтер в зависимости от того, как эта норма определена собственником (акционером).

*4. Что из приведенного не является принципом бухгалтерского учета?*

- А. Преобладание экономического содержания.
- Б. Соответствие доходов и расходов.

В. Понятность.

Г. Справедливость.

5. *Принцип преобладания экономического содержания означает:*

а) отражение в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций, исходя не столько из их экономического содержания, сколько из правового содержания;

б) наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации;

в) отражение в бухгалтерском учете и отчетности хозяйственных операций, исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания;

г) отражение в бухгалтерском учете и отчетности расходов в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии).

6. *Из каких этапов состоит процесс бухгалтерского учета?*

А. Документирование, калькуляция, двойная запись, отчетность.

Б. Наблюдение, измерение, регистрация, обобщение.

В. Оценка, калькуляция, инвентаризация, отчетность.

Г. Наблюдение, оценка, отражение, сравнение.

7. *Какие функции не являются функциями бухгалтерского учета?*

А. Аналитическая.

Б. Информационная.

В. Регулирующая.

Г. Контрольная.

8. *Какова цель ведения бухгалтерского учета?*

А. Формирование информации для текущего оперативного руководства.

Б. Обобщение данных для изучения тенденции развития отдельных отраслей экономических районов.

В. Формирование информации о производственном и социальном развитии организации.

Г. Формирование достоверной информации об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах и расходах.

9. *Кто не осуществляет государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности?*

А. Президент Республики Беларусь.

Б. Палата представителей Национального собрания Республики Беларусь.

В. Совет Министров Республики Беларусь.

Г. Национальный банк Республики Беларусь.

10. Какие нормативные акты не регламентируют организацию бухгалтерского учета?

А. Налоговый Кодекс Республики Беларусь.

Б. Закон Республики Беларусь.

В. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь.

Г. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

*Проблемно-логические задания*

1. Дайте сравнительную характеристику бухгалтерского финансового и управленческого учетов, заполнив табл. 1.4.

Таблица 1.4

Сравнение бухгалтерского финансового и управленческого учета

Признак сравнения	Финансовый учет	Управленческий учет
1. Обязательность ведения учета		
2. Точность информации		
3. Цель учета		
4. Принципы учета		
5. Измерители в учете		
6. Степень ответственности за ошибки в учете		
7. Степень открытости информации		

2. Дайте характеристику каждой функции бухгалтерского учета: информационная, аналитическая, контрольная, обеспечение сохранности собственности, обратной связи. Укажите, как на практике возможна их реализация.

3. Дайте характеристику каждому принципу бухгалтерского учета согласно Закону № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности». Обоснуйте их значение для пользователей бухгалтерской информацией.

## *Глава 2*

### **Предмет и метод бухгалтерского учета. Бухгалтерский баланс**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Общая характеристика предмета бухгалтерского учета. Объект бухгалтерского учета.
2. Понятие хозяйственных операций и хозяйственных процессов.
3. Характеристика метода бухгалтерского учета.
4. Бухгалтерский баланс, его содержание и структура.
5. Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций.

***Термины:** активы организации, бухгалтерский баланс, отчетность, доходы, инвентаризация, калькулирование себестоимости, обязательства, первичный учетный документ, прибыль, расходы, собственный капитал, статья бухгалтерского баланса, счет бухгалтерского учета, учетная оценка, хозяйственная операция, экономические выгоды.*

#### **Общая характеристика предмета бухгалтерского учета. Объект бухгалтерского учета**

Хозяйственная деятельность любой организации осуществляется в рамках ограниченных определенным набором ресурсов (материальных, трудовых, финансовых) и источников их финансирования. Система хозяйственной деятельности организации определяет содержание бухгалтерского учета. **Предметом бухгалтерского учета** является имущество организации, его состояние и движение в процессе хозяйственной деятельности, а также результаты его использования. Таким образом, предмет ограничивается рамками хозяйствующего субъекта и измеряется в стоимостном выражении.

Содержание предмета раскрывается в объектах бухгалтерского учета (рис. 2.1). **Объект бухгалтерского учета** – имущество организации (активы), источники образования имущества организации (собственный капитал и обязательства), хозяйственные операции (в том числе влияющие на экономическую выгоду – доходы и расходы) и их результаты (прибыли, убытки) в процессе хозяйственной деятельности организации.

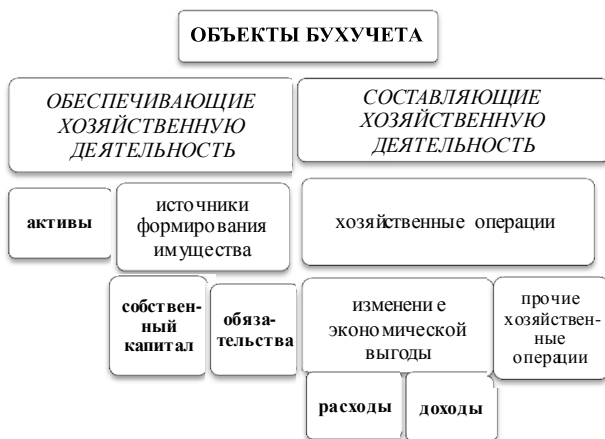


Рис. 2.1. Объекты бухгалтерского учета

**Активы организации** – это имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод. *Будущие экономические выгоды* – это потенциальная возможность активов прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств в организацию. Считается, что актив принесет в будущем экономические выгоды организации, когда:

- он может быть использован обособленно или в сочетании с другими активами в процессе производства и (или) реализации продукции, работ, услуг;

- его можно обменять на другой актив;

- он может быть распределен между собственниками организации.

В настоящее время в экономической науке сложилось множество подходов к классификации активов. Поэтому, прежде чем отнести объект к определенной группе активов, бухгалтер должен определить:

- с какой целью он был приобретен (для реализации, для использования в процессе производства или др.);

- какую функцию (средство труда, предмет труда) этот объект будет выполнять в процессе производства;

- в течение какого периода предполагается использовать объект в организации (более или менее двенадцати месяцев).

По длительности использования в хозяйственной деятельности различают долгосрочные и краткосрочные активы (рис. 2.2).

ДОЛГО- СРОЧНЫЕ	Основные средства
	Нематериальные активы
	Доходные вложения в материальные активы
	Вложения в долгосрочные активы
	Долгосрочные финансовые вложения
	Отложенные налоговые активы
	Долгосрочная дебиторская задолженность
<b>АКТИВЫ</b>	
КРАТКО- СРОЧНЫЕ	Запасы
	Долгосрочные активы, предназначенные для реализации
	Расходы будущих периодов
	НДС по приобретенным товарам, работам, услугам
	Краткосрочная дебиторская задолженность
	Краткосрочные финансовые вложения
	Денежные средства и эквиваленты денежных средств

Рис. 2.2. Классификация имущества организации по длительности использования в хозяйственной деятельности, составу и размещению

**Долгосрочные активы** – это имущество, приобретаемое для долгосрочного (более 12 месяцев) использования (табл. 2.1).

Таблица 2.1

Классификация долгосрочных активов по составу и размещению

Вид долгосрочного актива	Пример
Основные средства	Зерноуборочный комбайн
Нематериальные активы	Право на товарную марку, удостоверяемое свидетельством на товарный знак
Доходные вложения в материальные активы в том числе: – инвестиционная недвижимость	Зерноуборочный комбайн, сданный в аренду другой организации

Вид долгосрочного актива	Пример
– предметы финансовой аренды (лизинга)	Зерноуборочный комбайн, переданный по договору лизинга (финансовой аренды)
Вложения в долгосрочные активы	Стоимость покупки (подлежащая уплате поставщику) зерноуборочного комбайна; стоимость услуги подрядной организации, разрабатывающей товарную марку, удостоверяемую свидетельством на товарный знак
Долгосрочные финансовые вложения	Стоимость зерноуборочного комбайна, переданного в уставный фонд другой организации
Отложенные налоговые активы	Часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению такого налога, подлежащего уплате в бюджет в следующих отчетных периодах
Долгосрочная дебиторская задолженность	Задолженность покупателя за отгруженную ему сахарную свеклу с условием погашения равными частями на протяжении 16 месяцев

**Краткосрочные активы** – имущество, которое завершает свой оборот в течение одного производственного цикла (или двенадцати месяцев) (табл. 2.2).

Таблица 2.2

Классификация краткосрочных активов по составу и размещению

Вид краткосрочного актива	Пример
Запасы, в том числе:	
материалы	Сахарная свекла
животные на выращивании и откорме	Поросята
незавершенное производство	Затраты на посев озимой ржи
готовая продукция и товары	Зерно, полученное при уборке урожая

Вид краткосрочного актива	Пример
товары отгруженные	Картофель, реализуемый через фирменный магазин
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	Выведенное из эксплуатации здание фермы с целью его реализации в течение ближайших трех месяцев
Расходы будущих периодов	Затраты на рекультивацию земель
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	Налог на добавленную стоимость по комбикорму, поступившему (приобретенному) от поставщика
Краткосрочная дебиторская задолженность	Задолженность подотчетного лица на сумму полученного аванса на командировку
Краткосрочные финансовые вложения	Заем, выданный другой организации сроком на 11 месяцев
Денежные средства и эквиваленты денежных средств	Депозит в банке сроком на два месяца

Активы организации первоначально (то есть на этапе создания организации) формируются за счет вкладов (взносов, паев) учредителей. В процессе хозяйственной деятельности используются и другие источники формирования имущества организации. Основными из них являются:

- прибыль, полученная от реализации продукции, товаров, работ, услуг;
- прибыль от операций с инвестиционными активами;
- прибыль от финансовых вложений;
- кредиты банков и прочих кредиторов;
- вложения и дотации из бюджетов, господдержка и другие источники.

Таким образом, источники формирования средств организации могут быть объединены в две группы: обязательства и собственный капитал.

Под обязательствами организации в широком смысле понимают соглашение, согласно которому одна сторона по отношению к другой должна отдать что-либо, сделать или не делать чего-либо. Такой подход позволяет делить обязательства на две группы: активные обязательства – это ожидаемый приток активов (нам должны) и пассивные



обязательства – это планируемый их отток (мы должны). В бухгалтерском учете под **обязательствами** понимают задолженность организации, возникшую в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала. Отсюда, например, создаваемые резервы, которые входят в собственность организации, трактуются как пассивные обязательства, то есть как кредиторская задолженность организации перед самой собой.

**Собственный капитал** – активы организации за вычетом ее обязательств. Величина собственного капитала и есть размер чистых активов организации на отчетную дату. Классификация данных источников для целей бухгалтерского учета и отчетности приведена на рис. 2.3.

<b>СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>	<u>уставный капитал</u>
	<u>резервный капитал</u>
	<u>добавочный капитал</u>
	<u>прибыль</u>
	<u>целевое финансирование</u>
<b>ИСТОЧНИКИ ОБРАЗОВАНИЯ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИИ</b>	долго- срочные
	<u>• кредиты и займы</u>
	<u>• по лизинговым платежам</u>
	<u>• отложенные налоговые</u>
	<u>• доходы будущих периодов</u>
<u>• резервы предстоящих платежей</u>	
<b>ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>	кратко- срочные
	<u>• кредиты и займы</u>
	<u>• краткосрочная часть долгосрочных обязательств</u>
	<u>• кредиторская задолженность</u>
	<u>• обязательства, предназначенные для реализации</u>
<u>• доходы будущих периодов</u>	
<u>• резервы предстоящих платежей</u>	

Рис. 2.3. Классификация имущества организации по источникам образования

### **Понятие хозяйственных операций и хозяйственных процессов**

Основное содержание бухгалтерского учета заключается в сборе информации о хозяйственной деятельности, то есть о совершенных

хозяйственных операциях и иных фактах хозяйственной деятельности. **Хозяйственная операция** – действие или событие, подлежащее отражению организацией в бухгалтерском учете и приводящее к изменению ее активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов. В бухгалтерском учете отражаются только завершенные хозяйственные операции и совершившиеся события.

Хозяйственную операцию характеризуют признаки и показатели. **Признаки** характеризуют операции качественно и позволяют группировать их по общим чертам. К признакам относятся: время, место совершения хозяйственной операции, порядковые номера операций. **Показатели** отражают количественную характеристику хозяйственной операции в натуральном, трудовом, денежном измерителях. Совокупность операций объединяются в **хозяйственные процессы**.

В хозяйственной деятельности организации можно выделить три основных хозяйственных процесса: снабжение (заготовление), производство и реализацию. Организации, осуществляя процесс производства, вовлечены в процессы обращения (снабжение и реализация) (рис. 2.4).

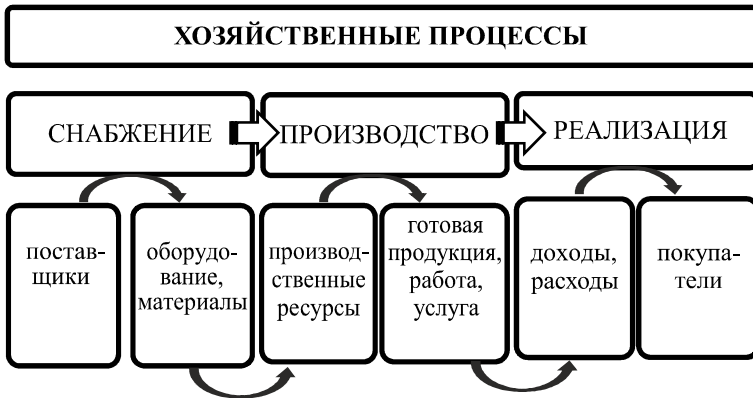


Рис. 2.4. Схема основных хозяйственных процессов

Все три процесса совершаются в организациях одновременно и состоят из отдельных хозяйственных операций.

В **процессе снабжения** у поставщиков приобретаются оборудование, сырье, материалы, которые необходимы для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг. Приобретенные средства вначале поступают на склады, а затем уже отправляются

в производство. При этом в бухгалтерском учете должна формироваться информация о понесенных в ходе заготовления затратах на их приобретение, а также о возникающих задолженностях перед поставщиками (обязательствах) и последующих погашениях (оплатах). **Затраты** – это стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности (сумма затрат – *себестоимость*).

**Процесс производства** является основой хозяйственной деятельности производственной организации. При его осуществлении используют производственные ресурсы (средства труда, материальные и трудовые ресурсы и др.). Результатом производства является готовая продукция, поступающая на склад организации, либо выполненная работа, оказанная услуга. Бухгалтерский учет процесса производства должен собирать информацию о понесенных в ходе производства затратах, о возникающих задолженностях перед работниками по заработной плате, перед подрядчиками за выполненные работы (оказанные услуги) и последующих их погашениях (оплатах). Результатом бухгалтерского учета данного процесса являются учтенные затраты и рассчитанная (*скалькулированная*) фактическая себестоимость производства.

**Процесс реализации** представляет собой завершение хозяйственной деятельности, в ходе которого определяется ее финансовый результат (прибыль или убыток). В ходе реализации организация передает готовую продукцию покупателям в целях получения выручки (доходов), в большинстве случаев в форме денежных средств, для возмещения понесенных расходов на ее производство и реализацию. Бухгалтерский учет процесса реализации формирует информацию о полученных в ходе реализации доходах (по цене реализации) и понесенных расходах (себестоимость реализованной продукции, начисленные налоги из выручки, другие расходы), заработанной прибыли (понесенных убытках), а также о возникающих задолженностях покупателей или заказчиков и их погашении.

**Доходами** в бухгалтерском учете называется увеличение экономических выгод в результате увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника имущества организации. **Расходы** представляют собой уменьшение экономических выгод в результате уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее

к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника имущества организации. Разница между доходами и расходами показывает **финансовый результат** (*прибыль* – положительный, *убыток* – отрицательный).

### Характеристика метода бухгалтерского учета

В широком смысле метод представляет собой способ познания явлений общественной жизни с целью построения и обоснования системы знаний. В узком смысле метод – это норма, правило, способ, прием решений задачи теоретического, практического, управленческого характера. Содержание метода бухгалтерского учета вытекает из его сущности и особенностей бухгалтерского учета. **Метод бухгалтерского учета** – совокупность способов и приемов сбора, обработки, обобщения информации о состоянии и движении объектов, с помощью которых раскрывается содержание хозяйственной деятельности. **Способы ведения бухгалтерского учета** – это совокупность и порядок действий (приемов), осуществляемых в ходе первичного наблюдения, учетной оценки, группировки и обобщения хозяйственных операций, составления отчетности. Они позволяют изучить хозяйственную деятельность организации в движении, изменении, взаимосвязи и взаимодействии (табл. 2.3).

Таблица 2.3

Классификация способов метода бухгалтерского учета

Способы бухгалтерского учета	Цель использования
<ul style="list-style-type: none"> <li>• документирование</li> <li>• инвентаризация</li> </ul>	для <b>регистрации и наблюдения</b> за хозяйственными операциями
<ul style="list-style-type: none"> <li>• учетная оценка</li> <li>• калькулирование</li> </ul>	для стоимостного <b>измерения</b> изменений, происходящих в результате хозяйственных операций
<ul style="list-style-type: none"> <li>• счета бухгалтерского учета</li> <li>• двойная запись</li> </ul>	для <b>группировки и систематизации</b> учетной информации
<ul style="list-style-type: none"> <li>• бухгалтерский баланс</li> <li>• бухгалтерская отчетность</li> </ul>	для итогового <b>обобщения</b> информации

*Документирование* – это процесс записи какой-либо информации на различные носители (бумажные, электронные) по установленной

форме и правилах. Документируются, например, хозяйственные операции, управленческая деятельность и др. Совокупность носителей учетной информации, отражающую хозяйственную деятельность организаций, представляет собой **документацию**. Все хозяйственные операции в организации должны оформляться первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

*Инвентаризация* – способ проверки и документального подтверждения фактического наличия средств и источников их формирования. При ее проведении выявляется соответствие фактических данных показателям бухгалтерского учета. Некоторые операции нельзя пронаблюдать в момент их совершения и оформить документами, например, естественная убыль (усушка, утруска и т. п.). Выявить такие операции помогает инвентаризация. Установленные в результате инвентаризаций новые факты и расхождения (недостачи, излишки) отражаются в учете. Следовательно, инвентаризация, являясь элементом документирования, представляет собой еще и средство контроля за сохранностью имущества организации.

*Учетная оценка* – стоимостная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в бухгалтерском учете и (или) отчетности. Хозяйственные операции затрагивают объекты учета, имеющие разные единицы измерения. Оценка дает возможность измерить результатные показатели всех хозяйственных процессов. Определение величины в стоимостном выражении, факта хозяйственной жизни зафиксированных в документах в натуральных или трудовых измерителях (величинах) называется **таксировкой документов**. В Республике Беларусь единицей измерения объектов в бухгалтерском учете является белорусский рубль.

*Калькулирование* – совокупность методов, приемов и способов исчисления результативных показателей хозяйственной деятельности (например, себестоимость или цена готовой продукции (товаров, работ, услуг), прибыль от реализации). Калькуляция является основой для определения отдельных видов учетной оценки.

*Счет бухгалтерского учета* – способ группировки и текущего отражения информации, который позволяет отразить не только начальное и конечное их состояние, но и сами изменения объектов учета в результате свершившихся хозяйственных операций. Объекты бухгалтерского учета группируются в учете с помощью системы счетов так, чтобы можно было получить необходимые для отчетности показатели.

*Двойная запись* – отражение каждой хозяйственной операции на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного и кредиту другого счета бухгалтерского учета. Например, снятие денег с расчетного счета организации в кассу вызывает необходимость отразить на одном счете бухгалтерского учета информацию об уменьшении безналичных денег (*денег на расчетном счете стало меньше*), а на втором счете бухгалтерского учета – увеличение наличных денежных средств (*денег в кассе стало больше*) на одну и ту же сумму.

*Бухгалтерский баланс* – это обобщенное отражение и экономическая группировка имущества организации в денежной оценке по видам и источникам образования на конец предыдущего года и отчетного периода. По текущим информации собранной и отраженной на счетах бухгалтерского учета регулярно делается балансовое обобщение информации о состоянии организации, т. е. подведение общей суммы по видам имущества организации и источникам его финансирования.

*Бухгалтерская отчетность* – система стоимостных показателей об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации, а также иная информация, отражающая финансовое положение организации на отчетную дату, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации за отчетный период. Бухгалтерская отчетность организации является завершающим этапом учетного процесса.

Перечисленные элементы метода бухгалтерского учета используются в процессе бухгалтерского учета (рис. 2.5).

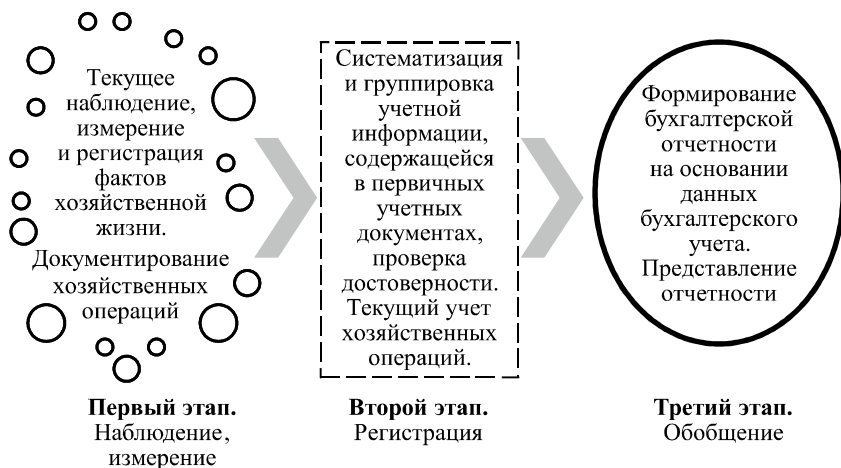


Рис. 2.5. Этапы учетного процесса

Таким образом, документация, инвентаризация, учетная оценка и калькулирование применяются на этапе сбора информации. Посредством метода счетов бухгалтерского учета и двойной записи производится систематизация информации. А передача обобщенной и систематизированной информации заинтересованным пользователям осуществляется при помощи бухгалтерского баланса и бухгалтерской отчетности.

### **Бухгалтерский баланс, его содержание и структура**

Термин «баланс» происходит от латинских слов *bis* – «дважды» и *lanx* – «чаша весов», буквально означает «двучашие» и употребляется как символ равновесия, равенства. Балансовый метод как способ представления данных в виде двусторонних таблиц с равными итогами широко используется в планировании, учете и экономическом анализе.

**Бухгалтерский баланс** – это обобщенное отражение и экономическая группировка имущества организации в денежной оценке по видам (активы) и источникам образования (собственный капитал, обязательства) на конец предыдущего года и отчетного периода.

Отличиями бухгалтерского баланса, как одного из элементов метода бухгалтерского учета, от балансов, используемых при планировании и анализе, являются:

- все имущество обобщается в денежном выражении;
- отражает состояние имущества в статике (составляется на определенный момент), не отражая его движения и использования;
- отражает имущество организации в двух разрезах: с одной стороны – по их составу и размещению, с другой – по источникам формирования и целевому назначению, то есть это отчет о том, что организация имеет и кому должна;
- итоговые суммы двух частей должны быть равны между собой, поскольку и в первой, и во второй части отражается одно и то же – хозяйственные средства организации, но с разных сторон: что имеем и за счет чего имеем. Эти итоги называют *валютой баланса*.

Основное балансовое равенство:

<b>Активы = Собственный капитал + Обязательства.</b>
--

Таким образом, назначение бухгалтерского баланса – итоговое обобщение информации об активах, собственном капитале

и обязательствах организации, собранной в бухгалтерском учете. Составлением бухгалтерского баланса заканчивается процесс сбора информации об определенном периоде производственно-финансовой деятельности организации. Показатели бухгалтерского баланса называются статьями (строками).

Организации (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, ОАО «Банк развития Республики Беларусь», небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, страховых организаций, бюджетных организаций), представляют бухгалтерский баланс в составе бухгалтерской отчетности. Форма бухгалтерского баланса установлена требованиями Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» утвержденного постановлением Минфина РБ от 12.12.2016 № 104. Он односторонний и построен в соответствии с классификацией имущества организации и источников его формирования, рассмотренной во второй главе.

Показатели в бухгалтерском балансе приводятся за отчетный период и для сравнения за период (аналогичный отчетному периоду) года, предшествующего отчетному году. *Отчетный период* – период, за который составляется бухгалтерский баланс (месяц, квартал и др.).

В первой части формы «Актив» информация сгруппирована по экономической однородности объектов и по их функциональной роли в производственно-финансовой деятельности предприятия, а во второй – «Собственный капитал и обязательства» – информация об источниках образования хозяйственных средств, состоянии собственного капитала и обязательств, с учетом срочности погашения обязательств (табл. 2.4).

Кроме деления на две части, учетные данные, отражаемые в статьях (строках), сходных по экономическому содержанию, в балансе объединяются в разделы, а внутри них – в группы. Для упрощения техники составления и удобства пользования каждая строка баланса имеет свой порядковый номер. Показатели отчета приводятся в тысячах белорусских рублей в целых числах. Вычитаемые и отрицательные числовые значения показателей показываются в круглых скобках. Структура бухгалтерского баланса представлена в приложении 1.1.



Характеристика содержания бухгалтерского баланса

Часть «Актив» включает 2 раздела	Часть «Собственный капитал и обязательства» включает 3 раздела
<p>– в <b>разделе I</b> «Долгосрочные активы» приводится информация об остатках долгосрочных активов организации;</p> <p>– в <b>разделе II</b> «Краткосрочные активы» приводится информация об остатках краткосрочных активов организации</p>	<p>– в <b>разделе III</b> «Собственный капитал» приводится информация о собственном капитале;</p> <p>– в <b>разделе IV</b> «Долгосрочные обязательства» приводится информация об обязательствах, погашение которых ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты. <i>Отчетная дата</i> – последний календарный день отчетного периода;</p> <p>– в <b>разделе V</b> «Краткосрочные обязательства» приводится информация об обязательствах, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты</p>

### Изменения в бухгалтерском балансе под влиянием хозяйственных операций

В организации постоянно осуществляется большое количество разнообразных хозяйственных операций. Все они оказывают различное влияние на количество и состав имущества, источники его образования. Поскольку бухгалтерский баланс отражает состояние имущества, то каждая операция влияет на показатели баланса, изменяя величину его статей, разделов, а в отдельных случаях и итог (валюту) баланса. Таким образом, существует неразрывная связь баланса с текущим учетом хозяйственных операций.

В зависимости от влияния на баланс все хозяйственные операции принято делить на четыре типа (табл. 2.5).

Таблица 2.5

## Влияние хозяйственных операций на бухгалтерский баланс

Тип операций	Характер изменения в бухгалтерском балансе		
	актива	собственного капитала и обязательств	итога (валюты) баланса
1-й	увеличение (+) уменьшение (-)	X	не изменяется
2-й	X	увеличение (+) уменьшение (-)	не изменяется
3-й	увеличение (+)	увеличение (+)	увеличение (+)
4-й	уменьшение (-)	уменьшение (-)	уменьшение (-)

*Операции 1-го типа* изменяют состав имущества, т. е. вызывают изменение только в активе баланса: одна статья увеличивается, другая уменьшается на сумму хозяйственной операции. Таким образом, происходит изменение состава хозяйственных средств, но итог (валюта) баланса остается неизменным.

*Операции 2-го типа* изменяют источники формирования имущества организации: одна статья увеличивается, другие уменьшаются на сумму хозяйственной операции. Происходит изменение источников средств, но валюта баланса не изменяется.

*Операции 3-го типа* изменяют одновременно величину имущества и источников его формирования одновременно в сторону увеличения на сумму хозяйственной операции. Валюта баланса увеличивается на сумму хозяйственной операции.

*Операции 4-го типа* изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования одновременно в сторону уменьшения на сумму хозяйственной операции. Валюта баланса уменьшается на сумму хозяйственной операций.

Рассмотрим влияние хозяйственных операций на показатели бухгалтерского баланса на примере 2.1.

**Пример 2.1.** Исходные данные представлены в табл. 2.6 и табл. 2.7.

Таблица 2.6

## Бухгалтерский баланс организации на 01.09.20\_\_ г.

Актив	На начало года, руб. коп.	Собственный капитал и обязательства	
		Уставный капитал	На начало года, руб. коп.
Запасы	5 000	Уставный капитал	5 000
		Нераспределенная прибыль	3 000

Актив	На начало года, руб. коп.	Собственный капитал и обязательства	На начало года, руб. коп.
Денежные средства	9 000	Краткосрочные кредиты, займы	0
Дебиторская задолженность	1 000	Кредиторская задолженность	7 000
БАЛАНС	15 000	БАЛАНС	15 000

Таблица 2.7

## Хозяйственные операции

Хозяйственные операции	Сумма, руб. коп.
1. 15.09.20__ г. выдан работнику из кассы организации аванс в связи с его командировкой	50
2. 20.09.20__ г. за счет краткосрочного кредита оплачена задолженность поставщику	800
3. 24.09.20__ г. от поставщиков получен комбикорм	660
4. 30.09.20__ г. за полученный комбикорм поставщику перечислены с расчетного счета денежные средства	600

**Решение**

*Операция 1.* Выдан работнику из кассы организации аванс на командировочные расходы в сумме 50 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, денежные средства (*средства, краткосрочный актив, денежные средства и эквиваленты денежных средств*) в кассе организации уменьшились на 50 руб.,

во-вторых, дебиторская задолженность подотчетного лица (*средства, краткосрочный актив, краткосрочная дебиторская задолженность*) увеличилась на эту же сумму – 50 руб.

Общая стоимость активов в организации не изменилась (А=СКиО).

Данная хозяйственная операция относится к первому типу и вызывает изменения только в активе бухгалтерского баланса (табл. 2.8).

Таблица 2.8

Бухгалтерский баланс организации на 15.09 20\_\_ г., руб.

Актив	На 01.09	Изменения		На конец периода	Собственный капитал и обязательства	На 01.09	Изменения		На конец периода
		+	-				+	-	
Запасы	5 000			5 000	Уставный капитал	5 000			5 000
					Нераспределенная прибыль	3 000			3 000
Денежные средства	9 000		(50)	8 950	Краткосрочные кредиты, займы				
Дебиторская задолженность	1 000	50		1 050	Кредиторская задолженность	7 000			7 000
БАЛАНС	15 000	50	(50)	15 000	БАЛАНС	15 000			15 000

Общий итог баланса (относительно начала отчетного периода) не изменился.

*Операция 2.* 20.09.20\_\_ г. за счет краткосрочного кредита оплачена задолженность поставщику на сумму 800 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, задолженность поставщику (*источники средств, обязательства, краткосрочная кредиторская задолженность*) уменьшилась на сумму 800 руб.

во-вторых, краткосрочный кредит (*источники средств, обязательства, краткосрочные кредиты и займы*) увеличился на ту же сумму – 800 руб.

Общая стоимость источников средств в организации не изменилась (А=СКиО).

Данная хозяйственная операция относится ко второму типу и вызывает изменения только в части «Собственный капитал и обязательства» бухгалтерского баланса (табл. 2.9.).

Таблица 2.9

Бухгалтерский баланс организации на 20.09. 20\_\_ г., руб.

Актив	На 01.09	Изменения		На конец периода	Собственный капитал и обязательства	На 01.09	Изменения		На конец периода
		+	-				+	-	
Запасы	5 000			5 000	Уставный капитал	5 000			5 000
					Нераспределенная прибыль	3 000			2 000
Денежные средства	9 000		(50)	8 950	Краткосрочные кредиты, займы		800		800
Дебиторская задолженность	1 000	50		1 050	Кредиторская задолженность	7 000		(800)	6 200
БАЛАНС	15 000	50	(50)	15 000	БАЛАНС	15 000	800	(800)	15 000

Общий итог баланса (относительно начала отчетного периода) не изменился.

*Операция 3.* 24.09.20\_\_ г. от поставщиков получен комбикорм на сумму 600 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, стоимость комбикорма (*средства, краткосрочный актив, запасы, сырье и материалы*) в организации увеличилась на сумму 600 руб.

во-вторых, задолженность организации перед поставщиком (*источники средств, обязательства, краткосрочная кредиторская задолженность*) так же увеличилась на ту же сумму – 600 руб.

В общем изменилась (увеличилась) как стоимость средств организации, так и источников их финансирования (А = СКиО).

Данная хозяйственная операция относится третьему типу и вызывает изменения и в части «Актив» бухгалтерского баланса и в части «Собственный капитал и обязательства» (табл. 2.10.).

Таблица 2.10

Бухгалтерский баланс организации на 24.09.20\_\_ г., руб.

Актив	На 01.09	Изменения		На конец периода	Собственный капитал и обязательства	На 01.09	Изменения		На конец периода
		+	-				+	-	
Запасы	5 000	660		5 660	Уставный капитал	5 000			5 000
					Нераспределенная прибыль	3 000			3 000
Денежные средства	9 000		(50)	8 950	Краткосрочные кредиты, займы		800		800
Дебиторская задолженность	1 000	50		1 050	Кредиторская задолженность	7 000	660	(800)	6 860
БАЛАНС	15 000	710	(50)	15 660	БАЛАНС	15 000	1 460	(800)	15 660

Общий итог баланса изменился (увеличился).

Операция 4. 30.09.20\_\_ г. за полученный комбикорм поставщику перечислены с расчетного счета денежные средства в сумме 600 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, денежные средства (*средства, краткосрочный актив, денежные средства и эквиваленты денежных средств*) на расчетном счете организации уменьшились на 600 руб.,

во-вторых, задолженность поставщику (*источники средств, обязательства, кредиторская задолженность*) уменьшилась на эту же сумму – 600 руб.

В общем изменилась (уменьшилась) как стоимость средств организации, так и источников их финансирования (А = СКиО).

Данная операция относится к операциям четвертого типа и вызывает изменения в части «Актив» бухгалтерского баланса и части «Собственный капитал и обязательства» (табл. 2.11).

Таблица 2.11

Бухгалтерский баланс организации на 30.09. 20\_\_ г., руб.

Актив	На 01.09	Изменения		На конец периода	Собственный капитал и обязательства	На 01.09	Изменения		На конец периода
		+	-				+	-	
Запасы	5 000	660		5 660	Уставный капитал	5 000			5 000
					Нераспределенная прибыль	3 000			3 000
Денежные средства	9 000		(650)	8 350	Краткосрочные кредиты, займы		800		800
Дебиторская задолженность	1 000	50		1 050	Кредиторская задолженность	7 000	660	(1 400)	6 260
БАЛАНС	15 000	7 100	(650)	15 060	БАЛАНС	15 000	1 460	(1 400)	15 060

Общий итог баланса изменился (уменьшился).

## Тест для самоконтроля

### 1. Что такое активы?

А. Имущество, возникшее в организации в результате хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод.

Б. Собственный капитал организации.

В. Имущество собственника в натуральной форме.

Г. Обязательства и капитал организации.

### 2. Что сгруппировано в активе бухгалтерского баланса?

А. Обязательства организации.

Б. Имущество организации.

В. Хозяйственные процессы.

Г. Активы, собственный капитал и обязательства.

### 3. Что такое собственный капитал?

А. Имущество, учитываемое организацией в результате хозяйственных операций.

Б. Доходы будущих периодов и резервы.

В. Долгосрочные и краткосрочные обязательства.

Г. Активы организации за вычетом ее обязательств.

### 4. Что такое обязательства?

А. Увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Б. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала.

В. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к увеличению активов или уменьшению собственного капитала.

Г. Уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

### 5. Что такое доходы организации?

А. Увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств,



ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Б. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала.

В. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к увеличению активов или уменьшению собственного капитала.

Г. Уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

*6. Что такое расходы организации?*

А. Увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации, не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

Б. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала.

В. Задолженность организации, возникшая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к увеличению активов или уменьшению собственного капитала.

Г. Уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

*7. Бухгалтерский баланс – это обобщенное отражение и экономическая группировка имущества организации...:*

а) в денежной и натуральной форме по видам и источникам образования на конец предыдущего года и отчетного периодов;

б) в денежной оценке по видам на конец предыдущего года;

в) в денежной оценке по видам и источникам образования на конец отчетного периода;

г) в денежной оценке по видам и источникам образования на конец предыдущего года и отчетного периода.

8. Где в бухгалтерском балансе соответственно отражаются задолженности по расчетам с дебиторами и кредиторами?

- А. В четвертом и пятом разделах.
- Б. В активе.
- В. В активе и собственном капитале.
- Г. В активе и обязательствах.

9. Какое изменение вызывает в бухгалтерском балансе операция получения кредита в банке?

- А. Увеличение актива и уменьшение обязательств.
- Б. Уменьшение актива и уменьшения обязательств.
- В. Увеличение актива и увеличение обязательств.
- Г. Уменьшение актива и увеличение обязательств.

10. Что показано в бухгалтерском балансе?

- А. Наличие активов организации на конец отчетного периода.
- Б. Наличие собственного капитала и обязательств организации на конец предыдущего года и отчетного периода.
- В. Наличие активов, собственного капитала и обязательств организации на конец отчетного периода.
- Г. Наличие (остатки) активов, собственного капитала и обязательств на конец предыдущего года и отчетного периода.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### **Задания для практических занятий**

#### *Проблемно-логические задания*

1. В основу классификации объектов бухгалтерского учета могут быть положены различные признаки. Существовала следующая, непривычная для современника, «классификация» инвентаря: издающий членораздельные звуки; издающий нечленораздельные звуки; немой.

Кто или что относилось к этим группам учетных объектов?

2. С железнодорожной станции сообщили по телефону/электронным письмом в ОАО «Заболотье» о прибытии вагонов с грузом в адрес организации.

Как и почему полученная информация будет отражена в учете?

3. Обитатели восточного побережья острова Борнео в Малайзии издревле ловят некоторые виды рыб, завлекая их в сети и ловушки с помощью бамбуковых палок, которыми колотят друг об друга под водой.

По какой статье бухгалтерского баланса были бы отражены эти бамбуковые палки согласно правилам ведения бухгалтерского учета в Республике Беларусь? Объясните свой ответ.

*Ситуационные задачи*

**Задание 2.1.** Согласно данным бухгалтерского учета ОАО «Заболотье» владеет активами, отраженными в табл. 2.12.

*Таблица 2.12*

Состав имущества ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Вид имущества	Сумма, руб. коп.	Долгосрочные активы	Краткосрочные активы
Здание зернохранилища	28 450,00		
Животные на выращивании и откорме	16 240,00		
Готовая продукция	23 500,00		
Компьютеры	7 860,00		
Бумага офисная А4	2 450,00		
Денежные документы	7,30		
Программное обеспечение	920,00		
Кирпич	4 280,00		
Оборудование, требующее монтажа	15 615,00		
Лицензия на осуществление розничной торговли табачными изделиями	1 000,00		
Краткосрочные финансовые вложения	1 800,00		
Складское оборудование	9 860,00		
Задолженность подотчетных лиц	945,00		
Незавершенные капитальные вложения	29 475,00		

Окончание таблицы 2.12

Вид имущества	Сумма, руб. коп.	Долгосрочные активы	Краткосрочные активы
Затраты в незавершенном производстве	17 470,00		
Расходы будущих периодов	695,00		
Итого	160 567,30		

*Требуется:*

1) классифицировать имущество по признакам, представленным в табл. 1.1, указав в соответствующих ячейках название классификационной группы активов;

2) произвести группировку имущества ОАО «Заболотье» на 31 декабря.

**Задание 2.2.** Согласно учетным данным ОАО «Заболотье» владеет активами, отраженными в табл. 2.13.

Таблица 2.13

Состав имущества ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Активы	Стоимость, руб. коп.
Здание администрации	2 960,00
Денежные средства в кассе	360,00
Зерноуборочный комбайн	410,00
Семена и посадочный материал	10,00
Коровы	620,00
Канцелярские товары	118,00
Картофель семенной	842,00
Посевы зерновых	410,00
Картофелехранилище	1 170,00
Автомобиль грузовой	490,00
Денежные средства на расчетном счете в банке	1 890,00
Сеялка зерновая	290,00
Задолженность подотчетных лиц по авансам на хозяйственные расходы	60,00

Активы	Стоимость, руб. коп.
Здание фермы	920,00
Здание гаража	980,00
Топливо в баке автомобиля	70,00
Стол	90,00
Доильная установка	520,00
Склад запчастей	490,00
Минеральные удобрения	170,00
Навоз	130,00
Депозит в банке	210,00
Задолженность заказчика за оказанную услугу	870,00
Акции других организаций (срок погашения более 3 лет)	490,00
Лицензия на право торговли	260,00
Калькулятор	23,00
Компьютер	180,00
Право на пользование земельным участком	160,00
Бычки текущего года рождения	447,00

*Требуется:* провести классификацию активов ОАО «Заболотье» на 31 декабря по их составу и размещению.

**Задание 2.3.** Согласно учетным данным в ОАО «Заболотье» имеются следующие источники формирования имущества (табл. 2.14).

Таблица 2.14

Состав источников формирования имущества ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Вид источника образования имущества	Сумма, руб. коп.	Собственный капитал	Обязательства
Задолженность по платежам в бюджет по налогам	821,80		
Уставной капитал	2 526,30		
Векселя выданные	760,00		
Резервный капитал	673,90		
Задолженность работникам по оплате труда	1 586,00		

Окончание таблицы 2.14

Вид источника образования имущества	Сумма, руб. коп.	Собственный капитал	Обязательства
Неиспользованная прибыль прошлых лет	1 192,80		
Авансы, полученные от покупателей	402,10		
Задолженность организации по депонированной заработной плате	46,30		
Краткосрочные кредиты банков	500,00		
Чистая прибыль отчетного года	82,30		
Долгосрочные займы	1 120,00		
Резерв по сомнительным долгам	186,50		
Отложенные налоговые обязательства	820,00		
Задолженность фонду социального страхования и обеспечения	607,00		
Долгосрочные кредиты банков	3 500,00		
Краткосрочные займы, полученные от другой организации	1 232,00		

*Требуется:*

1) классифицировать источники формирования имущества по признакам, представленным в табл. 2.14, указав в соответствующих ячейках название классификационной группы источников;

2) произвести группировку источников формирования имущества ОАО «Заболотье» по состоянию на 31 декабря.

**Задание 2.4.** Согласно данным учета в ОАО «Заболотье» числятся следующие источники формирования имущества (табл. 2.15).

Таблица 2.15

Состав источников формирования имущества ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Источники формирования имущества	Стоимость, руб. коп.
Задолженность работникам по оплате труда	910,00
Уставный капитал	1 400,00
Чистая прибыль отчетного периода	67,00
Краткосрочные займы	301,00
Задолженность учредителям по начисленным дивидендам	85,00
Задолженность поставщикам за полученные товары	379,00
Резервный капитал	65,00
Прибыль нераспределенная прошлого года	393,00
Задолженность по социальному страхованию	47,00
Краткосрочные кредиты банков	450,00
Задолженность по платежам в бюджет по налогам и сборам	236,00
Добавочный капитал	49,00
Резервы предстоящих платежей	64,00
Задолженность разным организациям за предоставленные услуги	161,00
Задолженность поставщикам за полученные товарно-материальные ценности	68,00
Доходы будущих периодов	760,00

*Требуется:* провести классификацию источников формирования имущества ОАО «Заболотье».

**Задание 2.5.** Согласно данным учета в ОАО «Заболотье» числятся следующие задолженности (табл. 2.16).

Таблица 2.16

Задолженности по ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Объект учета	Сумма, руб. коп.	Вид задолженности
Задолженность по налогу на прибыль	17,62	
Задолженность поставщика по выданному авансу под поставку строительных материалов	1 850,00	

Окончание таблицы 2.16

Объект учета	Сумма, руб. коп.	Вид задолженности
Задолженность организации по депонированной заработной плате	300,00	
Задолженность подотчетного лица, по средствам, полученным на командировочные расходы	46,30	
Задолженность по долгосрочному кредиту банка	9 405,00	
Задолженность учредителей по взносам в уставный фонд	350,00	
Задолженность по удержанному из заработной платы рабочих подоходному налогу	620,00	
Задолженность по выданной работнику ссуде на строительство	470,00	
Задолженность по дивидендам учредителю	180,00	
Задолженность организациям за оказанные ими услуги	1 600,00	

*Требуется:* классифицировать задолженности, представленные в табл. 1.5, указав в колонке вид задолженности: дебиторская, кредиторская.

**Задание 2.6.** На начало отчетного периода в ОАО «Заболотье» числятся следующие остатки объектов бухгалтерского учета (табл. 2.17).

Таблица 2.17

Остатки объектов бухгалтерского учета ОАО «Заболотье» на 31 декабря

Название объекта учета	Сумма, тыс. руб.
Основные средства	200,00
Вложения в долгосрочные активы	82,00
Нематериальные активы	40,00
Материалы	120,00
Готовая продукция	69,00
Товары	31,00
Денежные средства в кассе организации	15,00



Название объекта учета	Сумма, тыс. руб.
Денежные средства на расчетном счете	200,00
Денежные средства в пути	30,00
Дебиторская задолженность покупателей	24,00
Кредиторская задолженность по налогам и сборам	66,00
Кредиторская задолженность персоналу по оплате труда	23,00
Дебиторская задолженность подотчетных лиц	11,00
Дебиторская задолженность разных дебиторов	25,00
Чистая прибыль	145,00
Уставный капитал	350,00
Резервный капитал	93,00
Кредиторская задолженность по краткосрочным кредитам	50,00
Кредиторская задолженность по долгосрочным займам	143,00
Долгосрочная дебиторская задолженность	23,00

Требуется: составить бухгалтерский баланс по форме, представленной рис. 2.6.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС					
Раздел баланса	АКТИВ	Сумма	СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	Сумма	Раздел баланса
	<b>I Долгосрочные активы</b>	2000	<b>III Собственный капитал</b>	1800	
	<i>Вложения во внеоборотные активы</i>	2000	<i>Уставный капитал</i>	1800	
	<b>II Краткосрочные активы</b>	100	<b>IV Долгосрочные обязательства</b>	0	
	Запасы	100	<b>V Краткосрочные обязательства</b>	300	
	<i>Материалы</i>	50			
	<i>Животные на выращивании и откорме</i>	50			<i>Краткосрочные кредиты и займы</i>
	<b>БАЛАНС</b>	2100	<b>БАЛАНС</b>	2100	

Статья баланса | Валюта баланса | Статья баланса

Рис. 2.6. Примерная форма бухгалтерского баланса

**Задание 2.7.** На начало отчетного периода в ОАО «Заболотье» числятся следующие остатки объектов бухгалтерского учета (табл. 2.18).

Таблица 2.18

Остатки объектов бухгалтерского учета ОАО «Заболотье» на начало года

Название объекта учета	Сумма, тыс. руб.
Основные средства	200,00
Материалы	35,00
Денежные средства в кассе организации	15,00
Вложения в долгосрочные активы	42,00
Готовая продукция	53,00
Денежные средства на расчетном счете	134,00
<b>Резервный капитал</b>	<b>?</b>
Кредиторская задолженность перед учредителями	122,00
Нераспределенная прибыль	232,00
Кредиторская задолженность перед поставщиками и подрядчиками	47,00
Дебиторская задолженность персонала по прочим операциям	39,20
Расходы на реализацию	37,50
Кредиторская задолженность перед покупателями и заказчиками	52,00
Доходы будущих периодов	47,00
Денежные средства на валютном счете	120,00
Уставный капитал	45,20
Кредиторская задолженность по краткосрочным кредитам и займам	111,50
Чистая прибыль	25,00
Товары	59,00
Краткосрочные финансовые вложения	15,00
Амортизация основных средств	27,00

Требуется:

- 1) составить бухгалтерский баланс ОАО «Заболотье»;
- 2) используя основное правило балансового обобщения, определите значение (размер) показателя «Резервный капитал».

**Задание 2.8.** ОАО «Заболотье» в отчетном периоде осуществляла хозяйственную деятельность, которая отражается в следующих хозяйственных операциях (табл. 2.19).

Таблица 2.19

Хозяйственные операции по ОАО «Заболотье»

Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб. коп.	Изменения				Тип изменения в балансе
		Вид актива		Вид собственного капитала или обязательства		
		+	-	+	-	
1. Оприходована (поставлена на учет) пшеница урожая текущего года	842,50					
2. Получены материалы от поставщика	1 020,00					
3. Перечислены (уплачены) деньги поставщикам с расчетного счета организации	1 020,00					
4. Поступили средства на расчетный счет (оплата за проданную продукцию) от покупателей	1 298,50					
5. Произведены удержания (рассчитана и учтена сумма) подоходного налога из заработной платы работников	92,00					

Окончание таблицы 2.19

Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб. коп.	Изменения				Тип изменения в балансе
		Вид актива		Вид собственного капитала или обязательства		
		+	-	+	-	
6. От сторонней организации получен денежный аванс (предоплата) в счет оказания услуг	2 500,00					
7. Начислены (рассчитана и учтена сумма) проценты за пользование долгосрочным кредитом	10,00					

*Требуется:* заполнив табл. 2.19, определить тип изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций.

**Задание 2.9.** ОАО «Заболотье» в отчетном периоде осуществляла покупку основных средств, которая отражается в следующих хозяйственных операциях (табл. 2.20):

Таблица 2.20

## Хозяйственные операции по ОАО «Заболотье»

Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб. коп.
1. Получен на расчетный счет долгосрочный кредит банка	6 000,00
2. Поступили от поставщиков станки: – покупная стоимость станков;	5 000,00
– налог на добавленную стоимость (далее – НДС) по приобретенным станкам	1 000,00
3. Учтена стоимость перевозки станков железной дорогой:	
– стоимость перевозки без НДС;	65,00
– НДС по перевозке станков	13,00

Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб. коп.
4. Перечислены с расчетного счета деньги поставщику за поступившие станки ( <i>сумму определить согласно операции 2</i> )	?
5. Начислена (рассчитана и учтена) заработная плата рабочим за разгрузку и установку станков в цеху	12,00
6. Произведены начисления от сумм заработной платы рабочих, занятых разгрузкой и установкой станков ( <i>суммы определить согласно законодательству</i> ): – в фонд социальной защиты населения; – в БРУСП «Белгосстрах»	? ?
7. Списана стоимость использованных при установке станков материалов	50,00
8. Начислены проценты по долгосрочному кредиту, взятому на покупку станков	40,00
9. Станки введены в эксплуатацию (поставлены на учет как основные средства) ( <i>сумму определить согласно ранее приведенным хозяйственным операциям</i> )	?
10. Начислена амортизация по станкам	10,00
11. Оплачены расходы по железнодорожной перевозке станков ( <i>сумму определить согласно операции 3</i> )	?

*Требуется:* составить журнал хозяйственных операций, указав изменения, происходящие с объектами бухгалтерского учета и тип изменения в балансе под влиянием хозяйственной операции. Решение оформить согласно примеру 2.2 табл. 2.21.

**Пример 2.2.** *Получен на расчетный счет долгосрочный кредит банка в сумме 6 000 руб. 00 коп.*

Таблица 2.21

## Журнал учета хозяйственных операций

№ хоз. операции	Классификация объектов бухгалтерского учета, их изменения	Тип изменения	Сумма, руб. коп.
1	<i>1.1. Безналичные денежные средства – краткосрочные активы – увеличились А+</i> <i>1.2. Кредиторская задолженность по кредиту – обязательства – увеличились СКиО+</i>	<i>А+</i> <i>СКиО+</i>	6 000,00

### *Глава 3*

## **Система бухгалтерских счетов и их классификация.**

### **Двойная запись**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Понятие счетов бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета.
2. Порядок отражения хозяйственных операций на активных, пассивных и активно-пассивных счетах.
3. Сущность двойной записи на счетах. Корреспонденция счетов.

**Термины:** *активный счет, бухгалтерская запись, дебет, двойная запись, корреспонденция счетов, корреспондирующий счет, кредит, оборот, открыть счет, пассив, пассивный счет, план счетов бухгалтерского учета, сальдо (конечное, начальное).*

#### **Понятие счетов бухгалтерского учета.**

##### **План счетов бухгалтерского учета**

*Счет 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. Наиболее удобным способом группировки учетной информации выбраны таблицы. Поэтому все счета бухгалтерского учета разработаны в форме таблиц. Счета бухгалтерского учета включает следующие элементы и показатели: (табл. 3.1).

*Таблица 3.1*

Элементы и показатели счета бухгалтерского учета

Элемент, показатель	Содержание, отражаемая информация
Название	– определяет объект бухгалтерского учета, о котором будет собираться и группироваться информация (например, счет «Материалы» – в таблице будет содержаться информация обо всех видах материалов, принадлежащих организации)

Элемент, показатель	Содержание, отражаемая информация
Дебет (Дт)	– левая часть счета бухгалтерского учета
Кредит (Кт)	– правая часть счета бухгалтерского учета
Остаток (сальдо) на начало и конец отчетного периода	– дает информацию о наличии объекта бухгалтерского учета на начало и конец периода сбора информации о хозяйственной деятельности организации
Хозяйственная операция	– содержание (качественная характеристика) и сумма (стоимостное измерение) хозяйственной операции
Оборот по дебету и кредиту	– сумма всех хозяйственных операций, отраженных соответственно по дебету (слева) и по кредиту (справа) счета бухгалтерского учета

В теории и практике применяются 3 схемы счетов бухгалтерского учета.

*Первая схема* (табл. 3.2) используется для обучения бухгалтерскому учету.

Таблица 3.2

Упрощенная схема счета бухгалтерского учета:

Название счета (номер)

Дебет	Кредит
Сальдо на начало отчетного периода	
Содержание и суммы хозяйственных операций, сгруппированных по признаку изменения объекта (увеличение, уменьшение)	Содержание и суммы хозяйственных операций, сгруппированных по признаку изменения объекта (увеличение, уменьшение)
Оборот по дебету за отчетный период	Оборот по кредиту за отчетный период
Сальдо на конец отчетного периода	

*Вторая схема* (табл. 3.3) применяется на практике при журнально-ордерной форме учета.



Таблица 3.3

Журнал-ордер № 1 по кредиту счета «Касса»  
Остаток на начало периода (дебет) 25 руб. 13 коп.

Дата	С кредита счета 50 в дебет счетов				Итого по кредиту счета «Касса»
	«Расчеты с подотчетными лицами»	«Расчетные счета»	«Расчеты с персоналом по оплате труда»	и т. д.	
05.01.__	50,00	150,00	300,35		500,35
...	...	...	...	...	...
Итого	150,20	300,00	300,35		750,55

*Третья схема* (табл. 3.4) имеет место на практике в большинстве программ автоматизации бухгалтерского учета и имеет две разновидности:

- в виде журнала хозяйственных операций;
- в виде двусторонней таблицы следующего содержания (табл. 3.5).

Таблица 3.4

Карточка счета «Расчеты по налогам и сборам»

Дата	Документ	Операции	Дебет		Кредит		Текущее сальдо	
			Счет	Сумма	Счет	Сумма		
Сальдо на начало периода							Дт	19,84
05.01._	Выписка 000003	Перечислен подоходный налог	«Расчеты по налогам и сборам»	25,00	«Расчетные счета»		Дт	44,84
...	...	...		...		...		...
		Обороты за период		125,00		110,00	Дт	34,84

Таблица 3.5

Анализ счета «Расчеты по налогам и сборам»

Счет	Сумма, руб. коп.	
	с кредита счетов	в дебет счетов
<b>Сальдо</b> на начало периода	19,84	
«Расчетные счета»	26,00	

Счет	Сумма, руб. коп.	
	с кредита счетов	в дебет счетов
«Расчеты с персоналом по оплате труда»		24,38
«Прибыли и убытки»		42,26
Обороты за период	26,00	66,64
<b>Сальдо</b> на конец периода		20,80

Многообразие различных хозяйственных операций, возникающих в процессе поступления и использования имущества, а также источников его образования, требует применения большого количества счетов бухгалтерского учета разного содержания и назначения. Систематизированным перечнем счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета в организациях является *план счетов бухгалтерского учета*. Учреждения и организации, осуществляющие свою деятельность на территории Республики Беларусь, используют в соответствии с законодательством один из утвержденных планов счетов бухгалтерского учета (рис. 3.1).

В Республике Беларусь для коммерческих организаций, осуществляющих свою деятельность не в банковской сфере, разработан типовой план счетов бухгалтерского учета (далее – План счетов) (приложение 1.2) и Инструкция по его применению (далее – Инструкция № 50), которые утверждены постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50.

План счетов содержит двухзначный код синтетического балансового счета от 01 до 99, его наименование, код субсчета и его наименование. Каждый раздел имеет свободные кодовые номера, позволяющие при необходимости дополнять План счетов новыми счетами без изменения общей нумерации. Организации при необходимости могут по согласованию с Минфином РБ вводить в План счетов дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов. Для удобства использования все счета сведены в разделы, в соответствии с группировкой счетов по экономическому содержанию (8 разделов балансовых счетов и 1 раздел забалансовых).

<p>План счетов бухучета бюджетных организаций</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>утвержден</b> Постановлением Минфина РБ от 22.04.2010 № 50</li> <li>• <b>применяется</b> бюджетными организациями</li> </ul>
<p>Единый план счетов бухучета, интегрированного с бюджетной классификацией</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>утвержден</b> Приказом Минфина РБ от 29.11.2019 № 392</li> <li>• <b>применяется</b> бюджетными организациями согласно перечня</li> </ul>
<p>План счетов бухучета в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>утвержден</b> Постановлением Правления Нацбанка РБ от 29.08.2013 № 506</li> <li>• <b>применяется</b> банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями</li> </ul>
<p>Типовой план счетов бухучета</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>утвержден</b> Постановлением Минфина РБ от 29.06.2011 № 50</li> <li>• <b>применяется</b> прочими коммерческими организациями</li> </ul>

*Рис. 3.1.* Виды планов счетов бухгалтерского учета

В процессе осуществления своей деятельности организации совершают хозяйственные операции, которые связаны с использованием и хранением не принадлежащего им имущества, но которое определенное время находится в распоряжении организации или на временном хранении. Кроме того, у организации могут возникать определенные обязательства при неисполнении партнером условий договоров. Для контроля за такими имуществом и обязательствами Типовым планом счетов бухгалтерского учета предусмотрены забалансовые счета.

### **Порядок отражения хозяйственных операций на активных, пассивных и активно-пассивных счетах**

По назначению и структуре счета бухгалтерского учета подразделяются:

1) на **активные** – счета, на которых отражается информация об одном объекте бухгалтерского учета (или об активах, или о расходах организации);

2) **пассивные** – счета, на которых отражается информация об одном объекте бухгалтерского учета (или о собственном капитале, или об обязательствах, или о доходах организации);

3) **активно-пассивные** – счета, на которых одновременно отражается информация о двух объектах бухгалтерского учета (или о дебиторской и кредиторской задолженности, или о доходах и расходах, или о прибылях и убытках).

Строение активных счетов бухгалтерского учета представлено в табл. 3.6.

Таблица 3.6

Строение активных счетов (учет активов или расходов)

Дебет	Кредит
Сальдо (остаток) на начало отчетного периода ( $C_n$ )	
Увеличение ( $\hat{a}$ ) (поступление) активов, увеличение расходов (+)	Уменьшения ( $\hat{a}$ ) активов, уменьшение (списание) расходов (-)
Оборот по дебету (ОД) равен сумме всех поступлений (увеличений)	Оборот по кредиту (ОК) равен сумме всех уменьшений (списаний)
Сальдо (остаток) на конец отчетного месяца: $C_k = C_n + ОД - ОК$	

**Пример 3.1.** Сгруппируем и отразим информацию о хозяйственных операциях, произошедших с материалами организации.

На начало месяца остаток материалов в организации составлял 100 руб. В течение месяца в организации произошли следующие хозяйственные операции:

- 1) поступили материалы от поставщиков на сумму 500 руб.;
- 2) отпущено на производство сырье на 300 руб.;
- 3) выданы денежные средства в подотчет работнику на покупку материалов – 25 руб.;

4) оприходованы на складе материалы, полученные от подотчетных лиц, на сумму 20 руб.;

5) отпущены строительные материалы со склада на постройку зданий на сумму 200 руб.

**Решение**

Дебет	№ 10 «Материалы»	Кредит
Сальдо начальное 100		
1) 500		2) 300
4) 20		5) 200
Оборот по дебету 520		Оборот по кредиту 500
Сальдо конечное $120 = 100 + 520 - 500$		

Как видно на счете 10 «Материалы» не нашла отражение третья хозяйственная операция, так как в ходе ее совершения объект бухгалтерского учета «материалы» не изменялся (не происходило ни увеличения, ни уменьшения стоимости материалов).

Строение пассивных счетов бухгалтерского учета представлено в табл. 3.7.

Таблица 3.7

Строение пассивных счетов  
(учет собственного капитала, или обязательств, или доходов)

Дебет	Кредит
Уменьшение ( <b>а</b> ) собственного капитала, обязательств, доходов (-)	Сальдо (остаток) на начало отчетного периода ( $C_n$ )
	Увеличение ( <b>а</b> ) собственного капитала, обязательств, доходов (+)
Оборот по дебету (ОД) равен сумме всех уменьшений	Оборот по кредиту (ОК) равен сумме всех увеличений
	Сальдо (остаток) на конец отчетного месяца: $C_k = C_n + ОК - ОД$

Рассмотрим, как ведется учет на пассивных счетах, на следующем примере.

**Пример 3.2.** Сгруппируем и отразим информацию о хозяйственных операциях, изменивших задолженность по кредитам и займам организации. На начало месяца задолженность по краткосрочному кредиту в банке составляла 1 000 руб. В течение месяца в организации произошли следующие хозяйственные операции:

- 1) получен новый краткосрочный кредит на сумму 500 руб.;
- 2) начислены проценты за пользование кредитными ресурсами – 30 руб.;
- 3) погашена часть основного долга (задолженности) по кредиту – 75 руб.;
- 4) погашена задолженность по начисленным процентам – 30 руб.

**Решение**

№ 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное 1 000
3) 75	1) 500
4) 30	2) 30
Оборот по дебету 105	Оборот по кредиту 530
	Сальдо конечное $1\ 425 = 1\ 000 + 530 - 105$

Как видно на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» отражается также и вторая, и четвертая хозяйственные операции, так как задолженность по процентам за полученный кредит, увеличивает кредиторскую задолженность по кредиту перед банком.

В активно-пассивных счетах объединены структурные признаки активных и пассивных счетов бухгалтерского учета.

**Сущность двойной записи на счетах. Корреспонденция счетов**

Все экономические явления имеют два аспекта: затраты и вознаграждения, убыток и выгода, источник и использование, которые возмещают или компенсируют друг друга. Поэтому по своей экономической природе любая хозяйственная операция обязательно обладает двойственностью и взаимностью. Для сохранения этих свойств в бухгалтерском учете, а также с целью контроля при отражении хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета используется метод двойной записи.

**Двойная запись** представляет собой запись, в результате которой каждая хозяйственная операция на одинаковую сумму отражается

на счетах бухгалтерского учета дважды: в дебет одного счета и одновременно в кредит другого взаимосвязанного с ним счета.

По окончании каждого отчетного периода при подсчете бухгалтером оборотов по дебету и кредиту всех бухгалтерских счетов, независимо от их вида, суммы итогов должны быть равны (*дебетовый оборот по всем счетам должен быть равен кредитовому обороту по всем счетам*). Неравенство свидетельствует об ошибке, допущенной бухгалтером.

Метод двойной записи обуславливает существование таких понятий, как корреспонденция счетов и бухгалтерская запись.

Взаимосвязь между счетами при отражении каждой конкретной операции, возникающая при методе двойной записи, называется **корреспонденцией счетов**, а сами взаимосвязанные счета – **корреспондирующими**. Оформление корреспонденции счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащей регистрации называется бухгалтерская запись. **Составить (сделать) бухгалтерскую запись** – значит указать, какой счет бухгалтерского учета дебетуется (отражается сумма по дебету), а какой кредитуется (отражается сумма по кредиту) и на какую сумму.

#### ***Пример корреспонденции счетов***

Поступили с расчетного счета денежные средства в кассу организации:

*Дебет 50 «Касса»;*

*Кредит 51 «Расчетные счета».*

Следовательно, в данной записи счет 50 «Касса» является корреспондирующим для счета 51 «Расчетные счета».

#### ***Пример бухгалтерских записей***

Поступили с расчетного счета денежные средства в сумме 100 руб. в кассу организации:

*Дебет 50 «Касса»* *100 руб.,*

*Кредит 51 «Расчетные счета»* *100 руб.;*

или

*Дебет 50 «Касса»*      *Кредит 51 «Расчетные*      *100 руб.;*  
*счета»*

или

*Дебет 50 «Касса»*      } *100 руб.*  
*Кредит 51 «Расчетные счета»*

Запись каждой операции на счетах бухгалтерского учета осуществляется по мере ее совершения на основании проверенных и принятых к учету первичных учетных документов. Их могут делать непосредственно на первичном учетном документе или отражать в регистрах бухгалтерского учета.

Можно систематизировать все бухгалтерские записи в четыре типа, аналогичных типам влияния хозяйственных операций на показатели бухгалтерского баланса. Рассмотрим типы бухгалтерских записей на примерах хозяйственных операций.

**Пример 3.3.** Составим бухгалтерские записи по приведенным в *примере 2.1 (табл. 2.6)* хозяйственным операциям.

*Операция 1.* Выдан работнику из кассы организации аванс на командировочные расходы в сумме 50 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, денежные средства (*учитываются на активном счете 50 «Касса»*) в кассе организации уменьшились на 50 руб.,

во-вторых, дебиторская задолженность подотчетного лица (*учитывается на активном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами»*) увеличилась на эту же сумму – 50 руб.

*Оба объекта бухгалтерского учета отражаются на активных счетах.*

Увеличение на активных счетах отражается по дебету, а уменьшение – по кредиту. Следовательно, уменьшение денег в кассе отражаем по кредиту счета 50, а увеличение дебиторской задолженности – по дебету счета 71, на сумму – 50 руб.

*Счет 71 «Расчеты*

*Счет 50 «Касса»*

*с подотчетными лицами»*

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
<i>50</i>			<i>50</i>

*или*

<i>Дт 71</i>	<i>Кт 50</i>	<i>50 руб.</i>
--------------	--------------	----------------

*Операция 2.* 20.09.20\_\_ г. за счет краткосрочного кредита оплачена задолженность поставщику на сумму 800 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, задолженность поставщику (*учитывается на пассивном счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*) уменьшилась на сумму 800 руб.



во-вторых, краткосрочный кредит (*учитывается на пассивном счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»*) увеличился на ту же сумму – 800 руб.

*Оба объекта бухгалтерского учета отражаются на пассивных счетах.*

Увеличение на пассивных счетах отражается по кредиту, а уменьшение – по дебету. Следовательно, уменьшение кредиторской задолженности отражаем по дебету счета 60, а увеличение краткосрочного кредита – по кредиту счета 66, на сумму – 800 руб.

*Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

*Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»*

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
800			800

*или*

<i>Дт 60</i>	<i>Кт 66</i>	<i>800 руб.</i>
--------------	--------------	-----------------

*Операция 3. 24.09.20\_\_ г. от поставщиков получен комбикорм на сумму 660 руб.*

*В результате этой хозяйственной операции:*

*во-первых, стоимость комбикорма (учитывается на активном счете 10 «Материалы») в организации увеличилась на сумму 660 руб.*

*во-вторых, задолженность организации перед поставщиком (учитывается на пассивном счете 60) также увеличилась на ту же сумму – 660 руб.*

*Оба объекта бухгалтерского учета увеличились, но один отражается на активном счете, а второй – на пассивном.*

Увеличение на активных счетах отражается по дебету, а увеличение на пассивных счетах отражается по кредиту. Следовательно, увеличение комбикорма отражаем по дебету счета 10, а увеличение кредиторской задолженности – по кредиту счета 60, на сумму – 600 р.

*Счет 10 «Материалы»*

*Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
660			660

*или*

<i>Дт 10</i>	<i>Кт 60</i>	<i>660 руб.</i>
--------------	--------------	-----------------

Операция 4. 30.09.20\_\_ г. за полученный комбикорм поставщику перечислены с расчетного счета денежные средства в сумме 600 руб.

В результате этой хозяйственной операции:

во-первых, денежные средства (*учитывается на активном счете 51 «Расчетные счета»*) на расчетном счете организации уменьшились на 600 руб.,

во-вторых, задолженность поставщику (*учитывается на пассивном счете 60*) уменьшилась на эту же сумму – 600 руб.

*Оба объекта бухгалтерского учета уменьшились, но один отражается на активном счете, а второй – на пассивном.*

Уменьшение на активных счетах отражается по кредиту, а уменьшение на пассивных счетах отражается по дебету. Следовательно, уменьшение денег на расчетном счете отражаем по кредиту счета 51, а уменьшение кредиторской задолженности – по дебету счета 60 на сумму – 600 руб.

*Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

<i>Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»</i>		<i>Счет 51 «Расчетные счета»</i>	
<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>
<i>600</i>			<i>600</i>

*или*

<i>Дт 60</i>	<i>Кт 51</i>	<i>600 руб.</i>
--------------	--------------	-----------------

Таким образом, можно обобщить типы бухгалтерских записей:

Тип	Дебет счета	Кредит счета
1	Активный счет (увеличение, +)	Активный счет (уменьшение, –)
2	Пассивный счет (уменьшение, –)	Пассивный счет (увеличение, +)
3	Активный счет (увеличение, +)	Пассивный счет (увеличение, +)
4	Пассивный счет (уменьшение, –)	Активный счет (уменьшение, –)

Также определим алгоритм составления бухгалтерской записи:

- 1) изучается содержание хозяйственной операции с точки зрения раскрытия ее экономического содержания;
- 2) выявляются объекты бухгалтерского учета (не менее двух);

3) определяется вид изменений в имуществе предприятия в результате хозяйственных операций (увеличение или уменьшение объектов);

4) определяются счета для записи суммы хозяйственной операции методом двойной записи и их вид (активный, пассивный)

5) устанавливаются характер отражения изменения объекта на счетах (по дебету или кредиту счета);

6) составляется бухгалтерская запись.

Бухгалтерские записи бывают простые и сложные:

– в *простой бухгалтерской записи* участвуют только два бухгалтерских счета, как это показано в предыдущих примерах;

– в *сложных бухгалтерских записях* дебет одного счета бухгалтерского учета может быть связан с кредитом нескольких счетов, или наоборот, кредит одного счета бухгалтерского учета связан с дебетом нескольких счетов. Например, получен от поставщика (кредиторская задолженность) станок (вложения в долгосрочные активы), в стоимости которого выделен налог на добавленную стоимость (НДС по приобретенным товарам, работам, услугам). В этой хозяйственной операции кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» связан с дебетом двух разных счетов: дебет счета 08 «Вложения в долгосрочные активы» и дебет счета 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Учет операций на забалансовых счетах ведется без применения двойной записи, а по простой системе. Бухгалтерская запись содержит не традиционную запись дебет и кредит двух корреспондирующих счетов, а только или дебет, или кредит одного забалансового счета. По дебету забалансового счета отражают получение ценностей или возникновение обязательств, а по кредиту – их выбытие (списание).

### Тест для самоконтроля

1. Как называется 4 раздел типового плана счетов бухгалтерского учета?

А. Производственные запасы.

Б. Затраты на производство.

В. Готовая продукция и товары.

Г. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения.

2. Как называется способ взаимосвязанного отражения хозяйственной операции, вызывающей изменение одновременно на двух счетах по дебету одного и кредиту другого счета в одной и той же сумме?

- А. Двойная запись.
- Б. Калькуляция.
- В. Документация.
- Г. Инвентаризация.

3. Каким по отношению к балансу является счет 20 «Основное производство»?

- А. Активным.
- Б. Пассивным.
- В. Активно-пассивным.
- Г. Забалансовым.

4. Какой счет бухгалтерского учета используется для обобщения информации о налоге на добавленную стоимость, подлежащего уплате в бюджет?

А. 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам и услугам».

Б. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

В. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Г. 90 «Доходы и расходы организации по текущей деятельности».

5. Когда конечное сальдо по активным счетам равно нулю?

А. Такого быть не может.

Б. Если в течение периода по счету не было изменений.

В. Если начальный остаток по дебету плюс оборот по дебету равны обороту по кредиту.

Г. Если оборот по дебету равен обороту по кредиту.

6. Где на пассивных счетах отражается сумма хозяйственной операции, увеличивающая источник формирования имущества?

А. Кредит.

Б. Дебет.

В. Сальдо конечное.

Г. Сальдо начальное.

7. Как определить конечное сальдо на пассивных счетах?

А. К начальному кредитовому сальдо добавить дебетовый оборот.

Б. К начальному дебетовому сальдо добавить кредитовый оборот.

В. К начальному дебетовому сальдо добавить дебетовый оборот и вычесть кредитовый оборот.

Г. К начальному кредитовому сальдо добавить кредитовый оборот и вычесть дебетовый оборот.

8. Как на счете бухгалтерского учета отражается увеличение кредиторской задолженности поставщикам за приобретенные у них материалы?

- А. По дебету счета 10 «Материалы».
- Б. По дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».
- В. По кредиту счета 10 «Материалы».
- Г. По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

9. Как на счете бухгалтерского учета отражаются затраты, в связи с использованием материалов в основной деятельности организации?

- А. По дебету счета 20 «Основное производство».
- Б. По дебету счета 10 «Материалы».
- В. По кредиту счета 20 «Основное производство».
- Г. По кредиту счета 10 «Материалы».

10. Какой корреспонденцией счетов отражается возврат наличных денежных средств лицом, не поехавшим в командировку?

- А. Дебет 50 «Касса» и кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
- Б. Дебет 51 «Расчетные счета» и кредит счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».
- В. Дебет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и кредит 50 «Касса».
- Г. Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и кредит 50 «Касса».

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

#### Проблемно-логические задания

1. Отрывок из стихотворения С. Я. Маршака «Багаж»: «Дама сдавала в багаж диван, чемодан, саквояж, картину, корзину, картонку и маленькую собачонку».

На каких счетах бухгалтерского учета согласно типовому плану счетов вы учтете багаж, если вы бухгалтер железнодорожной станции? Почему?

2. Отрывок из романа М. Булгакова «Мастер и Маргарита»: «Косая надпись сбоку рукою финдиректора Римского с разрешением выдать артисту Воланду в счет следуемых ему за семь выступлений

тридцати пяти тысяч рублей десять тысяч рублей. Более того, тут же расписка Воланда о том, что он эти десять тысяч уже получил».

На каких счетах бухгалтерского учета согласно типовому плану счетов будет отражено получение Воландом десяти тысяч рублей? Почему?

### *Ситуационные задачи*

**Задание 3.1.** Указать, какие из приведенных ниже счетов относятся к активным, пассивным или активно-пассивным счетам, и определить объекты учета, информация о которых отражается на них. 03, 14, 20, 41, 52, 60, 82, 90, 001.

**Задание 3.2.** Указать, какие из приведенных ниже счетов относятся к активным, пассивным или активно-пассивным счетам, и определить объекты учета, информация о которых отражается на них. 08, 26, 43, 58, 69, 83, 98, 011.

**Задание 3.3.** В ОАО «Заболотье» имеются следующие виды имущества и обязательств:

- |  |   |  |
|--|---|--|
| • сетка-рабица;  | • шариковые ручки                                       | • грузовые автомашины;                   |
| • коровы;  | • удобрения;  | • сеялка зерновая;                       |
| • запасные части;  | • бензин;   | • специальная одежда;                    |
| • автобус;   | • здание столовой;                                      | • железо (лом);                          |
| • семена свеклы;   | • здание телятника;                                     | • гвозди;                                |
| • задолженность тракторному заводу;                        | • денежные средства в кассе;                            | • зерно, отгруженное покупателям;        |
| • начисленная, но не выданная работникам заработная плата; | • деньги, полученные в качестве аванса от покупателя;   | • силосная траншея;                      |
| • денежные средства, выданные работникам под отчет;        | • тракторы, занятые обслуживанием хозяйственного двора; | • начисленные, но не выданные дивиденды. |

*Требуется:* определить, на каких счетах синтетического учета следует учитывать имущество организации и источники его формирования.

**Задание 3.4.** ОАО «Заболотье» в отчетном периоде осуществляла хозяйственную деятельность, которая отражается в следующих хозяйственных операциях (табл. 3.8):

Таблица 3.8

Хозяйственные операции по ОАО «Заболотье»

Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб. коп.
1. На производство готовой продукции использовано сырье	293 000,00
2. Начислена (рассчитана и учтена) заработная плата рабочим, производящим готовую продукцию	15 000,00
3. Произведены начисления от сумм заработной платы рабочих, занятых производством готовой продукции: – в Фонд социальной защиты населения; – в БРУСП «Белгосстрах»	? ?
4. Произведены удержания из заработной платы рабочих сумм подоходного налога	1 300,00
5. Перечислен удержанный подоходный налог	1 300,00
6. Начислена (рассчитана и учтена) амортизация основных средств, использованных в производстве готовой продукции	30 000,00
7. Учтена стоимость использованной при производстве электроэнергии, полученной от подрядчиков: – стоимость электроэнергии без НДС; – НДС по полученной электроэнергии	5 000,00 1 000,00
8. Учтена стоимость использованных при производстве услуг вспомогательных производств	20 000
9. Выпущена из основного производства и оприходована на склад готовая продукция (сумму определить, если известно, что отсутствует незавершенное производство на конец периода)	?
10. Покупателю отгружена вся произведенная продукция по фактической себестоимости	?

*Требуется:*

- 1) составить журнал учета хозяйственных операций. Решение оформить согласно табл. 3.9;
- 2) открыть счет учета хозяйственного процесса (20 «Основное производство») и сделать разnosку хозяйственных операций на нем.

**Пример 3.4.** *Получен на расчетный счет долгосрочный кредит банка в сумме 6 000 руб. 00 коп.*

Таблица 3.9

Журнал учета хозяйственных операций

№ хоз. операции	Классификация объектов бухгалтерского учета, их изменения	Тип изменения	Счет	Сумма, руб. коп.
1	<i>1.1. Безналичные денежные средства – краткосрочные активы – увеличились <b>A+</b></i>	A+	Дебет 51	6 000,00
	<i>1.2. Кредиторская задолженность по кредиту – обязательства – увеличились <b>СКиО+</b></i>	СКиО+	Кредит 67	



## *Глава 4*

### **Первичное наблюдение и инвентаризация. Оценка объектов учета**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Документооборот и его организация. Понятие первичного учетного документа.
2. Сущность инвентаризации, цели и порядок ее проведения.
3. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели.

***Термины:** документация, документооборот, естественная убыль, излишек, недостача, первоначальная стоимость, переоцененная стоимость, приведенная (дисконтированная) стоимость, таксировка документов, форма документа.*

#### **Документооборот и его организация.**

##### **Понятие первичного учетного документа**

Бухгалтерская документация является частью системы документирования организации. Правильная организация работы с документами – организация документооборота – является обязательной составляющей эффективного управления организацией. **Документооборот** – это движение документов в организации с момента их получения или создания до завершения исполнения, отправки или направления в дело (архив).

Организация документооборота должна отвечать следующим требованиям:

- 1) оперативность прохождения документов;
- 2) исключение не нужных инстанций прохождения документов;
- 3) соблюдение единообразия порядка прохождения и обработки основных групп документов.

Документооборот исключительно важен для правильной организации бухгалтерского учета, и его нельзя рассматривать отдельно от специфических бизнес-процессов конкретной организации. Для целей организации документооборота все документы бухгалтерского учета по степени обобщения информации можно разделить на три уровня:

– первичные учетные документы – отражают одну или несколько типовых хозяйственных операций, осуществляемых одновременно;

– регистры бухгалтерского учета – документы для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах;

– бухгалтерская отчетность.

Отличительной чертой бухгалтерского учета является оформление хозяйственной операции первичными учетными документами. **Первичный учетный документ** – документ, на основании которого хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется при совершении хозяйственной операции. Если это невозможно, то документ оформляется непосредственно после ее совершения. Закон № 57-3 предусматривает возможность составления первичных учетных документов как на бумажном носителе, так и в форме электронного документа (с соблюдением требований законодательства об электронном документе и электронной цифровой подписи).

Совокупность первичных учетных документов организации является первым звеном системы документов бухгалтерского учета организации. В соответствии со ст. 10 Закон № 57-3 первичные учетные документы должны содержать обязательную информацию:

– наименование документа, дату его составления;

– наименование организации, фамилию и инициалы индивидуального предпринимателя, являющегося участником хозяйственной операции;

– содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценку в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;

– должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и подписи.

Постановлением Совмина РБ от 24.03.2011 г. № 360 (далее – Постановление № 360) утвержден перечень первичных учетных документов, обязательных для применения всеми организациями независимо от формы собственности:

- 1) товарно-транспортная накладная;
- 2) товарная накладная;
- 3) приходный кассовый ордер;
- 4) расходный кассовый ордер;
- 5) акт о приемке-передаче основных средств;

- б) акт о приемке-передаче нематериальных активов;
- 7) акт сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ;
- 8) акт о передаче не завершенных строительством объектов;
- 9) акт о передаче затрат, произведенных при создании объектов инженерной и (или) транспортной инфраструктуры.

В соответствии с данным постановлением государственными органами (Минфином РБ и Министерством архитектуры и строительства Республики Беларусь (далее – Минстройархитектуры РБ)) были установлены формы (бланки) этих первичных учетных документов. **Бланк документа** – стандартный лист (страница) с воспроизведенной на нем постоянной (не изменяющейся) информацией документа и местом, отведенным для переменной (изменяющейся) информацией.

Формы (бланки) всех других первичных учетных документов организация вправе разрабатывать самостоятельно или использовать формы документов, установленные республиканскими органами государственного управления.

При поступлении первичных учетных документов в бухгалтерию организации производится их проверка на соответствие Закону № 57-З и другим нормативным правовым актам. Проверка проводится по трем направлениям:

- устанавливается законность хозяйственной операции;
- проверяется полнота и правильность заполнения всей необходимой информации, своевременность составления и предоставления в бухгалтерию;
- проверяется правильность арифметических подсчетов.

После проверки документы подлежат бухгалтерской обработке:

- **таксировке**, т. е. денежное измерение величины хозяйственной операции, если это не было возможно сделать при наблюдении за совершением хозяйственной операции;
- **группировке** информации по однородным хозяйственным операциям, датам (периодам) составления документов;
- **контировке**, т. е. проставление корреспондирующих счетов (отражение информации регистрах бухгалтерского учета).

Для контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются *сводные учетные документы*, к которым, в частности, относятся материальные отчеты, товарные отчеты, журнал регистрации хозяйственных операций.

## Сущность инвентаризации, цели и порядок ее проведения

В соответствии с требованиями законодательства и с целью осуществления контроля сохранности имущества в организации проводится инвентаризация активов и обязательств. **Инвентаризация** – это проверка наличия имущества организации и состояния ее обязательств на определенную дату путем сличения фактических данных с данными бухгалтерского учета.

Согласно Закону № 57-3 проведение инвентаризации активов и обязательств организации обязательно:

- при реорганизации или ликвидации организации;
- перед составлением годовой отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- при возникновении чрезвычайных ситуаций;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Минфином РБ от 31 ноября 2007 г. № 180 (далее – Инструкция № 180) установлен порядок проведения инвентаризации, оформление результатов и отражения их в бухгалтерском учете.

Инвентаризации подлежат активы и обязательства организации независимо от их местонахождения, а также активы, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете за балансом.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя организации предусматривается создание *инвентаризационной комиссии*. В крупных организациях для проведения инвентаризаций создаются постоянно действующая центральная инвентаризационная комиссия и рабочие инвентаризационные комиссии.

Проверка фактического наличия активов и обязательств проводится при обязательном участии *материально ответственных лиц*. Перед началом инвентаризации инвентаризационная комиссия должна получить от материально-ответственного лица расписку о том, что все документы сданы в бухгалтерию, а материальные ценности оприходованы.

Фактическое наличие активов при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера. Сведения

о фактическом наличии активов и учтенных обязательств записываются в *инвентаризационные описи или акты инвентаризации*, которые составляются не менее чем в двух экземплярах. Формы этих документов приведены в приложениях к Инструкции № 180. Организации могут использовать и формы, утвержденные республиканскими органами государственного управления, осуществляющими методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью.

Правильность данных инвентарных описей подтверждается подписями всех членов инвентаризационной комиссии, которые принимали участие в непосредственном пересчете или перевесе инвентаризуемых ценностей, а материально ответственное лицо расписывается в приеме этих ценностей на ответственное хранение.

По активам, при инвентаризации которых выявлены отклонения, составляется *сличительная ведомость* по форме, приведенной в приложениях к Инструкции № 180. В сличительных ведомостях отражаются расхождения между данными бухгалтерского учета и фактическими данными, отраженными в инвентаризационных описях.

Стоимость недостающих и излишне выявленных активов и обязательств (инвентаризационные разницы) в сличительной ведомости указывается в соответствии с законодательством. Рассмотрение результатов инвентаризации инвентаризационной комиссией с оформлением *протокола заседания*, в которых указываются предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия активов, обязательств и данных бухгалтерского учета.

Результаты инвентаризации обобщаются в *ведомости результатов, выявленных инвентаризацией*, в которую вносятся данные обо всех выявленных излишках и недостачах, установленной порче ценностей, а также указывается порядок регулирования инвентаризационных разниц согласно принятому руководителем решению.

Окончательное решение по итогам инвентаризации принимает руководитель организации. Таким образом, документальное оформление процесса инвентаризации обобщено на рис. 4.1.

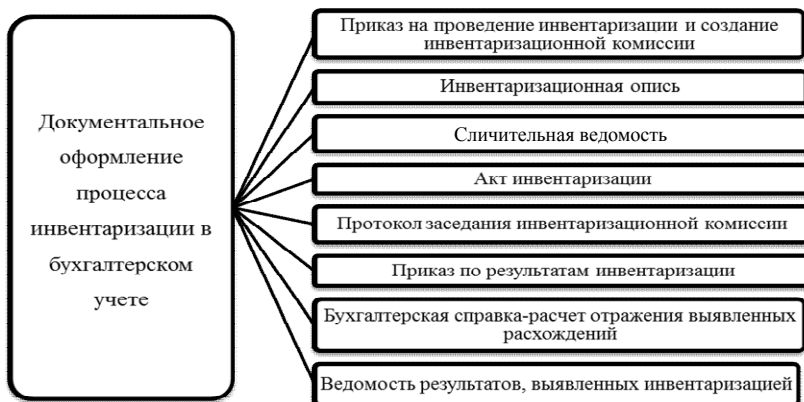


Рис. 4.1. Документы, оформляемые при инвентаризации

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителем организации по регулированию инвентаризационных разниц (недостач или излишков), а по годовой инвентаризации – в годовой бухгалтерской отчетности (табл. 4.1).

Таблица 4.1

Отражение результатов в бухгалтерском учете организации

Результат	Объект учета	Задача учета
Недостача активов	Расходы организации	Уменьшение стоимости активов в бухгалтерском учете (доведение размера до фактического наличия)
Излишки активов	Доходы организации	Увеличение стоимости активов в бухгалтерском учете (доведение размера до фактического наличия)
Отсутствие отклонений	<i>В бухгалтерском учете не отражается</i>	

Сумма излишков активов, выявленных при инвентаризации, отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета этих активов и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» или 91 «Прочие доходы и расходы».

*Сумма недостачи и порчи активов*, за исключением денежных средств на счетах в банках и дебиторской задолженности, отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции с кредитом счетов, на которых учитывались недостающие и испорченные активы.

**Пример 4.1.** Отразим результаты инвентаризации, проведенной в организации. В результате проведения годовой инвентаризации выявлены:

1) излишки:

– вилы хозяйственные с деревянным черенком и Т-образной ручкой в количестве 4 шт. Согласно учетной политике, организация учитывает материалы на счете 10 «Материалы» по стоимости приобретения;

– стеллаж для документов (основное средство) в количестве 1 шт.

2) недостача:

– лопаты совковые в количестве 3 шт. по учетной цене 40,00 руб. за 1 шт.

**Решение**

Стоимость излишков материала и основных средств была определена исходя из цены (без НДС) на аналогичное имущество с учетом износа. Согласно прейскуранту поставщика, цена вил составляет 45,00 руб. за 1 шт., цена стеллажа – 300,00 руб. Инвентаризационная комиссия определила, что степень износа материалов равна 0 %, а степень износа стеллажа – 30 %.

В бухучете выполняются записи согласно табл. 4.2.

Таблица 4.2

Журнал учета хозяйственных операций

Содержание операции, расчет суммы операции	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб. коп.
Оприходованы излишки вил хозяйственных (4 шт. 45,00 руб.)	10	90	180,00
Оприходованы излишки ОС (1 шт. 300,00 руб. · 70 %)	01	91	210,00
Отражена недостача лопат совковых (3 шт. 40,00 руб.)	94	10	120,00

По решению руководителя организации недостача материальных ценностей может быть отнесена на работника организации для ее возмещения в случае наличия его материальной ответственности. Материальная ответственность работника заключается в его обязанности возместить нанимателю причиненный ущерб.

### **Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели**

Измерение и характеристика хозяйственных средств организации осуществляется с помощью различных измерителей (натуральные, трудовые), но основным в бухгалтерском учете является денежный. **Учетная оценка** представляет собой способ стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета. Она позволяет отразить все хозяйственные средства и источники их образования, хозяйственные операции и процессы в бухгалтерском учете в денежном выражении. Целью оценки является определение фактической себестоимости свершившегося хозяйственного факта.

В результате применения учетной оценки хозяйственная деятельность организации и ее результаты приобретают в учете стоимостную форму. Применение оценки обеспечивает реальность и сопоставимость показателей хозяйственной деятельности организации.

Учетная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации производится в *официальной денежной единице* Республики Беларусь.

В бухгалтерском учете оценка специфична, она подчиняется требованиям и принципам учета, использует своеобразные методы расчетов, характерные только для учета. Правила и порядок оценки объектов учета регламентируются различными нормативными правовыми актами (Законом № 57-З, национальными правилами бухгалтерского учета и отчетности, инструкциями по бухгалтерскому учету и другими).

Для учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации согласно Закону № 57-З применяются:

– **первоначальная стоимость** – стоимость, по которой актив или обязательство принимаются к бухгалтерскому учету. Данный вид оценки предполагает, что:

- поступившее от поставщика (приобретенное за плату) имущество оценивается путем суммирования фактически понесенных затрат на покупку объекта;
- полученные безвозмездно активы оцениваются по рыночной стоимости на дату оприходования;



- произведенные в самой организации – оценивают по сумме фактических затрат на производство;

- **приведенная (дисконтированная) стоимость** – текущая стоимость будущих поступлений и выбытия денежных средств от использования актива или текущая стоимость будущего использования денежных средств на погашение обязательства. Данный вид оценки необходим главным образом для оценки долгосрочной дебиторской и кредиторской задолженности и определения обесценения активов;

- **переоцененная стоимость** – стоимость актива или обязательства после их переоценки;

- другие виды учетной оценки, установленные законодательством.

Особенность учетной оценки по объектам учета, стоимость которых изначально выражена в иностранной валюте (денежных средств, финансовых вложений, дебиторской задолженности и обязательств), в том, что ее делают в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату. При этом записи отражают одновременно в валюте расчетов и по курсу НБ РБ. Суммы платежей относятся коммерческими организациями на увеличение или уменьшение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов.

### Тест для самоконтроля

1. *Первичное наблюдение направлено на описание и регистрацию данных:*

- а) о хозяйственных операциях;
- б) о наличии активов;
- в) о наличии собственного капитала;
- г) о наличии обязательств.

2. *Что является основным способом первичного отражения и контроля всех хозяйственных операций?*

- А. Инвентаризация.
- Б. Документирование.
- В. Таксировка.
- Г. Контировка.

3. *Каким реквизитом первичного учетного документа является содержание хозяйственной операции?*

- А. Обязательным.
- Б. Вспомогательным.

В. Дополнительным.

Г. Не является реквизитом первичного учетного документа.

4. *Процесс инвентаризации активов оформляется:*

а) сличительной ведомостью;

б) бухгалтерской справкой;

в) инвентаризационной описью;

г) журналом учета хозяйственных операций.

5. *Результаты инвентаризации оформляются:*

а) приказом руководителя;

б) справкой по результатам инвентаризации;

в) инвентаризационной описью;

г) сличительной ведомостью.

6. *На каком счете бухгалтерского учета отражаются суммы недостач, выявленные в ходе инвентаризации?*

А. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Б. 91 «Доходы и расходы по прочей деятельности».

В. 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

Г. 96 «Расходы будущих периодов».

7. *Какой корреспонденцией счетов отражаются в бухгалтерском учете суммы излишков горюче-смазочных материалов, выявленные в результате инвентаризации?*

А. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» – кредит 10 «Материалы».

Б. Дебет 10 «Материалы» – кредит 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

В. Дебет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» – кредит 10 «Материалы».

Г. Дебет 10 «Материалы» – кредит 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

8. *Какой корреспонденцией счетов отражаются в бухгалтерском учете суммы недостачи горюче-смазочных материалов на складе, выявленные в ходе инвентаризации?*

А. Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» – кредит 10 «Материалы».

Б. Дебет 10 «Материалы» – кредит 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

В. Дебет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» – кредит 10 «Материалы».

Г. Дебет 10 «Материалы» – кредит 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

9. Как называется определение денежной оценки хозяйственных операций, зафиксированных в первичном учетном документе?

- А. Инвентаризация.
- Б. Документирование.
- В. Таксировка.
- Г. Контровка.

10. Учетная оценка производится в измерителях:

- а) денежных;
- б) натуральных;
- в) трудовых;
- г) условных.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

#### *Проблемно-логические задания*

1. Что первично с точки зрения бухгалтера – совершение хозяйственной операции или ее документальное оформление?

Объясните свою точку зрения.

2. В ходе инвентаризации выявлены недостача одних материальных ценностей и излишки других. Какое отклонение является негативным для организации?

Обоснуйте свою точку зрения.

3. В каком случае на ваш взгляд необходимо производить переоценку активов организации? Каких и почему?

Обоснуйте свою точку зрения.

#### *Ситуационные задачи*

**Задание 4.1.** За июль в бухгалтерию ОАО «Заболотье» поступили следующие документы:

1. Счет-фактура № 27 от 05.07, товарная накладная № 1234565 от 12.07 на сумму 2 400 руб. (НДС – 400 руб.). Документы выписаны поставщиком минеральных удобрений.

2. Приходный кассовый ордер № 12 от 15.07 на сумму 15 руб. Документ составлен в бухгалтерии ОАО «Заболотье» для принятия денег от подотчетного лица – менеджера Иванова И.П.

3. Платежное поручение № 5 от 13.07 составлено в ОАО «Заболотье» на сумму 400 руб. Назначение платежа – погашение согласно договору кредита банка. Получатель (бенефициар) средств – предоставивший кредит банк.

4. Расчетная ведомость № 8 от 21.07 на сумму 290 руб. Ведомостью оформлен расчет удержаний ранее выданных ссуд из заработной платы работников ОАО «Заболотье».

5. Товарно-транспортная накладная № 654321 от 22.07 на отгрузку покупателям зерна пшеницы на сумму 3 330 руб. (НДС – 330 руб.). Документ выписан ОАО «Заболотье».

*Требуется:* по указанным первичным документам составить журнал хозяйственных операций. Решение оформить согласно табл. 4.3 примера 4.2.

**Пример 4.2.** Пример оформления журнала учета хозяйственных операций (табл. 4.3).

*Получен на расчетный счет долгосрочный кредит банка в сумме 6 000 руб. 00 коп.*

Таблица 4.3

Журнал хозяйственных операций

№ хоз. операции	Содержание хозяйственной операции, классификация объектов бухгалтерского учета, их изменения	Корреспонденция счетов		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
		Дебет	Кредит		
1	<i>Получен на расчетный счет долгосрочный кредит банка</i>				
1.1.	<i>Безналичные денежные средства – краткосрочные активы – увеличились А+</i>	<b>51</b>	<b>67</b>	6 000,00	Платежное поручение
1.2.	<i>Кредиторская задолженность по кредиту – обязательства – увеличились СКиО+</i>				

**Задание 4.2.** По результатам инвентаризации в организации составлена сличительная ведомость результатов инвентаризации краткосрочных активов (форма 16-инв).

*Требуется:* произвести бухгалтерскую обработку документа.

## СЛИЧИТЕЛЬНАЯ ВЕДОМОСТЬ

### результатов инвентаризации краткосрочных активов

Наименование организации **ОАО «Заболотье»**

Подразделение организации **склад готовой продукции**

Основание для проведения инвентаризации: приказ,  
постановление, распоряжение

(ненужное зачеркнуть)

Форма 16-инв

Дата 29.11.20\_\_

Номер 25

Дата начала инвентаризации 29.11.20\_\_

Дата окончания инвентаризации 29.11.20\_\_

85

№ п/п	Оборотные активы		Единица измерения	Результаты инвентаризации			
	наименование, вид, сорт, группа	номенклатурный номер		излишек		недостача	
				количество	сумма, руб. коп.	количество	сумма, руб. коп.
1	Костюм муж. х/б, р-р 100-80-182	Мод. Р25-13	шт.			10	250.00
2	Костюм муж. х/б, р-р 100-80-176	Мод. Р25-13	шт.	20	500.00		
3	Рукавицы	Мод. Р05-10	шт.			20	20.00
Итого				20	500.00	30	270.00

Отрегулировано за счет уточнения записей в учете						Пересортица					
излишек			недостача			излишки, зачтенные в покрытие недостач			недостачи, покрытые излишками		
ко-личество	сумма, руб. коп.	номер счета	количество	сумма, руб. коп.	номер счета	количество	сумма, руб. коп.	№ п/п зачтенных недостач	количество	сумма, руб. коп.	№ п/п зачтенных излишков
									10	250.00	2
10	250.00					10	250.00	1			
			20	20.00							
10	250.00	X	20	20.00	X	10	250.00	X	10	250.00	X

Приходятся окончательные излишки			Окончательные недостачи	
количество	сумма, руб. коп.	номер счета	количество	сумма, руб. коп.
10	250.00			
			20	20.00
2	250.00	X	20	20.00

Бухгалтер  
С результатами инвентаризации согласен.  
Материально ответственное лицо

Друмова Друмова О.Н.

Градова Градова Л.П.

**Задание 4.2.** В организации находится первичный учетный документ – товарная накладная.

Форма ТН-2

1-й экз. – грузополучателю  
2-й экз. – грузоотправителю  
Серия **МК**

УНП

Грузоот- правитель	Грузополучатель
100432122	600123654

**ТОВАРНАЯ НАКЛАДНАЯ № 0125125**

«19» ноября 20\_\_ г.

Грузоотправитель ЧТУП «Уют», г. Минск, ул. Куйбышева, 44  
(наименование, адрес)

Грузополучатель ОАО «Заболотье», Минский р-н., д. Заболотье, ул. Зимняя, д. 15, кв. 12  
(наименование, адрес)

Основание отпуска договор № 102 от 15.11.20\_\_  
(наименование, дата и номер документа)

I. ТОВАРНЫЙ РАЗДЕЛ								
Наименование товара	Единица измерения	Количество	Цена, руб. коп.	Стоимость, руб. коп.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб. коп.	Стоимость с НДС, руб. коп.	Примечание
Набор мягкой мебели «Ромашка»	шт.	10	2 416,05	24 160,50	20	4 832,10	28 992,60	
Итого	X		X	24 160,50	X	4 832,10	28 992,60	X

Всего сумма НДС Четыре тысячи восемьсот тридцать два руб. 10 коп.  
(прописью) (цифрами)

Всего стоимость с НДС Двадцать восемь тысяч девятьсот девяносто два руб. 60 коп.  
(прописью) (цифрами)

Отпуск разрешил директор Соловей И.А. Соловей  
(должность, фамилия, инициалы, подпись)

Сдал грузоотправитель товаровед Игнатьев А.Н. Игнатьев ЧТУП «Уют»  
(должность, фамилия, инициалы, подпись)

Товар к доставке принял водитель И.А. Кисель Кисель  
(должность, фамилия, инициалы, подпись)

по доверенности 12 от 19.10.20\_\_ выданной ОАО «Заболотье»  
(номер, дата) (наименование организации)

Принял грузополучатель зав. складом Т.Н. Чайковская Чайковская ОАО «Заболотье»  
(должность, фамилия, инициалы, подпись; штамп (печать) грузополучателя)

С товаром переданы документы: паспорт товара.

- Требуется:* произвести бухгалтерскую обработку документа, если:
- а) документ выписан в бухгалтерии организации;
  - б) документ получен вместе с товаром.

**Задание 4.3.** В организации составлен первичный учетный документ.

**ОТЧЕТ № 365**  
**об использовании материалов**  
**«20» сентября 20\_\_ г.**

Структурное подразделение *ОАО «Заболотье» швейная мастерская*  
Основание *выполнение заказа ОАО «Спецмонтажавтоматика» по договору подряда от 25.09.201\_ № 5*

Вид материала – ***пуговицы.***

Получено для производства – ***8 020 ед.***

Фактическая себестоимость 10 единиц ***0 руб. 50 коп.***

Количество изготовленных костюмов, ед.	Норма расхода на единицу, шт.	Норма расхода на выпуск, шт.	Потери, шт.	
			по норме	фактически
1 000	8	8 000	16	10
Подлежит возврату на склад			х	10

Мастер швейного участка	<i>Шимова</i>	Шимова А.П.
Контролер отдела технического контроля	<i>Корольчук</i>	Корольчук О.И.

*Требуется:* произвести бухгалтерскую обработку документа.



## *Глава 5*

### **Учетные регистры, формы бухгалтерского учета. Организация бухгалтерского учета и учетная политика предприятия**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Учетные регистры, их значение и классификация.
2. Ошибки в бухгалтерском учете и их исправления.
3. Организация бухгалтерского учета.
4. Учетная политика, ее содержание.

***Термины:** аналитический учет, журнал-ордер, инвестиционная деятельность, отчетная дата, отчетный период, профессиональное суждение, регистр бухгалтерского учета, синтетический учет, текущая деятельность, учетная политика, финансовая деятельность, форма бухгалтерского учета.*

#### **Учетные регистры, их значение и классификация**

Поступившие в бухгалтерию первичные учетные документы обязательно проверяются, затем регистрируются. Информация, содержащаяся в документах, группируется и записывается в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета в определенном порядке. **Синтетический учет** – *обобщенное* отражение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации на синтетических счетах бухгалтерского учета. **Аналитический учет** – *детализированное* отражение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации на аналитических счетах бухгалтерского учета.

Документы, где регистрируются бухгалтерские записи на счетах, называют регистр бухгалтерского учета. **Регистр бухгалтерского учета** – это документ, в котором производятся регистрация, накопление и систематизация учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах, в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях.

Регистры бухгалтерского учета должны содержать следующие сведения:

- наименование регистра, наименование организации;
- даты начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;

- хронологическую и (или) систематическую группировку хозяйственных операций;
- оценку хозяйственных операций в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;
- должности лиц, ответственных за ведение регистра, их фамилии, инициалы и подписи.

Лица, составившие и подписавшие регистры бухгалтерского учета, обеспечивают правильность отражения в них хозяйственных операций.

Классификацию учетных регистров приведем в табл. 5.1.

Таблица 5.1

Классификация регистров бухгалтерского учета

Виды регистров	Характеристика
<i>По назначению</i>	
Хронологические	– используются для записи хозяйственных операций в хронологическом порядке без группировки их по счетам
Систематические	– 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 раздельно по каждой части одного или нескольких счетов
Комбинированные	– регистры, в которых хронологическая последовательность записей сочетается с их систематизацией в разрезе счетов
<i>По внешнему виду</i>	
Ведомости	– отдельные или скрепленные листы. Это журналы-ордера и вспомогательные ведомости к ним
Карточки	– сводные листы одинакового формата, отпечатанные типографическим способом на плотной бумаге или тонком картоне, не скрепленные между собой. Совокупность однородных карточек называется картотекой

Виды регистров	Характеристика
Книги	– скрепленные между собой листы бумаги, заключенные в переплет. Листы в книгах обязательно нумеруются и скрепляются подписью и печатью
<i>По обобщению информации</i>	
Регистры аналитического учета	– предназначены для отражения однородных записей по отдельным аналитическим счетам бухгалтерского учета. Записывается информация не только в денежном, но и в натуральном выражении
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

Ведение регистров аналитического и синтетического учета в организации должно обеспечить полноту данных, необходимых для составления бухгалтерской отчетности. С этой целью данные аналитического учета обобщаются в оборотных ведомостях. Итоги в оборотных ведомостях аналитического учета сверяются с аналогичными показателями соответствующего синтетического счета. Если они не равны, ищут ошибку, проверяют правильность выведения остатков по каждому аналитическому счету. При необходимости проводят сверку записей по каждой операции в синтетическом и аналитическом учете. В этом и заключается контрольное значение оборотных ведомостей по счетам аналитического учета.

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;
- назначение регистров, содержание и внешний вид;

- степень использования средств вычислительной техники;
- связь учетных показателей регистров и отчетностью.

В зависимости от сочетания учетных регистров, порядка их заполнения и способа обращения учетной информации различают несколько форм бухгалтерского учета: мемориально-ордерная; журнально-ордерная; упрощенная; автоматизированная; ручная.

### **Ошибки в бухгалтерском учете и их исправления**

В процессе ведения бухгалтерского учета в организации могут допускаться различного рода ошибки. Под *ошибкой в бухгалтерском учете* понимают непреднамеренное искажение учетной информации. Ошибки могут быть обнаружены как самостоятельно бухгалтером, например, при проведении сверок с контрагентами, так и при проведении аудиторских и иных проверок.

Ошибка может быть обусловлена:

- неправильным применением законодательства Республики Беларусь;
- неправильным применением учетной политики организации;
- неточностями в вычислениях при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности;
- неправильной учетной оценкой активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации;
- неиспользованием или неправильным использованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности имеющейся информации о совершенной хозяйственной операции;
- неиспользованием при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности информации о совершенной хозяйственной операции в связи с отсутствием до даты утверждения бухгалтерской отчетности первичного учетного документа, подтверждающего ее совершение.

Ошибочные записи первичных учетных документов исправляются путем зачеркивания тонкой чертой неправильных сумм (текста) и надписи над зачеркнутым исправленных сумм (текста) таким образом, чтобы можно было прочесть зачеркнутое. Одновременно лицом, осуществившим исправление, производится оговорка «Исправлено» с указанием даты, основания поправки, фамилии и инициалов лица, ее осуществившего. Исправления в первичном учетном документе осуществляют лица, составившие и подписавшие его. Данный метод исправления ошибок называется **корректирным**.

**Пример 5.1.** На производство продукции со склада было отправлено два наименования продукции, однако в требовании-накладной было указано, что отпустили одно наименование.

*Необходимо исправить допущенную в первичном учетном документе ошибку корректурным способом.*

**Решение**

*Исправлено, ошибка*

*2 (два) подпись И.И.Иванов 25.09.2022*

*Отпущено ~~1 (одно)~~ наименования*

Порядок внесения исправлений в регистры бухгалтерского учета определяется Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки», утвержденным Постановлением Минфина РБ от 10.12.2013 № 80 (далее – НСБУО № 80). Внесение исправлений в бухгалтерский учет оформляется первичным учетным документом – *бухгалтерская справка-расчет*.

В зависимости от вида ошибки могут потребоваться:

- выполнение дополнительной бухгалтерской записи – **метод «дополнительная запись»**.

**Пример 5.2.** В организацию поступили материалы от поставщика в количестве 30 единиц стоимостью 20 000 руб. Была сделана бухгалтерская запись:

Дт 10 Кт 60 2 000 руб.

*Необходимо исправить допущенную в бухгалтерских записях ошибку методом «дополнительная запись».*

**Решение**

В ходе бухгалтерской обработки документа бухгалтер занизил сумму хозяйственной операции (2 000) и правильно указал корреспондирующие счета. Следовательно, необходимо увеличить сумму на 18 000 руб. Исправление:

Дт 10 Кт 60 18 000 руб.

- отмена ранее выполненной бухгалтерской записи – **метод «красное сторно»** – запись делается красными чернилами, либо берется в круглые скобки. В дальнейшем сумма, записанная методом «красное сторно», при суммировании итогов вычитается.

Таким образом, сумма, записанная в бухгалтерском учете красными чернилами (или взятая в скобки), рассматривается как отрицательная.

**Пример 5.3.** В организацию поступили строительные материалы от поставщика на ремонт цеха № 1 в количестве 30 единиц стоимостью 20 000 руб. Была сделана бухгалтерская запись:

Дт 10 Кт 60 22 000 руб.

*Необходимо исправить допущенную в бухгалтерских записях ошибку методом «красное сторно».*

**Решение**

В ходе бухгалтерской обработки документа бухгалтер завысил сумму хозяйственной операции (22 000) и правильно указал корреспондирующие счета. Следовательно, необходимо уменьшить сумму на 2 000 руб. Исправление:

Дт 10 Кт 60 (2 000 руб.) – метод «красное сторно».

Таким образом, в учетном регистре будет указано:

*Дт 10 Кт 60 22 000 руб.*

*Дт 10 Кт 60 (2 000 руб.)*

Подсчитывая итоговые суммы (оборот) по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и/или 10 «Материалы» получим:  
 $22\ 000 + (-2\ 000) = 20\ 000$ .

- отмена ранее выполненной бухгалтерской записи методом «красное сторно» и выполнение дополнительной бухгалтерской записи методом «дополнительная запись».

**Пример 5.4.** В организацию поступили строительные материалы от поставщика на ремонт цеха № 1 в количестве 30 единиц стоимостью 2000 руб. Была сделана бухгалтерская запись:

Дт 07 Кт 60 2000 руб.

*Необходимо исправить допущенную в бухгалтерских записях ошибку методом «красное сторно» и выполнением дополнительной бухгалтерской записи.*

**Решение**

В ходе бухгалтерской обработки документа бухгалтер правильно отразил сумму хозяйственной операции, но ошибся в корреспондирующем счете (дебет 07). Следовательно, необходимо исправить корреспондирующий счет, но в регистрах бухгалтерского учета в таких случаях корректурный метод не используется. Исправление:

Дт 07 Кт 60 (2 000 руб.) – метод «красное сторно»;

Дт 10 Кт 60 2 000 руб. – метод «дополнительная запись».

Таким образом, в учетном регистре будет указано:

*Дт 07 Кт 60 2 000 руб.*

*Дт 07 Кт 60 (2 000 руб.)*

*Дт 10 Кт 60 2 000 руб.*

Подсчитывая итоговые суммы (оборот) по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» получим:  $2\ 000 + (-2\ 000) + 2\ 000 = 2\ 000$ .

Подсчитывая итоговые суммы (оборот) по счету 07 «Оборудование к установке и строительные материалы» получим:  $2\ 000 + (-2\ 000) = 0$ .

Подсчитывая итоговые суммы (оборот) по счету 10 «Материалы» получим: 2 000.

### **Организация бухгалтерского учета**

Как бы хорошо не была организована деятельность субъекта хозяйствования, без системного планирования и учета расхода средств и контроля в финансово-хозяйственной деятельности руководитель лишен возможности максимально эффективно управлять организацией. Поэтому руководитель выбирает оптимальный для себя способ организации бухгалтерского учета.

Под **организацией бухгалтерского учета** понимается построение учетного процесса в виде системы выполнения учетных работ с целью получения своевременной и достоверной информации для управления.

Руководитель организации вправе в зависимости от объема учетной работы:

– создавать структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;

– возлагать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности на главного бухгалтера;

– передавать по договору ведение бухгалтерского учета и составление отчетности организации или индивидуальному предпринимателю, оказывающим услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности.

При этом согласно Закону № 57-3 в обязанности руководителя входит необходимость организовать ведение бухгалтерского учета и составление отчетности с соблюдением основных принципов, установленных законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности.

Учетный процесс включает в себя следующие операции:

1) фиксацию хозяйственной операции в первичном учетном документе. Хозяйственная операция принимается к учету, если есть ответы на вопросы: когда она произошла (дата документа), каково ее стоимостное выражение (сумма в белорусских рублях);

2) анализ содержания хозяйственной операции (группировка для отражения на счетах бухгалтерского учета);

3) регистрацию информации первичных учетных документов в учетных регистрах;

4) обработку данных в регистрах и обработку регистров;

5) анализ бухгалтерских данных;

6) составление бухгалтерской отчетности;

7) представление бухгалтерских отчетности пользователям.

Обобщить эти операции можно в этапы учетного процесса, представленные на рис. 5.1.

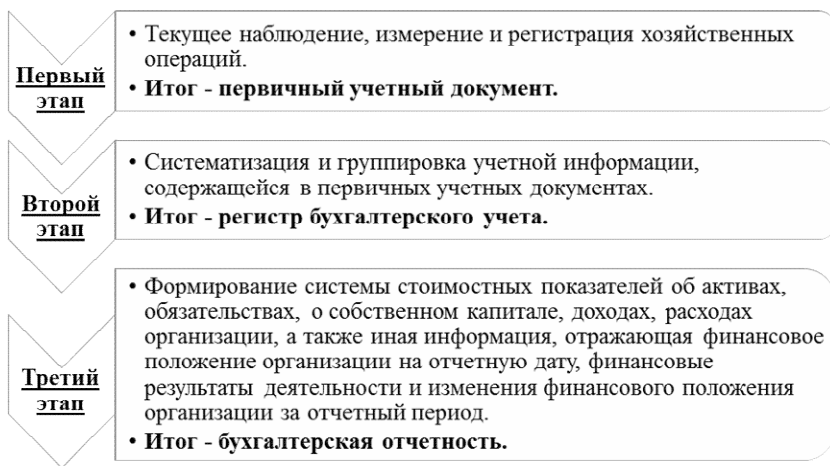


Рис. 5.1. Процесс бухгалтерского учета

Руководство бухгалтерским учетом в организации осуществляет главный бухгалтер. Главный бухгалтер назначается на должность и освобождается от должности руководителем организации и непосредственно ему подчиняется.

Требования, предъявляемые Законом № 57-З к главному бухгалтеру, обобщим в табл. 5.2.



## Требования, предъявляемые к главному бухгалтеру

Организации (за исключением общественно значимой организации, Национального банка РБ)	Общественно значимые организации (за исключением банков, страховых организаций)
<p>– наличие высшего или среднего специального образования, предоставляющего в соответствии с законодательством РБ право работать по специальности бухгалтера;</p> <p>– стаж работы по специальности бухгалтера не менее трех лет</p>	<p><b>наличие сертификата профессионального бухгалтера, выданного Минфином РБ по результатам аттестации.</b></p> <p>Физическое лицо, претендующее на получение сертификата, должно иметь:</p> <p>– высшее образование, предоставляющее в соответствии с законодательством РБ право работать по специальности бухгалтера;</p> <p>– стаж работы по специальности бухгалтера не менее пяти лет</p>
<p>Отсутствие непогашенной или неснятой судимости за совершение преступления против собственности и порядка осуществления экономической деятельности</p>	

**Общественно значимыми организациями** согласно Закону № 57-З являются ОАО, являющиеся учредителями унитарных предприятий и (или) основными хозяйственными обществами по отношению к дочерним хозяйственным обществам, банки и небанковские кредитно-финансовые организации, страховые организации, т. е. организации в результатах бухгалтерского учета (отчетности), которых заинтересовано большая часть общества.

Требования главного бухгалтера в части соблюдения порядка оформления и представления документов и сведений, необходимых для ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, и иных требований по вопросам, находящимся в их компетенции обязательны для всех структурных подразделений и работников организации.

В обязанности главного бухгалтера организации входят:

- формирование учетной политики;
- постановка и ведение бухгалтерского учета в организации;
- составление и своевременное представление отчетности;
- другие обязанности в области бухгалтерского учета и отчетности.

## Учетная политика, ее содержание

**Учетная политика организации** представляет собой совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятых организацией. *Способы ведения бухгалтерского учета* – это применяемые при ведении бухгалтерского учета способы первичного наблюдения, виды учетной оценки, способы группировки и обобщения хозяйственных операций. Необходимость формирования учетной политики, исходя из своей структуры, отрасли и других особенностей деятельности, предусмотрена Законом № 57-З и НСБУО № 80.

Учетная политика организации является элементом системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и излагается в *положении об учетной политике*, которое подписывается главным бухгалтером организации, руководителем организации и утверждается руководителем организации.

В соответствии с Законом № 57-З учетная политика организации включает:

- разработанные организацией для применения формы первичных учетных документов;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- применяемые организацией виды учетной оценки;
- план счетов бухгалтерского учета организации;
- применяемую организацией форму бухгалтерского учета;
- иные способы организации и ведения бухгалтерского учета.

Таким образом, учетная политика формируется в соответствии с действующими нормативными правовыми актами в области бухгалтерского учета. Однако если в отношении объектов бухгалтерского учета или отдельных их составляющих в законодательстве не установлен порядок их отражения, то организация самостоятельно разрабатывает такой порядок с применением профессионального суждения. **Профессиональное суждение** – точка зрения и действие главного бухгалтера организации, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета, изложенные в положении об учетной политике исходя из требований, установленных законодательством.

Учетная политика организации должна быть неизменной в течение длительного времени, ее положения должны своевременно доводиться

до всех заинтересованных лиц. В то же время законом № 57-3 оговариваются случаи, когда организация может внести изменения в учетную политику (рис. 5.2).

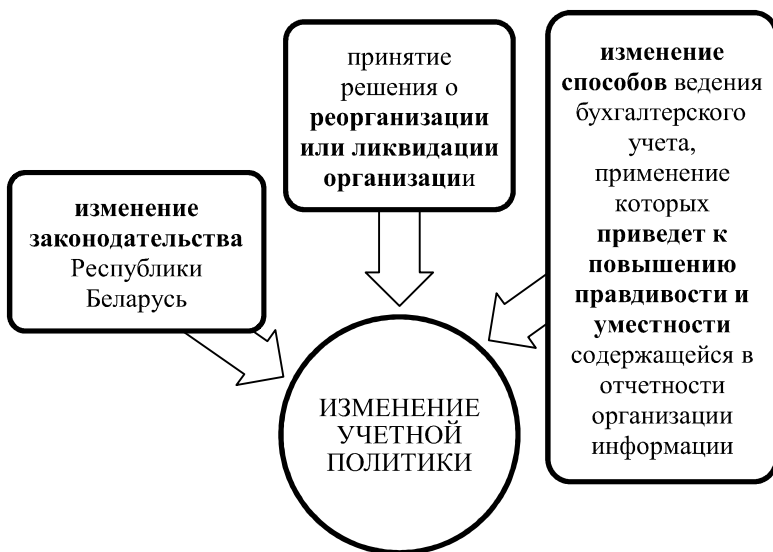


Рис. 5.2. Случаи внесения изменений в учетную политику организации

Следует отметить, что в течение отчетного года могут возникнуть хозяйственные операции, ранее не имевшие места в деятельности организации. Если способы учета таких операций не были оговорены в учетной политике организации, то она может внести дополнения. *Дополнения в учетную политику* включаются по мере необходимости и применяются сразу же после утверждения руководителем организации в отношении хозяйственных операций, совершенных организацией после их внесения.

### Тест для самоконтроля

#### 1. Назначение учетных регистров бухгалтерского учета:

- а) отражение информации, накопленной на счетах бухгалтерского учета;
- б) систематизация и накопление информации, представленной в первичных учетных документах с последующим отражением на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности;

- в) упрощение ведения бухгалтерского учета;  
г) составление бухгалтерской отчетности.
2. К какой группе относятся регистры, предназначенные для записи хозяйственных операций по синтетическим счетам?
- А. Регистры синтетического учета.  
Б. Регистры аналитического учета.  
В. Хронологические регистры.  
Г. Односторонние регистры.
3. В чем заключается сущность бухгалтерской записи способом «красное сторно»?
- а) в вычитании указанной суммы хозяйственной операции из итога;  
б) указанные суммы хозяйственной операции при подсчете итогов не учитываются;  
в) в добавлении указанной суммы хозяйственной операции к итогу;  
г) осуществление записи по мере свершения хозяйственной операции.
4. Каким способом осуществляется корректировка суммы хозяйственной операции с меньшей на большую при правильной корреспонденции счетов?
- А. Дополнительная запись.  
Б. «Красное сторно».  
В. Корректирный способ.  
Г. Обратная запись.
5. Что такое форма бухгалтерского учета?
- А. Совокупность реквизитов, расположенных в определенной последовательности в документе.  
Б. Совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятых организацией.  
В. Порядок осуществления и обобщения записей на счетах бухгалтерского учета и совокупность регистров бухгалтерского учета, в которых производятся такие записи.  
Г. Способ группировки и текущего отражения изменений в составе имущества и источников его образования.
6. Учетная политика утверждается:
- а) руководителем организации;  
б) юристом организации;  
в) главным бухгалтером;  
г) главным экономистом.
7. Ответственность за рациональную организацию ведения бухгалтерского учета возлагается:
- а) на главного экономиста;  
б) главного бухгалтера;

- в) руководителя организации;
- г) юриста организации.

8. *Какими документами определяются методологические основы организации бухгалтерского учета?*

- А. Учредительными документами;
- Б. Положением об учетной политике;
- В. Законом «О бухгалтерском учете и отчетности»;
- Г. Нормативно-правовыми актами соответствующих министерств и ведомств.

9. *Способом, которым осуществляется корректировка суммы хозяйственной операции с большей на меньшую при правильной корреспонденции счетов, – это:*

- а) дополнительная запись;
- б) «красное сторно»;
- в) корректурный;
- г) обратная запись.

10. *Под организацией бухгалтерского учета понимается:*

- а) исполнение закона «О бухгалтерском учете и отчетности»;
- б) создание бухгалтерской службы в организации;
- в) комплекс элементов учетного процесса деятельности организации;
- г) соблюдение принципов бухгалтерского учета.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### **Задания для практических занятий**

#### *Проблемно-логические задания*

1. Согласны ли вы с тем, что в Законе № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» нашло отражение высказывание Э. П. Леоте – французского преподавателя коммерческих дисциплин: «Закон не может предписать обязательные формы счетоводства. Это значило бы посягнуть на свободу, здравый смысл и прогресс?»

Объясните свою точку зрения.

2. Когда на ваш взгляд сельскохозяйственной организации целесообразно использовать бухгалтерский аутсорсинг?

Обоснуйте ваше мнение.

3. Предложите три квалификационных требования для бухгалтера. Раскройте их содержание.

### Ситуационные задачи

**Задание 5.1.** В январе были получены учетные данные о наличии и движении денежных средств ОАО «Заболотье» (табл. 5.3).

Таблица 5.3

Информация о наличии и движении денежных средств  
ОАО «Заболотье» за январь 20\_\_ г.

Содержание информации	Сумма, руб. коп.
1. Остаток наличных денежных средств в кассе на 01.01	200,00
2. Наличие денежных средств на расчетном счете на 01.01	3 000,00
3. Получен долгосрочный кредит	6 000,00
4. Получены деньги в кассу с расчетного счета	300,00
5. Погашена задолженность подотчетного лица	12,00
6. Оплачен счет поставщику за материалы	340,00
7. Получена выручка от реализации продукции	420,00
8. Выдана заработная плата	280,00
9. Погашена задолженность материально ответственного лица в кассу	17,00
10. Выданы деньги работнику на командировку	200,00

*Требуется:*

- 1) составить бухгалтерские записи;
- 2) составить ведомости аналитического учета: ведомость № 1 по счету 50, ведомость № 2 по счету 51 (форма – табл. 5.4);
- 3) составить записи в главную книгу по счетам 50, 51 (форма – табл. 5.5).

Таблица 5.4

ВЕДОМОСТЬ №\_\_ аналитического учета по счету \_\_\_\_\_

№ операции	В кредит счета 50 (51) с дебета счетов					Итого
	70	71	76	...	...	
Итого						

Окончание таблицы 5.4

Оборотная сторона ведомости

Сальдо на начало месяца \_\_\_\_\_

№ операции	В дебет счета 50 (51) с кредита счетов					Итого
	51	71	76	...	...	
Итого						

Сальдо на конец месяца \_\_\_\_\_

Таблица 5.5

Главная книга по счету \_\_\_\_\_

Месяц	Обороты по дебету				Обороты по кредиту	Сальдо	
	70	71	76	...		Дебет	Кредит
На 01.01.20...							
Январь							
Февраль							
Март							
...							
Итого							

**Задание 5.2.** В ОАО «Заболотье» поступили материалы от поставщика на сумму 6000 руб.

*Требуется:* исправить допущенную ошибку (табл. 5.6).

Таблица 5.6

Записи, сделанные в учетных регистрах ОАО «Заболотье»

10		60	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1) 60 000			1) 60 000

**Задание 5.3.** ОАО «Заболотье» оплачен в бюджет налог на прибыль – 240 руб.

*Требуется:* исправить допущенную ошибку (табл. 5.7).

Таблица 5.7

Записи, сделанные в учетных регистрах ОАО «Заболотье»

51	
Дебет	Кредит
	1) 24

68	
Дебет	Кредит
1) 24	

**Задание 5.4.** ОАО «Заболотье» получены деньги в банке для выдачи заработной платы – 2100 руб.

*Требуется:* исправить допущенную ошибку (табл. 5.8).

Таблица 5.8

Записи, сделанные в учетных регистрах ОАО «Заболотье»

51	
Дебет	Кредит
	1) 2100

70	
Дебет	Кредит
1) 2100	



## *Раздел 2* **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ОРГАНИЗАЦИИ**

### *Глава 6* **Учет денежных средств. Учет расчетных и кредитных операций**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Бухгалтерский учет наличных денежных средств.
2. Бухгалтерский учет движения денежных средств на счетах, открытых в банках.
3. Документальное оформление расчетов по оплате труда.
4. Порядок расчета отдельных видов заработка.
5. Порядок расчета пособия по временной нетрудоспособности.
6. Порядок расчета удержаний из оплаты труда.
7. Аналитический и синтетический учет расчетов по оплате труда.
8. Документальное оформление и учет расчетов с подотчетными лицами.
9. Учет расчетов по возмещению материального ущерба.
10. Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками, покупателями.
11. Документальное оформление и учет расчетов с бюджетом.
12. Документальное оформление и учет расчетов по кредитам и займам.

#### *Законодательные акты, нормативные документы:*

1. Инструкция о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами // Постановление Правления Нацбанка РБ от 19.03.2019 г. № 117 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
2. Инструкция по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций // Постановление Минфина РБ от 29.03.2010 г. № 38 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
3. Инструкции о порядке исчисления среднего заработка // Постановление Минтруда и соцзащиты РБ от 10.04.2000 № 47

(с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

4. Положение о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам // Постановление Совмина РБ 28.06.2013 № 569 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

5. О порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках // Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 19.03.2019 № 176 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

6. Инструкция о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной // Постановление Минфина РБ от 30.06.2016 № 58 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

7. Инструкция по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость // Постановление Минфина РБ от 30.06.2012 № 41 (с изм. и доп.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

*Первичные учетные документы, учетные регистры: акт выполненных работ (оказанных услуг), заявление на получение наличных белорусских рублей, заявление на взнос наличной иностранной валюты, кассовая книга, книжка бригадира по учету труда и выполненных работ, наряд на сдельную работу, отчет об использованных суммах (авансовый отчет), объявление на взнос наличными, платежная ведомость, платежные инструкции (платежное поручение, платежное требование), приходный кассовый ордер, путевой лист трактора, расходный кассовый ордер, расчетная ведомость, табель учета рабочего времени, товарная накладная, товарно-транспортная накладная, учетный лист тракториста-машиниста.*

## 6.1. Учет денежных средств

### Бухгалтерский учет наличных денежных средств

**Наличные денежные средства** – это денежные знаки в виде банкнот и монет Национального банка Республики Беларусь, находящиеся в обращении и являющиеся законным платежным средством на территории Республики Беларусь.

В крупных организациях, при значительном объеме операций с наличными денежными средствами, для кассы выделяется отдельное помещение. Руководитель организации должен обеспечить сохранность наличных денег и принять иные меры по исключению возможности несанкционированного доступа в кассу.

**Кассовые операции организации** – это приходные и расходные операции с наличными деньгами (в национальной и иностранной валютах), совершаемые юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, между собой, с банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями и (или) с физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями, с отражением этих операций в соответствующих книгах учета, а также хранение наличных денег.

Осуществляет кассовые операции в организации кассир. С кассирами или лицами, выполняющими обязанности кассиров, заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

Денежные средства могут поступать в кассу организаций:

а) с текущих (расчетных) счетов организации в банке. Наличные денежные средства (белорусские рубли, наличная иностранная валюта), полученные организацией в банке, расходуются на цели, указанные при их получении;

б) в качестве выручки за день, в случае оказания разовых услуг, реализации бывшего в употреблении имущества;

в) в виде возврата денег, ранее полученных с текущего (расчетного) счета и выданных из кассы организации на определенные цели (например, в подотчет работникам организации).

Поступившие наличные денежные средства организации сдают для хранения в банк.

Если организации *имеют постоянные поступления наличных денег* в качестве выручки от реализации продукции, работ, услуг, то, согласно действующему законодательству, они самостоятельно

в письменной форме определяют порядок и сроки сдачи наличных белорусских рублей. *Под постоянными поступлениями* понимается поступление денег в предыдущем календарном месяце более пяти дней.

Организации, как правило, не имеют постоянных поступлений наличных денег в качестве выручки от реализации продукции, работ, услуг. В этом случае, согласно действующему законодательству, организации *могут* самостоятельно в письменной форме определять порядок и сроки сдачи (выдачи) наличных денег в банк, а также остаток наличных белорусских рублей в кассе организации. Если остаток наличных белорусских рублей в кассе установлен, то организация может хранить наличные деньги в кассах только в пределах установленного остатка.

Кассовые операции по приему и выдаче наличных денежных средств оформляются по формам документов, установленным законодательством.

*Прием наличных денег* в организациях, имеющих право не использовать кассовое оборудование, платежные терминалы, осуществляется по приходным кассовым ордерам (далее – ПКО), а также другим приходным документам в соответствии с законодательством. Организация самостоятельно принимает решение о необходимости оформления ПКО или о применении банковского документа.

Бланк ПКО не относится к бланкам документов с определенной степенью защиты. ПКО можно заполнять вручную либо с помощью технических средств при условии сохранения реквизитов. Выписывается ПКО в одном экземпляре. ПКО состоит из приходного кассового ордера и квитанции к нему (рис. 6.1).

*Выдача наличных денег* из кассы организации осуществляется по расходным кассовым ордерам (далее – РКО). РКО можно заполнять вручную либо с помощью технических средств. В зависимости от количества лиц, которым выдаются наличные деньги из кассы, РКО может оформляться:

- а) в отдельности на каждое физическое лицо, которому производится разовая выдача наличных денег из кассы;
- б) на общую сумму денег, выданную из кассы по платежной ведомости (на несколько получателей), без составления РКО на каждого получателя.

Исправлений в ПКО и РКО не допускается.

ОАО «Заболотье» (наименование организации)	
<b>ПРИХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР № 21</b> 13 февраля 2022 г.	
Корреспонди- рующий счет, субсчет	Сумма, руб. коп.
51	175,40
Принято от <u>Белой Ольги Анатольевны</u> (фамилия, собственное имя и отчество (если таковое имеется))	
Основание <u>Получены наличные деньги в банке с расчетного счета на основании заявления № 23 от 13.02.2022 на хозяйственные расходы</u>	
Ставка НДС _____ %	
Сумма НДС _____ руб. _____ коп. (цифрами) (цифрами)	
Сумма с НДС <u>Сто семьдесят пять руб. 40 коп.</u> (прописью) (цифрами)	
Приложение <u>Расходный кассовый ордер банка № 405 от 13.02.2022</u>	
Главный бухгалтер <u>ГРИБ А.В. Гриб</u> (подпись) (инициалы, фамилия)	
Получил кассир <u>ЖУК К.М. Жук</u> (подпись) (инициалы, фамилия)	

ОАО «Заболотье» (наименование организации)	
<b>КВИТАНЦИЯ</b> к приходному кассовому ордеру № 21 13 февраля 2022 г.	
Принято от	<u>Белой Ольги Анатольевны</u> (фамилия, собственное имя и отчество (если таковое имеется))
Основание <u>Получены наличные деньги в банке с расчетного счета на основании заявления № 23 от 13.02.2022 на хозяйственные расходы</u>	
Ставка НДС _____ %	
Сумма НДС _____ руб. _____ коп. (цифрами) (цифрами)	
Сумма с НДС <u>Сто семьдесят пять руб. 40 коп.</u> (прописью) (цифрами)	
Главный бухгалтер <u>ГРИБ А.В. Гриб</u> (подпись) (инициалы, фамилия)	
Получил кассир <u>ЖУК К.М. Жук</u> (подпись) (инициалы, фамилия)	

Рис. 6.1. Приходный кассовый ордер

РКО заполняет лицо, имеющее соответствующие полномочия. Выписывается РКО в одном экземпляре (рис. 6.2).

<u>ОАО «Заболотье»</u> (наименование организации)	
<b>РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР N 49</b>	
<i>13 февраля 2022 г.</i>	
Корреспондирующий счет, субсчет	Сумма, руб. коп.
51	964,50
Выдать	<i>Скакун Инне Михайловне</i> (фамилия, собственное имя и отчество (если таковое имеется))
Основание	<i>Для сдачи в Беларусбанк № 533/105 согласно приказу №9 от 03.01.2022</i>
Сумма	<i>Девятьсот шестьдесят</i> руб. <i>50</i> коп. <i>четыре</i> (прописью) (цифрами)
Приложение	–
Руководитель	<u>ПАХОВ</u> (подпись) <u>А.А. Пахов</u> (инициалы, фамилия)
Главный бухгалтер	<u>ГРИБ</u> (подпись) <u>А.В. Гриб</u> (инициалы, фамилия)
Получил	<u>СКАКУН</u> (подпись получателя)
Предъявлен документ	<i>Паспорт МР3266662, выдан 21.02.2018 Фрунзенским РУВД г. Минска</i> (данные о документе, удостоверяющем (подтверждающем) личность получателя)
Выдал кассир	<u>Жук</u> (подпись) <u>К.М. Жук</u> (инициалы, фамилия)

Рис. 6.2. Расходный кассовый ордер

При наличии «Кассы» как обособленного подразделения оформление ПКО и РКО производится в определенной последовательности (табл. 6.1)

Все поступления наличных денег в белорусских рублях в кассу организации и выдача их из кассы организации должны быть отражены

в *кассовой книге*. Основанием для записей в кассовую книгу являются оформленные в соответствии с законодательством приходные и расходные кассовые ордера.

Таблица 6.1

Алгоритм документального оформления кассовых операций

Место оформления ПУД	Действие с ПУД	Персоналии
Бухгалтерия организации	Заполнение реквизитов ПКО и РКО	Бухгалтер, который, как правило, ведет участок «Касса», «Расчетные счета»
	Проставление подписей соответствующих лиц для легитимности ПКО и РКО	ПКО подписывается главным бухгалтером (либо лицом, им уполномоченным); РКО подписывается руководителем и главным бухгалтером (или лицом, имеющим соответствующие полномочия)
	Запись в журнале регистрации выданных ПКО и РКО	Бухгалтер, который, как правило, ведет участок «Касса», «Расчетные счета»
<i>Передача ПКО и РКО в кассу организации</i>		
Касса организации	Проверка правильности оформления ПКО и РКО	Кассир (бухгалтер-кассир)
	Подпись надлежаще оформленных ПКО и РКО	В ПКО в строке «Получил» расписывается кассир (бухгалтер-кассир). В РКО в строке «Получил» расписывается получатель денег, в строке «Выдал» – кассир (бухгалтер-кассир). Примечание: кассир подписывает РКО только после выдачи наличных денег

Кассовая книга ведется вручную или с помощью программно-технических средств, заполняется кассиром за каждый рабочий день, в котором совершаются кассовые операции по приему и выдаче наличных денег из кассы.

При ведении кассовой книги вручную ее листы должны быть пронумерованы и прошнурованы. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера.

Каждый лист кассовой книги состоит из двух частей:

1. *Неотрывная часть листа* (с горизонтальной разлиновкой) – первый экземпляр – остается в кассовой книге.

2. *Отрывная часть листа* (второй экземпляр) заполняется с лицевой и оборотной сторон через копировальную бумагу (при заполнении вручную). Является отчетом кассира.

Обе части листа нумеруются одинаковыми номерами.

Ежедневно в конце рабочего дня кассир подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток наличных денег по кассе на конец дня и передает в бухгалтерскую службу в качестве отчета кассира второй отрывной экземпляр листа кассовой книги с приложенными приходными и расходными кассовыми документами под расписку в кассовой книге. Записи в кассовой книге ведутся до ее полного использования.

Касса в иностранной валюте организуется и ведется аналогично тому, как и в национальной валюте. Документальное оформление кассовых операций по приему и выдаче наличных денежных средств в иностранной валюте оформляется *ПКО (валютный)*, *РКО (валютный)* или другими приходными и расходными документами в соответствии с законодательством.

Организации, получающие с банковских расчетных счетов наличную иностранную валюту на расходы, связанные с зарубежными командировками, самостоятельно в письменной форме:

а) определяют необходимость установления остатка наличной иностранной валюты в своих кассах;

б) устанавливают размер этого остатка на конец рабочего дня в номинале каждой иностранной валюты или в эквиваленте одного вида валюты.

Хранить наличную валюту в кассе можно в пределах установленного остатка. При его превышении валюта должна быть сдана в банк на следующий рабочий день.



Если же организация не установит остаток наличной иностранной валюты, то остаток будет считаться нулевым. Вся поступившая в кассу за день валюта подлежит сдаче в банк на следующий рабочий день.

Бухгалтерский учет кассовых операций ведется на счете 50 «Касса». Счет основной, активный. Поступление денежных средств в кассу организации отражается по дебету счета 50. Выплата денежных средств из кассы организации отражается по кредиту счета 50.

Касса в иностранной валюте ведется обособленно по каждому виду валют.

**Пример 6.1.** Остаток денежных средств в кассе ООО «Заболотье» на начало рабочего дня 20 числа текущего месяца составляет 400 руб. 30 коп. В течение дня в кассе произведены следующие операции:

- с расчетного счета на основании заявления на снятие наличных денег № 162 получены деньги в кассу 400 руб.;
- по платежной ведомости выплачен аванс на командировку работникам на сумму 350 руб. 72 коп.;
- поступила выручка за оказание услуг по перевозке от покупателя 24 руб. 76 коп.;
- на расчетный счет сдана выручка в размере 340 руб. 98 коп. за реализованную работникам организации продукцию;
- поступила денежная сумма в размере 36 руб. от Иодо К.М. как возврат не использованных подотчетных сумм.

*Необходимо определить остаток денежных средств в кассе на конец рабочего дня.*

**Решение**

Отразим на счетах бухгалтерского учета кассовые операции (табл. 6.2).

Таблица 6.2

Бухгалтерские записи по отражению в учете кассовых операций

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
	Дебет	Кредит		
Оприходованы поступившие с расчетного счета деньги	50	51	400,00	ПКО

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
	Дебет	Кредит		
Выдан аванс на командировку работникам	71	50	350,72	Платежная ведомость, РКО
Оприходованы деньги, полученные от покупателей за оказанные услуги	50	62	24,76	ПКО
Сданы деньги на счет в обслуживающий банк	51	50	340,98	РКО
Оприходованы деньги, возвращенные подотчетным лицом	50	71	36,00	ПКО

Определим остаток денег в кассе на конец рабочего дня – 169,36 руб. (рис. 6.3).

<i>Сальдо на начало дня</i>	<b>400,30</b>		
Приход, всего	<b>460,76</b>	Расход, всего	<b>691,70</b>
в том числе	400,00	в том числе	350,72
	24,76		340,98
	36,00		
<i>Сальдо на конец дня</i>	<b>169,36</b>		
	<i>(400,30 + 460,76 – 691,70)</i>		

Рис. 6.3. Движение денежных средств организации по счету 50 «Касса» за 20 число текущего месяца

### Бухгалтерский учет движения денежных средств на счетах, открытых в банках

Организация самостоятельно выбирает банк для расчетно-кассового обслуживания. Ограничений по количеству открываемых

в банках текущих счетов организациям нет. У организации может быть несколько текущих (расчетных) счетов в разных банках. Порядок открытия текущего (расчетного) счета, согласно действующему законодательству, представлен на рис. 6.4.

1. *Представление в банк:*

- а) заявления на открытие текущего (расчетного) счета;
- б) копии устава (учредительного договора), с наличием отметки о проведении государственной регистрации.

2. *Оформляется карточка как документ, подтверждающий подлинность подписей должностных лиц.*

3. *Заключение договора текущего счета.*

4. *Открытие текущего счета.* На следующий рабочий день после заключения договора открывается банковский счет с присвоением ему номера, позволяющего установить принадлежность такого счета. Номер счета имеет фиксированную длину в двадцать восемь разрядов и следующую структуру:

**AA BB CCCC DDDD EEEE EEEE EEEE EEEE**,

где AA (1–2-й буквенные разряды) – международный код Республики Беларусь;

BB (3–4-й цифровые разряды) – контрольное цифровое значение;

CCCC (5–8-й буквенно-цифровые разряды) – первые четыре символа банковского идентификационного кода банков, их филиалов;

DDDD (9–12-й цифровые разряды) – балансовый счет согласно планам счетов бухгалтерского учета;

EEEE EEEE EEEE EEEE (13–28-й буквенно-цифровые разряды) – определяемая банками нумерация индивидуального счета.

*Например, **BY55 ALFA 3012 1449 0000 7012 0000***

5. *Информирование об открытии счета.* Банки в течение 1 рабочего дня с даты открытия счетов созданными (реорганизованными) организациями обязаны направить сообщение об их открытии: а) налоговому органу, б) органу ФСЗН.

Рис. 6.4. Последовательность открытия банковского счета

Прием наличности от организаций в кассах банках осуществляется *по объявлению на взнос наличными*. Объявление на взнос наличными – представляет собой комплект документов, состоящий из объявления, ордера и квитанции (рис. 6.5).

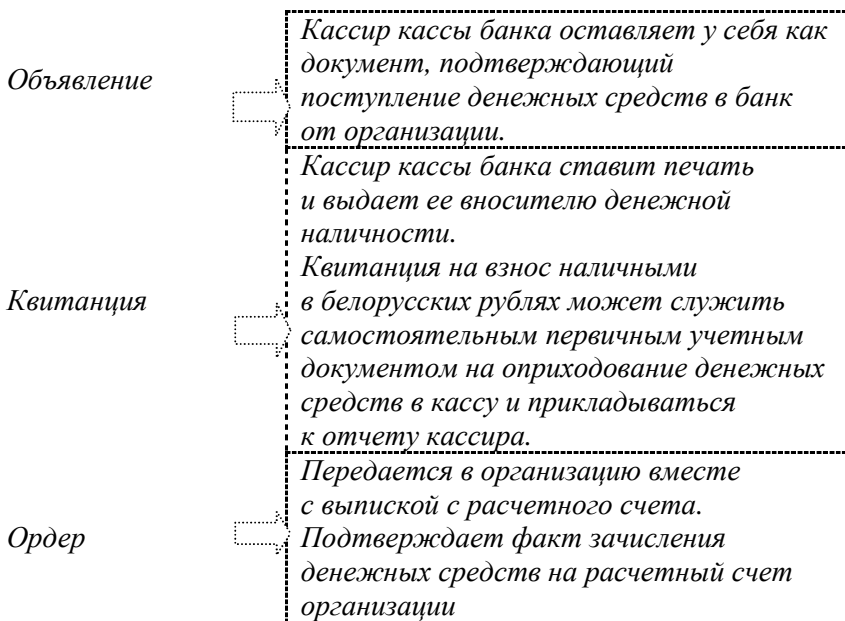


Рис. 6.5. Структура документа «Объявление на взнос наличными»

Получение наличных денежных средств с текущих (расчетных) и иных банковских счетов осуществляется на основании *заявления на получение наличных белорусских рублей*. Форма заявления разрабатывается в обслуживающем банке, может быть на бумажном носителе, в виде электронного документа или электронного сообщения, при дистанционном банковском обслуживании.

Расчеты в безналичной форме в виде банковского перевода проводятся на основании *платежных инструкций* посредством: а) представления расчетных документов (платежного поручения, платежного требования, платежного ордера); б) использования платежных инструментов (банковской платежной карточки и других инструментов) и средств платежа при осуществлении соответствующих операций; в) представления и использования иных документов и инструментов в случаях, предусмотренных Национальным банком.

Банки периодически сообщают владельцам счета о произведенных операциях на расчетном счете, выдавая владельцам счета *выписки со счетов* с приложением к ним документов, на основании

которых были выполнены зачисления или списания со счета. В выписке указываются суммы входящего и исходящего остатков по счету, движение денег по счету. Порядок выдачи выписок банка оговорен в договоре между клиентом и банком. Выписка обрабатывается в бухгалтерии организации.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в белорусских рублях на расчетных счетах организации, открытых в банках предназначен счет 51 «Расчетные счета». По дебету счета 51 отражается поступление денежных средств на расчетные счета, по кредиту – списание денежных средств с расчетных счетов организации.

**Пример 6.2.** Остаток денежных средств на расчетном счете ООО «Заболотье» на начало рабочего дня 20 числа текущего месяца составляет 45 200 руб. Согласно выписке банка 20 числа текущего месяца произведены следующие операции:

а) зачислено на расчетный счет организации:

- 1 500 руб. от учредителя в погашение задолженности по формированию уставного капитала;
- 60 000 руб. выручка от покупателя за реализованную в прошлом месяце продукцию организации;
- 800 руб. возврат поставщиком сумм, перечисленных ему ранее в виде аванса в оплату материалов. Основание – двусторонне соглашение о расторжении договора;
- 100 000 руб. возврат на расчетный счет денежных средств, ранее размещенных в виде депозита (по окончании действия договора по депозиту);

б) перечислено с расчетного счета организации:

- 21 000 руб. – заработная плата работников организации (на карт-счета);
- 7 350 руб. – в счет погашения задолженности ФЗСН по страховым взносам и платежам;
- 126 руб. – в счет погашения задолженности БРУСП «Белгосстрах» по причитающимся платежам.

*Необходимо определить остаток денежных средств на расчетном счете на конец рабочего дня.*

**Решение**

Отразим на счетах бухгалтерского учета операции по движению денежных средств на расчетном счете (табл. 6.3).

Таблица 6.3

Бухгалтерские записи по отражению в учете операций по движению денежных средств на расчетном счете организации

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Отражено зачисление на расчетный счет денежных средств в счет погашения задолженности учредителя по вкладу в уставный капитал	51	75-1	1 500,00	Выписка банка, платежное поручение
Отражено зачисление на расчетный счет выручки от покупателя за реализованную ему продукцию	51	62	60 000,00	Выписка банка, платежное поручение
Отражен возврат поставщиком сумм, перечисленных ему ранее авансовым платежом в оплату материалов, зачисленный на расчетный счет	51	60	800,00	Выписка банка, платежное поручение, соглашение о расторжении договора
Отражено зачисление на расчетный счет денежных средств, ранее размещенных в виде депозита	51	55	100 000,00	Выписка банка, платежное поручение, договор депозита
Выплачена заработная плата на счета работников организации	70	51	21 000,00	Выписка банка, платежное поручение

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Перечислены средства в счет погашения задолженности: – ФЗСН; – БРУСП «Белгосстрах»	69 76-2	51 51	7 350,00 126,00	Выписка банка, платежное поручение

Определим остаток денежных средств на расчетном счете на конец рабочего дня (рис. 6.6).

<i>Сальдо на начало дня</i>	<b>45 200,00</b>		
Зачислено, всего	<b>162 300,00</b>	Перечислено, всего	<b>28 476,00</b>
в том числе	1 500,00	в том числе	21 000,00
	60 000,00		7 350,00
	800,00		126,00
	100 000,00		
<i>Сальдо на конец дня</i>	<b>179 024,00</b>		
	<i>(45 200,00 + 162 300,00 – 28 476,00)</i>		

Рис. 6.6. Движение денежных средств организации по счету 51 «Расчетные счета» за 20 число текущего месяца

Аналитический учет по счету 51 «Расчетные счета» ведется по каждому открытому расчетному счету.

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на текущих (расчетных) счетах в иностранной валюте, открытых в банках предназначен счет 52 «Валютные счета». Для открытия текущего валютного счета клиент предоставляет в банк документы аналогичные документам на открытие текущих (расчетных) счетов в национальной валюте. С банком заключается договор на открытие текущего валютного счета в иностранной валюте.

Счет 52 «Валютные счета» – счет активный. По дебету счета 52 отражается поступление денежных средств на текущие валютные счета, по кредиту – списание денежных средств с текущих валютных счетов организации.

Поступление денежных средств в иностранных валютах на валютные счета отражается в бухгалтерском учете записью:

*дебет счета 52 «Валютные счета»,*

*кредит счетов 50 «Касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и др.*

Списание денежных средств в иностранных валютах с валютных счетов организации отражается в бухгалтерском учете записью:

*дебет счетов 50 «Касса», 57 «Денежные средства в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.,*

*кредит счета 52 «Валютные счета».*

Учет денежных средств на валютных счетах ведется в иностранной валюте и в белорусских рублях, то есть эквиваленте, полученном при пересчете иностранной валюты на официальный курс Национального банка Республики Беларусь на дату совершения хозяйственных операций или отчетную дату.

Аналитический учет по счету 52 «Валютные счета» ведется по каждому открытому валютному счету.

## **6.2. Учет расчетов с работниками**

### **Документальное оформление расчетов по оплате труда**

Эффективность работы организации зависит от эффективного использования труда работников – вклада или объема труда, вложенного в организацию работником.

**Работник** – лицо, состоящее в трудовых отношениях с организацией на основании заключенного трудового договора.

**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.

При приеме работника на работу с ним заключается трудовой договор. Движение личного состава работников организации оформляется приказами или распоряжениями. На их основании



осуществляться оперативный учет движения численности, изменений, происходящих в составе персонала.

Учетом личного состава работников в организациях занимается отдел кадров. В отделе кадров на каждого работника заполняется *личная карточка*, а на руководящих работниках, специалистов дополнительно ведется *личный листок по учету кадров*. В бухгалтерии организации на основании личной карточки открываются *лицевые счета работника* или другой соответствующий ему документ.

Первичную учетную документацию по учету труда и заработной платы можно условно разделить на два вида:

- 1) документы по учету использования рабочего времени;
- 2) документы по учету расчетов с работниками.

Законодательством на нанимателя возложена обязанность организации учета рабочего времени. Такой учет согласно ст. 133 Трудового кодекса ведется в *табелях использования рабочего времени, в годовых табельных карточках* и других документах. Табельный учет предполагает отражение всех фактов соблюдения и нарушения трудового распорядка, в том числе опозданий и задержек на работе. Формы этих документов, а также порядок их заполнения утверждаются нанимателем. Табель ведет (заполняет) уполномоченный работник (работники) организации.

Для бухгалтера, ответственного за начисление заработной платы, табель является одним из основных документов, необходимых для произведения расчетов с персоналом по оплате труда (заработная плата, пособия по временной нетрудоспособности, отпуска и др.).

Для учета использования рабочего времени при выполнении работниками различных работ кроме табеля в организации могут оформляться и другие документы. Формы первичных учетных документов по учету рабочего времени и расчетов с работниками и требования к их заполнению определяются организацией самостоятельно. Однако приказом Министерством сельского хозяйства и продовольствия от 01.07.2011 № 268 установлены примерные формы учетных документов для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства. Организации имеют право в своей учетной политике выбрать документы, рекомендованные Минсельхозпродом (табл. 6.4).

Таблица 6.4

Документальное оформление учета использования рабочего времени  
и начисления заработка

Документ	Цель составления
Книжка бригадира по учету труда и выполненным работ	Для учета отработанного времени, объемов выполненных работ и начисления заработной платы работникам, занятым на конно-ручных работах в растениеводстве
Учетный лист тракториста-машиниста	Для учета работ, выполняемых тракторами, комбайнами и другими самоходными машинами (кроме транспортных работ тракторов)
Табель учета рабочего времени и начисления заработка работникам животноводства	Для учета отработанного времени, объемов выполненных работ и начисления заработной платы работников животноводства
Путевой лист грузового автомобиля	Учет работы грузовых автотранспортных средств, начисления заработной платы водителю, расчетов за перевозки грузов
Наряд на сдельную работу	Учет отработанного времени, объемов выполненных работ и начисления заработной платы работникам по сдельным расценкам
Путевой лист трактора	Учет работы тракторов на транспортных работах и начисления заработной платы трактористов

Все первичные учетные документы в бухгалтерию организации должны представляться в бухгалтерию в сроки, установленные графиком документооборота для расчета заработка. Труд работников может оплачиваться в денежной, натуральной или смешанной форме оплаты.

Ежемесячно при выплате зарплаты работнику надо выдавать *расчетный листок*, составленный по форме, утвержденной учетной политикой организации. В расчетном листке должны быть указаны:

а) все суммы, начисленные работнику за этот месяц по составляющим (оклад, премия, надбавки и т. д.);

б) все суммы, удержанные из доходов работника, а также выплаченные в этом месяце (подходный налог, обязательные страховые взносы на пенсионное страхование, аванс, отпускные, удержания по распоряжению нанимателя, по исполнительным документам и т. д.);

в) сумма к выплате.

### **Порядок расчета отдельных видов заработка**

Заработная плата работника в основном определяется по истечении отработанного месяца.

Определение размеров, структуры, условий и порядка выплаты заработной платы работникам за исполнение ими трудовых обязанностей (**оплата труда работников**) регламентировано Трудовым кодексом, иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашением, иными локальными правовыми актами и трудовым договором. Формы, системы и размеры оплаты труда работников, в том числе стимулирующие и компенсирующие выплаты, устанавливаются нанимателем. Зарплата работника за работу в нормальных условиях в течение нормальной продолжительности рабочего времени при выполнении своих трудовых обязанностей с учетом отработанного рабочего времени не должна быть ниже размера месячной и часовой минимальной заработной платы, устанавливаемой законодательством Республики Беларусь. **Минимальная заработная плата** (месячная и часовая) – государственный минимальный социальный стандарт в области оплаты труда.

В случаях, установленных законодательством оплата труда работников организации производится по среднему заработку:

– оплата за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с получением образования) отпусков;

– выплата денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск;

– выплата выходного пособия;

- оплата времени выполнения государственных или общественных обязанностей;
- оплата вынужденного прогула;
- другие случаи, предусмотренные законодательством.

Порядок расчета среднего заработка установлен Постановлением Минтруда РБ от 10.04.2000 № 47 (ред. от 04.01.2018), утвердившим Инструкцию о порядке исчисления среднего заработка. При исчислении среднего заработка учитывается заработная плата, начисленная работнику за работу, обусловленную трудовым договором (рис. 6.7).

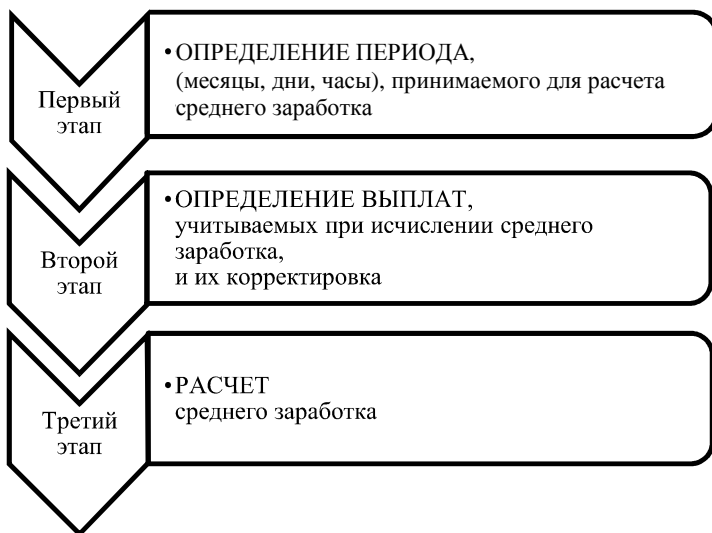


Рис. 6.7. Порядок расчета среднего заработка

Рассмотрим порядок расчета среднего заработка *на примере оплаты трудового отпуска*.

На *первом этапе* определения среднего заработка для расчета отпускных необходимо определить период (месяцы), принимаемый для расчета (далее – *расчетный период*). По общему правилу этот период включает в себя 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу начала отпуска.

Однако в расчет отпускных включаются не все месяцы, входящие в расчетный период. Из расчета надо исключить месяцы, в которых в соответствии с законодательством работник освобождался

от работы с частичным сохранением или без сохранения заработной платы (неполные месяцы). При этом неполный месяц не исключается из расчетного периода, если начисленная в нем заработная плата работника была не ниже заработной платы, начисленной в полных месяцах.

На *втором этапе* определения среднего заработка для расчета отпускных необходимо рассчитать сумму заработной платы, начисленную за расчетный период. В расчет включаются:

- выплаты за выполненную работу и отработанное время;
- выплаты, произведенные по среднему заработку за неотработанное время.

Ежемесячные и ежеквартальные премии, вознаграждения (единовременные выплаты) по результатам работы за год включаются в заработок того месяца, в котором они начислены, независимо от того, за какой месяц они выплачиваются. При этом в расчет они включаются в полной начисленной сумме.

В расчет не включаются:

- выплаты, начисленные не по трудовым, а по иным договорам, заключенным с этим работником (например, вознаграждение за работу, выполненную по гражданско-правовому договору);
- выплаты, не относящиеся к оплате труда, и выплаты социального характера (например, материальная помощь);
- другие выплаты, определенные законодательством (например, пособие по временной нетрудоспособности).

При расчете отпускных может возникнуть необходимость корректировать сумму заработной платы, начисленную за месяцы расчетного периода в случае повышения зарплаты. Заработок следует откорректировать на *поправочные коэффициенты*, если в периоде, взятом для расчета, или в месяце, на который приходится отпуск, произошло повышение размера тарифной ставки (оклада) или тарифной ставки 1-го разряда.

Поправочный коэффициент (К) рассчитывается по формуле:

К	=	Тарифная ставка 1-го разряда, установленная в организации, исходя из которой рассчитывается тарифная ставка (оклад) работника в месяце начала отпуска	·	Тарифная ставка 1-го разряда, установленная в организации, исходя из которой рассчитывается тарифная ставка (оклад) работника в месяце, принимаемом в расчет отпускных
---	---	---	---	--

или

К	=	Тарифная ставка (оклад) работника в месяце начала отпуска	.	Тарифная ставка (оклад) работника в месяце, принимаемом в расчет отпускных
---	---	--	---	---

Поправочные коэффициенты не рассчитывают и не применяют:  
– при установлении работнику фиксированного должностного оклада;

– при увеличении тарифной ставки (оклада) за счет повышения тарифного коэффициента;

– при увеличении тарифной ставки (оклада) за счет изменения размеров надбавок и повышений.

На *третьем этапе* осуществляем расчет среднего заработка. Общий порядок расчета среднедневного заработка применяется в том случае, если в расчетном периоде (обычно 12 календарных месяцев) остался хотя бы один полный месяц, принимаемый для расчета отпуска. При определении сумм, подлежащих выплате работникам за время отпуска, среднедневной заработок определяется путем деления заработной платы, начисленной работнику за месяцы, принимаемые для исчисления среднего заработка, сохраняемого за время отпуска, на количество этих месяцев и на среднемесячное количество календарных дней, равное 29,7.

Расчет производится следующим образом:

Среднедневной заработок	=	сумма заработной платы, начисленная за расчетный период (с учетом поправочных коэффициентов)	/	количество отработанных месяцев рас- четного пе- риода	/	среднее количество календарных дней в месяце (29,7)
----------------------------	---	--	---	--	---	--

Определив среднедневной заработок, *определяем сумму отпускных*. В общем порядке заработок, сохраняемый за время нахождения в трудовом отпуске, рассчитывается путем умножения среднедневного заработка на количество календарных дней отпуска.

Оплата, причитающаяся к выплате	=	среднедневной заработок	·	количество календарных дней отпуска, подлежащих оплате
---------------------------------------	---	----------------------------	---	--

**Пример 6.3.** Рабочему цеха по переработке мяса, принятого на работу с 14 мая текущего года, предоставлен отпуск с 15 октября текущего года продолжительностью 14 календарных дней. Тарифная ставка 1-го разряда, применяемая для определения оклада данного работника в текущем году, была установлена в размере: с 01.05 – 100 руб.; с 01.08 – 110 руб.

Заработок рабочего состоит из оклада и ежемесячной премии, которая начисляется по результатам работы за предыдущий месяц и размер которой зависит от отработанного работником времени.

Таблица 6.5

Исходные данные

Месяц	Начислено, руб. коп.		
	Тарифный оклад	Премия	Больничный
Май	400	х	х
Июнь	800	50	х
Июль	600	100	210
Август	880	75	х
Сентябрь	880	150	х

*Необходимо определить сумму заработной платы работника за время отпуска.*

**Решение**

Период, в котором работник работал в организации 5 месяцев. Из них два (май и июль) являются неполными (в середине мая работник был принят на работу, в июле работник болел). Следовательно, период, взятый для расчета, составляет 4 месяца (июнь–сентябрь текущего года).

Произведем расчет среднего заработка с учетом изменения тарифной ставки первого разряда и поправочного коэффициента (табл. 6.6)

Таблица 6.6

## Расчет среднего заработка

Месяц	Начислено, руб.			Сумма выплат, которые учитываются при расчете, руб.	Поправочный коэффициент	Сумма выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка с учетом корректировки, руб.	Сумма заработка, включаемая в расчет, руб.
	Тарифный оклад, руб.	Премия, руб.	Больничный, руб.				
Июнь	800	50		850	1,100 (110/100)	935	935
Июль	600	100	210	700		770*	–
Повышение ТС 1-го разряда							
Август	880	75		955	1,000 (110/110)	955	955
Сентябрь	880	150		1 030		1 030	1 030
Заработок, начисленный в принимаемых для расчета месяцах							2 920
Среднедневной заработок (2 975 руб. / 3 мес. / 29,7) <i>3 мес. – количество месяцев, принимаемых для расчета</i>							32,77

\* За июль рабочему начислены пособие по временной нетрудоспособности (210 руб.), зарплата за оставшиеся отработанные дни (600 руб.) и премия за прошлый месяц 100 руб.

Заработок в июле с учетом корректировки, без учета пособия по временной нетрудоспособности (в сумму выплат, которые учитываются при исчислении среднего заработка, не включается пособие по временной нетрудоспособности) оказался не ниже заработка в остальных «полных» месяцах периода, взятого для расчета (770 руб.). Следовательно, заработок за июль не учитывается при исчислении отпускных. Таким образом, для расчета среднего заработка принимается информация только трех месяцев (июнь, август и сентябрь).

Сумма отпускных, которую необходимо начислить рабочему за дни отпуска, равна 458,81 руб. (32,77 руб. · 14 д.).



## Порядок расчета пособия по временной нетрудоспособности

Законодательством Республики Беларусь предусмотрены два вида пособия по временной нетрудоспособности:

– пособие, назначаемое в случае утраты трудоспособности в связи с общим заболеванием или травмой в быту и других случаях за счет средств государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь (управляемых Фондом социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (далее – ФСЗН)) (далее – пособие ФСЗН) в соответствии с Законом Республики Беларусь от 31.01.1995 № 3563-ХП «Об основах государственного социального страхования»;

– пособие, назначаемое в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием за счет средств обязательного страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (управляемых Белорусским республиканским унитарным страховым предприятием «Белгосстрах») в соответствии с Положением о страховой деятельности в Республике Беларусь, утвержденным Указом Президента Республики Беларусь от 25.08.2006 № 530 «О страховой деятельности» (далее – Положение № 530).

В соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 11.05.2019 № 175 пособие по временной нетрудоспособности в связи со страховым случаем назначается и выплачивается БРУСП «Белгосстрах».

Порядок обеспечения пособием ФСЗН регулируется *Положением о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам*, утвержденным Постановлением Совмина РБ от 28.06.2013 № 569 (далее – Положение № 569). Право на пособие ФСЗН имеют лица:

– работающие или осуществляющие иной вид деятельности, на которых распространяется государственное социальное страхование;

– за них (ими самими), в предусмотренных законодательством о государственном социальном страховании случаях, уплачиваются обязательные страховые взносы на социальное страхование в бюджет ФСЗН.

Работникам юридических лиц любых организационно-правовых форм, за которых уплачиваются обязательные страховые взносы

в соответствии с законодательством, пособия назначаются по случаям временной нетрудоспособности, беременности и родам, наступившим со дня участия в системе государственного социального страхования.

Пособия ФСЗН назначаются специальной комиссией, созданной в организации, на основании *листка нетрудоспособности*. Неправильно оформленный или недооформленный листок нетрудоспособности возвращается сотруднику и не оплачивается до тех пор, пока организация здравоохранения не внесет в него изменения.

Пособие необходимо назначить в течение 10 дней с даты представления работником листка нетрудоспособности, а если для назначения пособия необходима дополнительная информация – в течение 1 месяца. Назначается пособие, если обращение за ним последовало не позднее 6 месяцев со дня, следующего за днем окончания периода освобождения от работы в связи с временной нетрудоспособностью.

Пособие ФСЗН назначается за *календарные дни*, удостоверенные листком нетрудоспособности. Днем возникновения права на пособие ФСЗН является первый день освобождения от работы в связи с временной нетрудоспособностью.

**Пример 6.4.** С 02.01 текущего года на работу в ремонтную мастерскую организации принят рабочий. 16 октября 2021 г., отработав полную смену, обратился к врачу и оформил листок нетрудоспособности с этого же дня. Рабочий представил в организацию листок нетрудоспособности в связи с заболеванием с 16 по 30 октября. По решению комиссии пособие по временной нетрудоспособности назначается с 17 октября (за 16 октября работник отработал и ему будет начислена заработная плата) по 30 октября, то есть на 14 календарных дней.

Порядок исчисления размера пособия ФСЗН представлен на рис. 6.8.

Порядок расчета среднего заработка для расчета пособия ФСЗН аналогичен этапам, представленным на рис. 6.7.

На *первом этапе* определяем расчетный период. Для расчета среднедневного заработка в общем случае принимается период, который составляет 6 календарных месяцев, предшествующих месяцу, в котором возникло право на пособие.

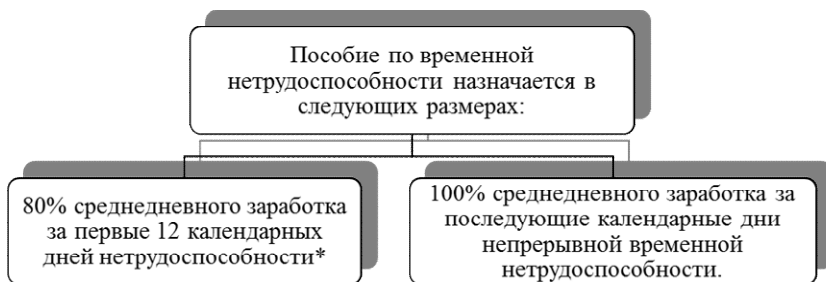


Рис. 6.8. Порядок исчисления размера пособия по временной нетрудоспособности

*\* Пособие по временной нетрудоспособности назначается в размере 100 % среднего заработка за календарные дни, удостоверенные листком нетрудоспособности в случаях, установленных законодательством. Минимальный размер пособий за календарный месяц устанавливается в размере 50 процентов наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Минтруда и соцзащиты, за два последних квартала относительно каждого календарного месяца освобождения от работы или иной деятельности согласно листку нетрудоспособности.*

На втором этапе определяем сумму выплат для расчета среднего заработка. Для исчисления пособий по временной нетрудоспособности в заработок включаются выплаты при одновременном соблюдении следующих условий:

- на выплаты в соответствии с законодательством начисляются обязательные страховые взносы в ФСЗН;
- выплата должна быть оплатой труда, т. е. выплачена за результаты работы. При этом выплаты, носящие единовременный характер, в заработок не включаются. Заработная плата, надбавки и доплаты к ней включаются в заработок того месяца, за который они начислены. Премии и иные выплаты включаются в заработок за тот месяц, в котором они выплачены;
- в связи с временной нетрудоспособностью работник утрачивает право на эту выплату;
- дни, за которые начислена выплата, участвуют в расчете среднего (среднечасового) заработка.

Заработок для исчисления пособий за каждый календарный месяц расчетного периода не может превышать сумму, на которую начисляются обязательные страховые взносы в соответствии

с законодательством. В общем случае такое ограничение составляет пятикратную величину средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий отчетному месяцу.

Увеличение тарифной ставки (оклада) работника в периоде временной нетрудоспособности не оказывает влияния на размер пособия, то есть корректировка заработка не производится.

На *третьем этапе* определяем среднедневной заработок.

Среднедневной заработок	=	сумма заработной платы, учитываемая для назначения пособия, за расчетный период	/	число кален- дарных дней в расчетном периоде
----------------------------	---	---	---	---

В число календарных дней, на которые делится заработок, *не включаются календарные дни*: трудового и социального отпусков; временной нетрудоспособности; простоя не по вине работника; в других случаях освобождения от работы в соответствии с законодательством.

Когда в расчетном периоде количество учитываемых календарных дней меньше 30, пособие ФСЗН назначается по одному из следующих вариантов (более выгодному для работника):

- исходя из тарифной ставки (оклада) работника;
- из среднего заработка, сохраняемого в расчетном периоде за время трудового и социального отпусков, отпуска по беременности и родам, временной нетрудоспособности.

Определив среднедневной заработок, рассчитываем сумму пособия ФСЗН.

Сумма посо- бия ФСЗН	=	Среднеднев- ной заработок	·	Первые 12 календарных дней нетрудоспособности	·	80 %	+
	+	Среднеднев- ной заработок	·	Количество следующих календарных дней нетрудоспособности	·	100 %	

**Пример 6.5.** Дополним информацию *примера 6.4.* следующими данными. С момента приема на работу рабочий не освобождался

от работы и отработал все рабочие дни согласно графику по своему месту работы. За него уплачиваются обязательные страховые взносы на социальное страхование в бюджет ФСЗН в соответствии с законодательством.

Заработок, учитываемый для исчисления пособия, составил ежемесячно с апреля по сентябрь текущего года (*шесть месяцев, предшествующих месяцу, в котором возникло право на пособие*) 820 руб.

*Необходимо рассчитать сумму пособия по временной нетрудоспособности.*

### **Решение**

В периоде с 2 января по 30 сентября текущего года рабочий трудился у нанимателя и в эти месяцы не освобождался от работы. Расчетный период соответственно составит 6 месяцев, предшествующих месяцу получения листка нетрудоспособности: с 1 апреля по 30 сентября текущего года. Количество календарных дней расчетного периода – 183 дня.

Сумма заработной платы, учитываемая для назначения пособия, за расчетный период составит 4 920 руб. (820 руб. · 6 мес.)

Среднедневной заработок составляет 26 руб. 89 коп. (4 920 руб. / 183 д.).

Из 15 календарных дней нетрудоспособности рабочему будет выплачено пособие только за 14 календарных дней. При этом на первые двенадцать дней нетрудоспособности приходится только 11 дней выплаты пособия, так как за 16 октября – первый день нетрудоспособности – пособие не назначено.

Сумма пособия по временной нетрудоспособности составит 317 руб. 30 коп. (26 руб. 89 коп. · 11 д. · 80 % + 26 руб. 89 коп. · 3 д. · 100 %)

При определении сумм пособия работникам необходимо соблюдать минимальный и максимальный размеры пособий, установленные законодательством, порядок расчета которых определен в Положении № 569.

Выплата пособий работникам производится плательщиком в счет начисленных обязательных страховых взносов в ФСЗН. Выплата работникам пособий по временной нетрудоспособности осуществляется в дни, установленные для выплаты заработной платы.

### **Порядок расчета удержаний из оплаты труда**

**Удержание из заработной платы работника** – это не перечисление (невыдача) части заработной платы, причитающейся работнику,

для погашения обязательств по требованиям к этому работнику либо со стороны нанимателя, либо со стороны третьих лиц (например, государства). Все удержания могут производиться только в случаях, прямо оговоренных в соответствующих нормативных правовых актах. При этом законодательством установлены гарантии, обеспечивающие охрану причитающейся работнику заработной платы от незаконных и необоснованных взысканий.

Таким образом, удержание из заработной платы представляет собой разницу между начисленной и выданной заработной платой.

Все удержания из заработной платы работника можно сгруппировать:

- удержания для погашения обязательств работников перед государством. В этих случаях наниматель обязан производить удержания из заработной платы работников в определенных размерах и перечислять их в доход государства;
- удержания, для погашения обязательств работников перед нанимателем;
- прочие.

Рассмотрим производимые удержания из заработной платы на примере удержаний страховых взносов по пенсионному страхованию в Фонд социальной защиты населения.

В Республике Беларусь действует система государственного социального страхования, включающая в себя:

- пенсионное страхование – обязательное страхование на случай достижения пенсионного возраста, установления инвалидности, потери кормильца;
- социальное страхование – обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности, беременности и родов, рождения ребенка, ухода за ребенком в возрасте до 3 лет, предоставления ежемесячно одного дополнительного свободного от работы дня матери (мачехе) или отцу (отчиму), опекуну (попечителю), воспитывающим ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет, потери работы, смерти застрахованного лица или члена его семьи.

Плательщиками обязательных страховых взносов являются работающие граждане, работодатели и др. Обязательные страховые взносы в ФСЗН для работающих граждан и работодателей начисляются на выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем

основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, **кроме** предусмотренных перечнем выплат (утвержден постановлением Совета Министров Республике Беларусь от 25.01.1999 № 115), на которые не начисляются взносы на государственное социальное страхование, **но не выше** пятикратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы.

*Размер обязательных отчислений в фонд:* для работников – 1 %, для работодателей – 34 % или 30 %.

Распределение взносов, полученных от работодателей и физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, внутри фонда следующее:

– *пенсионное страхование:*

1 % – для работающих граждан;

28 % – для работодателей;

24 % – для работодателей, занятых производством сельскохозяйственной продукции, объем которой составляет более 50 процентов от общего объема произведенной продукции и определяется в стоимостном выражении на основании годовых, а для вновь созданных – на основании квартальных данных бухгалтерской и (или) статистической отчетности;

29 % – для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы;

– *социальное страхование:*

6 % – для работодателей, физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы.

Таким образом, работники организации являются плательщиками только взносов на пенсионное страхование. *Обязательные страховые взносы за работающих граждан начисляют, удерживают и перечисляют их работодатели.*

Учет расчетов по государственному социальному страхованию осуществляется на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Счет активно-пассивный. По кредиту счета 69 отражаются начисленные и удержанные суммы страховых взносов (кредиторская задолженность), а также перечисление средств

фондом для выплаты пособий, при нехватке их у организации (дебиторская задолженность); по дебету – суммы начисленных выплат за счет средств ФСЗН (дебиторская задолженность), суммы погашенных обязательств перед ФСЗН (кредиторская задолженность).

Счет 69 обычно имеет кредитовое сальдо, которое означает задолженность организации, а может иметь и дебетовое сальдо, которое означает задолженность органов социального страхования и обеспечения перед организацией. Дебетовое сальдо возникает по расчетам по социальному страхованию, когда сумма взносов, причитающихся от организации, оказывается меньше сумм пособий, начисленных работникам. На счете ведется синтетический учет расчетов в развернутом виде. Детальную информацию в разрезе каждого вида расчетов и плательщика взносов обеспечивает аналитический учет расчетов.

**Пример 6.6.** За июль заведующему складом начислены зарплата за отработанные дни (600 руб.), пособие по временной нетрудоспособности (210 руб.) и премия за прошлый месяц (50 руб.).

*Необходимо рассчитать сумму удержания социального страхования в ФСЗН.*

#### **Решение**

Сумма заработной платы за расчетный период составит 860 руб. (210 руб. + 600 руб. + 50 руб.). Однако, согласно перечню выплат, на которые не начисляются взносы на государственное социальное страхование, на сумму пособия по временной нетрудоспособности взносы в пенсионный фонд не начисляются. Следовательно, база для расчета удержания составит 650 руб. (860 руб. – 210 руб.)

Сумма удержания из заработной платы 6 руб. 50 коп. (650 руб. · 1 %.).

В бухгалтерском учете будет сделана запись на сумму 6 руб. 50 коп.:  
*дебет счетов 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;*  
*кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».*

#### **Аналитический и синтетический учет расчетов по оплате труда**

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по каждому работнику организации. В бухгалтерии ведутся лицевые счета работника. *Лицевой счет работника* применяется для записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы. Лицевой счет заполняют на основании первичных учетных документов



по учету отработанного времени, выработки, выполненных работ и других документов на выплату различных видов доплат и вознаграждений.

Начисление заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, пособий семьям, воспитывающим детей, а также расчет удержаний из заработной платы производится в *расчетных ведомостях* – регистрах аналитического учета. Организации самостоятельно (в соответствии с требованиями Закона № 57-З) разрабатывают формы учетных регистров.

Произведенные начисления сумм заработной платы и удержания по ним в синтетическом бухгалтерском учете отражаются в последний день месяца.

Для учета расчетов с работниками, состоящими и не состоящими в штате организации, по всем видам заработной платы, премиям, пособиям за счет средств государственного социального страхования и по другим видам доходов предназначен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту этого счета отражаются начисленные суммы, возврат работниками излишне выплаченных сумм, а по дебету – суммы всех произведенных из заработной платы удержаний, а также ее выплата работникам. Кредитовое сальдо показывает задолженность организации перед работниками, а дебетовое – задолженность работников перед организацией.

В организации могут производиться следующие записи по счету 70 (табл. 6.7).

Таблица 6.7

Бухгалтерские записи по счету 70

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата работникам:		
основного производства	20	70
вспомогательного производства	23	
занятым созданием долгосрочных активов	08	
занятым приобретением (заготовлением) материалов	10, 15	

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
руководителям структурных подразделений	25	
администрации организации	26	
работникам фирменной торговли	44	
Начислены суммы отпускных работникам организации:		
за дни, приходящиеся на текущий (отчетный) месяц	20, 23, 08, 10, 15, 25, 26, 44	70
за дни, приходящиеся на месяц, следующий за текущим (отчетным)	97	
в случае формирования в организации резерва предстоящих платежей на оплату отпусков работников	96	
Начислены суммы регулярных стимулирующих выплат (премии, надбавки)	20, 23, 08, 10, 15, 25, 26, 44	70
Начислены суммы единовременной премии (стимулирующих выплат) работникам	90-10*	70
Удержан подоходный налог из заработной платы работников		68
Удержаны страховые взносы в ФСЗН		69
Выплачена из кассы работникам заработная плата	70	50
Перечислена заработная плата на текущие (расчетные) банковские счета работников		51
Выплачены суммы материальной помощи работнику	90	50
Депонирована не выплаченная в срок заработная плата	70	76-5
Выплачена из кассы депонированная заработная плата	76-5	50

*\* Следует отметить, что нормативными правовыми актами не предусмотрено отражение на счетах бухгалтерского учета операций по начислению и выплате заработной платы и других выплат поощрительного характера при наличии убытка на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».*

Выдача зарплаты в натуральной форме отражается записями, показывающими реализацию выдаваемой работникам продукции (табл. 6.8).

Таблица 6.8

Бухгалтерские записи при выдаче зарплаты в натуральной форме (готовой продукцией\*)

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Передана продукция работникам в счет оплаты труда (на стоимость с учетом НДС)	70	90-1
Исчислен НДС из стоимости переданной продукции	90-2	68
Списана себестоимость переданной работникам продукции	90-4	43

*\* Если выдается не готовая продукция, а материалы, то учет ведется на субсчетах 90/7–90/10, открываемых к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Если основными средствами – то на счете 91 «Прочие доходы и расходы».*

### **Документальное оформление и учет расчетов с подотчетными лицами**

В деятельности организации при выполнении работником указанных ему в соответствии с трудовым договором и функциональными обязанностями операций могут возникать обязательства работника по выполнению определенных действий:

- приобретение товаров, работ, услуг (текущие операции);
- поездка в служебную командировку.

Данные обязательства возникают у работника, как правило, после того, как он получает от организации денежные средства (наличные или безналичные), цели расходования которых четко определены руководством организации. После выполнения установленных заданий, работник должен отчитаться перед организацией

за понесенные расходы. Таким образом, выдача денежных средств такому работнику получила название «**выдано под отчет**». В свою очередь работник, получающий денежные средства «под отчет», получил определение «**подотчетное лицо**».

Расчеты с подотчетными лицами затрагивают достаточно широкий круг операций: с наличными денежными средствами в национальной и иностранной валюте, расчетами с контрагентами организации, перемещением ценностей, налогообложением, удержаниями из заработной платы работников. Осуществляя учет таких операций, в бухгалтерии используют как формы первичных учетных документов согласно перечню Совмина, так документов, разработанных в организации.

Порядок выдачи под отчет денежных средств работнику организации установлен Инструкцией о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденной постановлением Правления НБ РБ от 19.03.2019 № 117.

Выдача под отчет денежных средств осуществляется:

- в белорусских рублях;
- для совершения текущих операций;
- на расходы связанные со служебными командировками,
- в иностранной валюте;
- на расходы связанные со служебными командировками за границу.

Порядок выдачи денежных средств в белорусских рублях под отчет для совершения текущих операций заключается, как правило, в предварительном обеспечении работников авансом.

Выдача денежных средств под отчет работнику для совершения текущих операций осуществляется на срок *не более 10 рабочих дней*, включая день выдачи (получения).

Работники обязаны *не позднее 15 рабочих дней* по истечении срока, на который они выданы (перечислены), представить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах с приложением подтверждающих документов и возратить неизрасходованные денежные средства в белорусских рублях

Расчеты с подотчетными лицами в организациях чаще всего происходят в связи с направлением работников в командировку. **Командировка** – это поездка работника по распоряжению работодателя для выполнения служебного поручения.

Направление работника в командировку оформляется приказом (распоряжением, постановлением) нанимателя, который является основанием для расчета и выплаты ему денежных средств (подотчетных сумм). При командировании работника в пределах Республики Беларусь наниматель обязан выдать командированному работнику аванс и возместить следующие расходы:

- по проезду к месту командировки и обратно – по фактической стоимости проездных документов (билетов). При отсутствии проездных документов (билетов) к месту командировки и (или) обратно расходы по проезду возмещаются в размере 0,1 базовой величины в каждую сторону;

- расходы по провозу багажа, стоимость бронирования, комиссионных сборов и др.;

- по найму жилого помещения – в порядке определенном организацией на основании подтверждающих документов (прописывают локальным правовым актом) либо без их представления. При ежедневном возвращении командированного работника к месту жительства, а также однодневных командировках возмещение расходов по найму жилого помещения не производится;

- за проживание вне места жительства (суточные). Возмещение суточных производится за все время пребывания в командировке, включая время нахождения в пути в размерах, установленных законодательством;

- иные расходы, произведенные командированным работником с разрешения или ведома нанимателя.

При выдаче работнику денежных средств под отчет наниматель обязан по желанию работника ознакомить его с расчетом выданного аванса, а также с порядком составления *отчета о расходовании аванса* (далее – *авансовый отчет*). В авансовом отчете, по форме разработанной и утвержденной организацией, указываются произведенные за время командировки и подлежащие возмещению расходы.

Работник, получивший денежные средства под отчет обязан:

- представить в бухгалтерскую службу авансовый отчет с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы;

- возратить неизрасходованные денежные средства.

Срок предоставления авансового отчета – *не позднее 15 рабочих дней* со дня возвращения из служебной командировки, исключая день возвращения.

Суммы, выданные под отчет работникам, отражаются на активно-пассивном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Аналитический учет по данному счету ведется по каждой сумме, выданной под отчет. По дебету этого счета отражается возникновение дебиторской задолженности при выдаче работникам денежных средств подотчет, а также погашение кредиторской задолженности (возврат денежных средств), образовавшейся при использовании работником собственных средств на нужды организации. По кредиту отражается списание сумм дебиторской задолженности при отчете работника о потраченных им денежных средствах, а также возврат им неиспользованных денег.

В бухгалтерском учете командировочные расходы отражаются на дату составления авансового отчета и в зависимости от целей командировки могут относиться на увеличение стоимости активов, на затраты по производству, расходы на реализацию и т. д.

**Пример 6.7.** Инженер Силенков С.А. был направлен в командировку на основании приказа № 21 от 18.09 текущего года, ОАО «Приозерный» г.п. Нарочь, Республика Беларусь, на 3 дня с 19.09 по 21.09 текущего года с целью изучения работы оборудования, предполагаемого к приобретению, и повышения квалификации. Работнику был выдан аванс из кассы организации на предстоящие командировочные расходы в сумме 110 руб.

По возвращении из командировки работник представил в бухгалтерию авансовый отчет 21.09, к которому были приложены следующие документы:

- командировочное удостоверение № 21/09 с заверенными печатью отметками о дне прибытия и дне выбытия из места командирования;
- проездные документы, подтверждающие расходы на проезд к месту командировки и обратно (билеты на проезд Нарочь–Минск – 11 руб., Минск–Нарочь – 11 руб.);
- расходы по проживанию (счет гостиницы) – 80 руб. (40 руб. · 2 ночи). В локальных нормативных актах порядок возмещения расходов по проживанию не прописан.

По возвращении из командировки работник также вернул в кассу остаток неиспользованного аванса.

*Необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета расчеты с работником по командировке на территории Республики Беларусь.*

### **Решение**

Определим сумму расходов, подлежащих возмещению работнику:

- по проезду к месту командировки и обратно – по фактической стоимости проездных документов (билетов) – 22 руб. (11 руб. + 11 руб.);
- по найму жилого помещения 60 руб. (3 дня · 20 руб.);
- за проживание вне места жительства (суточные) 27 руб. (3 дня · 9 руб.).

В организации не прописан порядок возмещения расходов по найму жилого помещения в локальном правовом акте. Следовательно, расходы возмещаются согласно установленным законодательством нормам (табл. 6.9).

*Таблица 6.9*

Нормы возмещения расходов по найму жилого помещения

Наименование расходов	Размеры возмещения, руб./сут.
в областных центрах и Минске	50,0
в районных центрах	25,0
в остальных населенных пунктах	20,0

Таким образом, общая сумма расходов, подлежащих возмещению работнику, составляет 109 руб. (22 руб. + 60 руб. + 27 руб.).

В бухгалтерском учете организации указанные хозяйственные операции отражаются следующими записями (табл. 6.10).

*Таблица 6.10*

Отражение расчетов с работником, направленным в командировку

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
	Дебет	Кредит		
Работнику выдан аванс	71	50	110,00	Расходный кассовый ордер
Отражены командировочные расходы	26	71	109,00	Авансовый отчет
Возвращен в кассу работником остаток неиспользованного аванса (110 руб. – 109 руб.)	50	71	1,00	Приходный кассовый ордер

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются в учете:

*дебет счета* 94 «Недостачи и потери от порчи имущества»;

*кредит счета* 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Удержание этих сумм с подотчетных лиц отражается:

*дебет счетов* 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,  
73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;

*кредит счета* 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

### **Учет расчетов по возмещению материального ущерба**

За причинение ущерба нанимателю работник может быть привлечен к материальной ответственности. Материальная ответственность работника наступает при наличии одновременно следующих обстоятельств:

а) ущерб, причинен нанимателю при исполнении трудовых обязанностей;

б) противоправность поведения (действия или бездействия) работника;

в) прямая причинная связь между противоправным поведением работника и возникшим ущербом;

г) вина работника в причинении ущерба.

Трудовое законодательство предусматривает полную и ограниченную виды материальной ответственности. При этом полная материальная ответственность может быть индивидуальной и коллективной.

Заклученный с работником договор о материальной ответственности позволяет нанимателю в случае причинения ущерба потребовать, чтобы ущерб ему возместили в полном объеме, и при этом не доказывать вину работника.

Возмещение работником причиненного ущерба может производиться:

– в добровольном порядке;

– по распоряжению нанимателя путем удержания из заработной платы работника;

– в судебном порядке.

Наниматель вправе удержать из зарплаты виновного работника сумму ущерба, если соблюдены следующие условия:

а) у работника затребовано письменное объяснение;

б) размер ущерба, причиненного нанимателю, не превышает трех среднемесячных зарплат виновного работника;



в) распорядительный документ (распоряжение или приказ) об удержании составлен не позже двух недель со дня обнаружения ущерба (недостачи).

Издав приказ (распоряжение), нанимателю следует ознакомить работника с ним под подпись, поскольку нужно зафиксировать дату, на которую распорядительный документ предъявлялся работнику. Это связано с тем, что бухгалтерия вправе исполнить решение об удержании ущерба из зарплаты не раньше 10 дней со дня сообщения о нем виновному лицу. Выполнив названные условия, сумму ущерба можно удержать из зарплаты.

При удержании сумм ущерба из заработной платы законодательством установлены ограничения:

– размер удержания не должен превышать 50 % причитающейся работнику зарплаты (учитывается общий размер всех удержаний, например, по имеющимся исполнительным документам);

– нельзя производить удержание из выходных пособий, компенсационных и иных выплат.

Для обобщения информации о расчетах с работниками, кроме расчетов по оплате труда, расчетов по выплате работникам дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации, расчетов с подотчетными лицами предназначен счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Аналитический учет по счету 73 ведется по каждому работнику.

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» могут быть открыты субсчета:

73-1 «Расчеты по предоставленным займам»;

73-2 «Расчеты по возмещению ущерба».

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба» учитываются расчеты по возмещению ущерба, причиненного работниками в результате недостач имущества, брака, а также по возмещению других видов ущерба. В организации могут производиться следующие записи по субсчету 73-2 (табл. 6.11).

Таблица 6.11

Бухгалтерские записи по субсчету 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списание сумм выявленного ущерба, подлежащего взысканию с виновных лиц	73-2	94

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражение разницы между суммой выявленной недостачи и суммой, подлежащей возмещению работникам: по инвестиционным активам и финансовым вложениям; по прочим активам	73-2	91
	73-2	90-7
Списание стоимости брака, подлежащего взысканию с виновных лиц	73-2	28
Внесение виновным лицом денежных средств: в кассу организации; на расчетный счет организации	50	73-2
	51	73-2
Удержание сумм из заработной платы виновных лиц в погашение задолженности	70	73-2
Погашение ущерба путем предоставления аналогичного имущества	10	73-2

**Пример 6.8.** В результате инвентаризации материалов на складе ОАО «Заболотье» в отчетном месяце обнаружена их недостача (нормы естественной убыли на материалы не устанавливались). Фактическая себестоимость материалов – 200 руб. Виновное лицо установлено – заведующий складом. Нанимателем принято решение о возмещении ущерба в размере 200 руб. и удержании указанной суммы из зарплаты работника.

Размер подоходного налога, удерживаемого из заработной платы работника в отчетном месяце – 93 руб. 60 коп.

*Необходимо, используя данные **примера 6.6**, рассчитать сумму возможного удержания из заработной платы заведующего складом причиненного ущерба.*

**Решение**

Сумма оплаты труда заведующего складом в отчетном месяце составляет 860 руб. Сумма обязательных удержаний (подоходный налог и пенсионное страхование) составляет 102 руб. 20 коп. (93 руб. 60 коп. + 8 руб. 60 коп.)

Максимальный размер удержаний из заработной платы (50 %) в отчетном месяце может составить 430 руб. (860 руб. · 50 %).

В отчетном месяце можно производить удержание ущерба, причиненного нанимателю, в полном размере – 200 руб. Так как сумма произведенных удержаний (302 руб. 20 коп.) не превысит максимально разрешенный размер.

В бухгалтерском учете на сумму 200 руб. будет сделана запись:  
*дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;*  
*кредит счета 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба».*

### **6.3. Учет расчетных и кредитных операций**

#### **Документальное оформление и учет расчетов с поставщиками, покупателями**

Согласно Гражданскому кодексу Республики Беларусь, отношения между покупателями и поставщиками регулируются: а) договорами купли-продажи (отражаются взаимоотношения покупателя и поставщика); б) договорами поставки (отражаются взаимоотношения покупателя и поставщика); в) договорами подряда (отражаются взаимоотношения заказчика и подрядчика); г) договорами возмездного оказания услуг и др. В соответствии с указанными договорами одна сторона принимает на себя обязательства по поставке товарно-материальных ценностей или выполнению работ (оказанию услуг), а другая принимает на себя обязательства по их оплате.

Движение товарно-материальных ценностей (сырье, материалы, товары и др.) от поставщика к покупателю оформляется товаросопроводительными документами, предусмотренными условиями поставки товаров и правилами перевозки грузов. Основанием для принятия к бухгалтерскому учету товарно-материальных ценностей служат первичные учетные документы, к которым относятся *товарные накладные* (далее – ТН) и *товарно-транспортные накладные* (далее – ТТН). Для поступления и учета основных средств оформляется еще и акт о приеме-передаче основных средств.

Выполненные работы и оказанные услуги оформляются *актами о выполненных работах (оказанных услугах)*. Формы данных первичных учетных документов разрабатываются в организации самостоятельно.

Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, исполнителями за приобретенное имущество, выполненные работы, оказанные услуги предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Счет активно-пассивный. По кредиту счета 60 отражается возникновение кредиторской задолженности, а по дебету – погашение кредиторской задолженности, а также выданные авансы, которые представляют собой предварительные платежи по сделкам, вытекающим из условий договора.

При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно, для этого к счету 60 могут быть открыты субсчета.

**Пример 6.9.** В ООО «Заболотье» согласно договору поставки (на условиях 50 % предоплаты) по ТТН поступило сырье для производства тушенки говяжьей на сумму 48 000,00 руб., в том числе НДС по ставке 20 % – 8000,00 руб. Окончательный расчет (50 % от суммы поставки) произведен на следующий день после поставки сырья. Согласно учетной политике организации к счету 60 открыты субсчета: 60-1 «Авансы выданные», 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Отражим на счетах бухгалтерского учета операции по примеру (табл. 6.12).

Таблица 6.12

Бухгалтерские записи по расчетам с поставщиком сырья

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
С расчетного счета перечислена предоплата поставщику согласно условиям договора поставки (48 000,00 · 50 %)	60-1	51	24 000,00	Выписка банка, платежное поручение
Оприходовано сырье по стоимости приобретения без НДС	10	60-2	40 000,00	ТТН
Отражен НДС, предъявленный поставщиком, по приобретенному сырью	18	60-2	8 000,00	ТТН

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Зачет в счет погашения задолженности поставщика, выданного ему ранее аванса	60-2	60-1	24 000,00	Бухгалтерская справка
Окончательный расчет с поставщиком за поставленное по договору поставки сырье (48 000,00 · 50 %)	60-2	51	24 000,00	Выписка банка, платежное поручение

Обязательства перед поставщиком могут погашаться не только в традиционной денежной форме, но и иными способами, установленными законодательством. К таким способам относятся:

а) обязательства перед поставщиком могут прекращаться полностью или частично *зачетом встречных требований*. Для зачета достаточно заявления одной стороны. Перед проведением зачета проводится сверка расчетов. Вместо заявления одной из сторон, может подписываться соглашение о зачете, содержащее волеизъявление каждой из них;

б) покупатель (первоначальный должник) вправе *перевести свой долг* перед поставщиком (кредитором) на другое лицо. В таком случае, заключается договор перевода долга, согласно которому обязательства покупателя перед поставщиком прекращаются и лицом, обязанным перед кредитором, становится новый должник, несущий ответственность за исполнение этого обязательства.

в) обязательства покупателя перед поставщиком (первоначальным кредитором) могут быть прекращены путем *передачи поставщиком задолженности новому кредитору*. При такой передаче заключается двусторонний договор уступки требования между поставщиком и новым кредитором, после чего покупатель становится обязанным перед новым кредитором. Покупатель не является стороной данного договора, и для уступки права требования по общему правилу его согласия не требуется. Вместе с тем покупатель должен быть письменно уведомлен об этом. На дату заключения договора уступки требования на основании полученного уведомления происходит замена кредитора в обязательстве покупателя.

Организации осуществляют свою предпринимательскую деятельность с целью получения прибыли. Вкладывая средства в ресурсы, производя продукцию (работы, услуги), организация предполагает получение экономических выгод. Следовательно, произведенная продукция (работы, услуги) должна быть реализована покупателям (заказчикам). Расчеты с покупателями и заказчиками представляют собой комплекс расчетов за проданную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

Для учета расчетов с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Счет активно-пассивный. По дебету счета 62 отражается дебиторская задолженность покупателей за отгруженную продукцию (работы, услуги), материалы, основные средства, нематериальные активы и др., а по кредиту – погашение дебиторской задолженности покупателями и заказчиками, включая полученные авансы и предварительную оплату.

При этом суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно, для этого к счету 62 могут быть открыты субсчета.

**Пример 6.9.** ОАО «Заболотье» согласно договору купли-продажи (на условиях 50 % предоплаты) реализует тушенку говяжьей. Согласно ТТН отгружено продукции покупателю на сумму 60 000,00 руб., в том числе НДС по ставке 20 % – 10 000,00 руб. Окончательный расчет (50 % от суммы продажи) поступил от покупателя на следующий день после реализации продукции.

Согласно учетной политике организации к счету 62 открыты субсчета: 62-1 «Авансы полученные», 62-2 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Отразим на счетах бухгалтерского учета операции по примеру табл. 6.13.

Таблица 6.13

Бухгалтерские записи по расчетам с покупателем

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
На расчетный счет поступила предоплата от покупателя согласно условиям договора поставки (60 000,00 · 50 %)	51	62-1	30 000,00	Выписка банка, платежное поручение

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Отражается задолженность покупателя за отгруженную готовую продукцию по ценам реализации с НДС (отражена выручка)	62-2	90-1	60 000,00	Договор купли-продажи, ТТН
Отражен НДС, в цене реализованной продукции (60 000,00 · 20 / 120)	90-2	68-2	10 000,00	Договор купли-продажи, ТТН
Зачет ранее полученного аванса в счет погашения задолженности покупателя	62-1	62-2	30 000,00	Бухгалтерская справка
На расчетный счет поступили средства в счет окончательного расчета покупателя за продукцию (60 000,00 · 50 %)	51	62-2	30 000,00	Выписка банка, платежное поручение, договор поставки

Синтетический учет расчетов с покупателями и заказчиками чаще всего совмещается с аналитическим учетом, который ведется в разрезе покупателей, а синтетический – по корреспондирующим счетам.

### **Документальное оформление и учет расчетов с бюджетом**

Налоги – обязательные индивидуально безвозмездные платежи, взимаемые с организаций и физических лиц в форме отчуждения, принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты.

Порядок исчисления и уплаты налогов и отчислений регламентируется Налоговым кодексом Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. № 166-З. Бухгалтерский учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам базируется на правилах, определенных Налоговым Кодексом Республики Беларусь (особенная часть) и Законом № 57-3 (рис. 6.9).

Налоговым кодексом по определенным для уплаты налогам установлены элементы налогообложения: а) объект налогообложения; б) **налоговая база** – стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения; в) налоговая ставка (ставки); г) налоговый период (при возможности его определения); д) порядок исчисления; е) порядок и сроки уплаты.

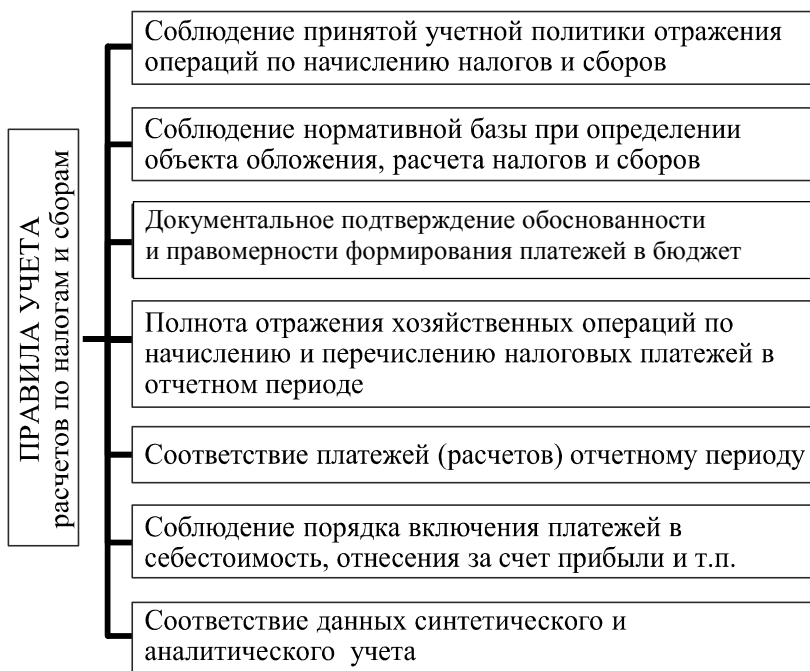


Рис. 6.9. Правила учета расчетов организаций по налогам и сборам

*Справочно: **объект налогообложения** – обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство или таможенное законодательство связывают возникновение налогового обязательства, т. е. обязанность уплатить налог.*

Для целей бухгалтерского учета налоги и сборы можно классифицировать в зависимости от источника их покрытия (рис. 6.10).



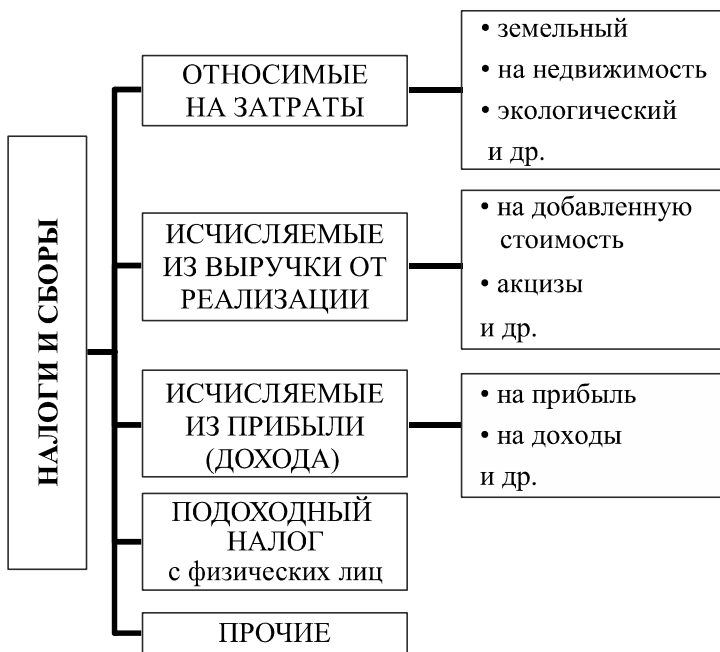


Рис. 6.10. Классификация налогов

По окончании отчетного периода (в большинстве случаев это календарный месяц) организация подводит итоги своей хозяйственной деятельности. На основании полученных данных заполняются *налоговые декларации*, которые должны быть предоставлены в инспекцию министерства по налогам и сборам по месту постановки на учет в определенные сроки (как правило, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным).

**Налоговая декларация (расчет)** – это письменное заявление плательщика на бланке установленной формы с информацией, необходимой для исчисления и уплаты налога. Налоговая декларация может предоставляться в налоговый орган как на бумажном носителе, так и посредством электронного документооборота.

Для определения сумм налоговых платежей необходимо последовательно произвести следующие действия:

- 1) определить объект налогообложения;
- 2) применить льготы по освобождению объектов от налогообложения;

- 3) рассчитать налоговую базу налога;
- 4) определить налоговую ставку;
- 5) произвести расчет налога. Расчет суммы налога обычно производится по следующей формуле:

Сумма налога	=	Налоговая база	·	Налоговая ставка
--------------	---	----------------	---	------------------

Рассмотрим порядок расчета сумм обязательств перед бюджетом *на примере подоходного налога с физических лиц*.

Согласно Налоговому кодексу при обложении подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные работником, источником которых является организация-наниматель, за исключением случаев, определенных законодательством (например – коммерческих займов). Доходы могут быть получены как в денежной, так и в натуральной форме.

При определении размера налоговой базы плательщик имеет право на получение налоговых вычетов:

– *стандартных* (например, в размере 135 бел. руб. в месяц при получении дохода, подлежащего налогообложению, в сумме, не превышающей 817 руб. в месяц; в размере 40 руб. в месяц родителям на ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца; в размере 75 руб. в месяц родителям, имеющим двух и более детей в возрасте до восемнадцати лет и др.);

– *социальных* (например, в сумме, уплаченной в течение налогового периода за свое обучение в учреждениях образования РБ при получении первого высшего, первого среднего специального или первого профессионально-технического образования);

– *имущественных* (*например*, в сумме фактически произведенных плательщиком и членами его семьи, состоящими на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, расходов на строительство);

– *профессиональных* (например, плательщики – спортсмены и их тренеры, в отношении доходов, полученных от личной деятельности за участие в спортивных соревнованиях (не в рамках командного участия) – в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с осуществлением такой деятельности).

Подоходный налог из заработной платы рассчитывается следующим образом:

Сумма подход- ного налога	= (	Сумма заработ- ной платы	–	Сумма зара- ботной платы, освобожден- ной от нало- гообложения	–	Нало- говые вычеты	)	Ставка налога
------------------------------------	-----	-----------------------------------	---	--	---	--------------------------	---	------------------

В отношении начисленной заработной платы применяется ставка налога в размере 13 %.

Исчисленный подоходный налог необходимо удержать из заработной платы при ее фактической выплате по итогу за месяц. Удержанный из зарплаты подоходный налог организациям нужно перечислить в бюджет.

**Пример 6.10.** В ОАО «Заболотье» заработная плата выплачивается 2 раза в месяц:

- за первую половину месяца (аванс) – 23 числа текущего месяца. При выплате аванса подоходный налог не удерживается;
- за вторую половину месяца – 5 числа следующего месяца.

За отчетный месяц заведующему складом материалов начислена заработная плата в сумме 860 руб. Организация является местом его основной работы. Согласно информации отдела кадров (свидетельства о рождении), работник имеет двоих несовершеннолетних детей.

*Необходимо рассчитать сумму подоходного налога.*

**Решение**

Сумма заработной платы, подлежащая налогообложению, составляет 860 руб., так как нет сумм, освобожденных от налогообложения.

Из налоговых вычетов применяются только стандартный, так как нет документов, подтверждающих право на другие виды налогового вычета.

Право на стандартный налоговый вычет в размере 135 руб. работник не имеет, так как облагаемый доход превышает 817 руб.

Работнику предоставляется стандартный налоговый вычет на двоих несовершеннолетних детей – 150 руб. (75 руб. · 2).

Налоговая база для исчисления подоходного налога равна 710 руб. (860 руб. – 150 руб.).

Сумма налога, подлежащая удержанию из заработной платы равна 92 руб. 30 коп. (710 руб. · 13 %).

*Справочно: удержанную сумму подоходного налога (92,30 руб.) необходимо перечислить в бюджет не позднее даты выплаты заработной платы, установленной в организации.*

Для учета расчетов с бюджетом по налогам, сборам и иным платежам предназначен счет 68 «Расчеты по налогам и сборам». По кредиту счета 68 отражается возникновение кредиторской задолженности перед бюджетом, а по дебету – суммы, перечисленные в бюджет, а также зачтенные суммы налога на добавленную стоимость. В случае переплаты сумм налоговых платежей в бюджет в организации возникает дебетовое сальдо по счету 68.

Аналитический учет расчетов по налогам и сборам ведется по каждому виду платежей. Записи по счету 68, которые могут производиться в организации, отражены в табл. 6.14.

Таблица 6.14

Бухгалтерские записи по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Начислены налоги относимые на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг (земельный, недвижимость, экологический, налог на добычу (изъятие) природных ресурсов и др.)	20, 23, 25, 26, 44	68
Начислены налоги, уплачиваемые из выручки от реализованной продукции, работ, услуг (НДС, акцизы, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции и др.)	90	68
Начислены налоги, уплачиваемые из выручки реализации инвестиционных активов, от доходов по инвестиционной деятельности (НДС, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции и др.)	91	68
Начислены налоги, уплачиваемые из прибыли (налог на прибыль, местные налоги и др.)	99	68
Удержан подоходный налог из заработной платы работников	70	68
Удержан подоходный налог на дивиденды с акционеров-физических лиц, не работников организации	75	68

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Начислены причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени	90	68
Перечислены налоги в бюджет	68	51

В бухгалтерском учете НДС имеется ряд особенностей. Согласно Налоговому кодексу объектами налогообложения НДС признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг). Однако продавец, формируя выручку от реализации своей продукции, включает в нее и суммы НДС, которые оплачивают покупатели продукции. Таким образом, получается, что данный налог уплачивается предприятиями дважды: один раз при покупке материальных ценностей, работ, услуг поставщику и второй раз после реализации материальных ценностей, работ, услуг в бюджет.

Сумма налога, которую следует уплатить в бюджет, представляет собой разницу между общей суммой НДС, исчисленной по итогам отчетного периода (кредиторская задолженность по счету 68), и суммами *налоговых вычетов* по налогу на добавленную стоимость. **Налоговыми вычетами** признаются суммы НДС:

- предъявленные продавцами к оплате плательщику налога при приобретении им на территории Республики Беларусь товаров (работ, услуг), имущественных прав;

- уплаченные плательщиком при ввозе товаров на территорию Республики Беларусь;

- уплаченные в бюджет при приобретении товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь у иностранных организаций, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь.

Сумма НДС, подлежащая вычету, определяется по выставленным и подписанным организацией электронным счетам-фактурам (ЭСЧФ).

Особенности отражения в бухгалтерском учете НДС в организациях определяет *Инструкция по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость*, утвержденная постановлением Минфина РБ от 30.06.2012 № 41.

Для обобщения информации о причитающихся к оплате и оплаченных организацией суммах налога на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам, нематериальным активам, товарам, другим активам, работам, услугам предназначен счет 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам». Счет активный. По дебету отражаются причитающиеся к оплате организацией суммы налога на добавленную стоимость, по кредиту – суммы налога на добавленную стоимость, подлежащие вычету в соответствии с законодательством.

Записи по учету НДС, которые могут производиться в организации, представлены в табл. 6.15.

Таблица 6.15

Бухгалтерские записи по учету налога на добавленную стоимость

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Оприходованы полученные от поставщика товары: стоимость материальных ценностей, работ, услуг без НДС; сумма НДС, выделенная в документах поставщика	08, 10, 20, 41 и др.  18	  60  60
Сумма начисленного НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров, работ, услуг, имущественных прав на территорию Республики Беларусь	18	68
Отпущены покупателю материальные ценности: стоимость продукции, товаров, работ, услуг с НДС (дебиторская задолженность покупателя); сумма НДС, выделенного в документах организации; стоимость реализуемых инвестиционных активов; сумма НДС, выделенного в документах организации	 62 90 62, 76 91	 90 68 91 68

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Суммы НДС, исчисленные заимодавцем при передаче товаров по договору товарного займа	06, 58	68
Отражены налоговые вычеты согласно законодательству	68	18
Суммы НДС, не подлежащие вычету в соответствии с законодательством	20, 25, 20, 44 и др.	18
Сумма разницы между исчисленной суммой НДС и суммой налоговых вычетов, подлежащая уплате в бюджет	68	51
Сумма разницы между суммой налоговых вычетов и исчисленной суммой НДС, подлежащая возврату из бюджета в порядке, установленном законодательством	51	68

### Документальное оформление и учет расчетов по кредитам и займам

В случаях, когда для финансирования деятельности организации не хватает собственных источников, то дефицит в денежных средствах покрывается путем привлечения в оборот организации кредитов и займов (рис. 6.11).

#### КРЕДИТ

– денежные средства, предоставленные кредитором кредитополучателю в размере и на условиях, предусмотренных кредитным договором.

**Кредитование** – это предоставление кредитором кредита на условиях возвратности, платности и срочности с заключением между кредитором и кредитополучателем кредитного договора.

*Основание предоставления* – кредитный договор

#### ЗАЙМ

– вид обязательственных отношений. Когда одна сторона (займодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить займодавцу такую же сумму денег или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества.

*Основание предоставления* – договор займа

Рис. 6.11. Характеристика кредитов и займов

Предоставление кредита осуществляется в следующих формах или их сочетанием: *безналичной* – путем перечисления банком денежных средств в оплату платежных инструкций, представленных кредитополучателем, либо на счет кредитополучателя; *наличной* – путем выдачи кредитополучателю наличных денежных средств в случаях, не запрещенных законодательством. Займы могут предоставляться и материальными ценностями (*товарные займы*).

Для целей бухгалтерской (финансовой), статистической и иной отчетности кредиты и займы классифицируются на краткосрочные и долгосрочные. *К краткосрочным* относятся кредиты и займы со сроком полного возврата (погашения) до одного года включительно.

Для отражения информации о расчетах по полученным организацией краткосрочным кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам предназначен счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

К счету 66 могут быть открыты субсчета:

– 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам». На субсчете учитываются наличие и движение краткосрочных кредитов, в том числе налоговых кредитов. По кредиту отражается увеличение (возникновение) задолженности по краткосрочному кредиту, а по дебету – погашение (возврат) краткосрочного кредита;

– 66-2 «Расчеты по краткосрочным займам». На субсчете учитываются наличие и движение краткосрочных займов. По кредиту отражается увеличение (возникновение) задолженности по краткосрочному займу, а по дебету – погашение (возврат) краткосрочного займа;

– 66-3 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам». На субсчете учитываются начисление и уплата процентов по полученным краткосрочным кредитам и займам.

На отдельном субсчете к счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» могут учитываться производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми обязательствами (если установленный срок их исполнения не превышает 12 месяцев).

*К долгосрочным* относятся кредиты и займы со сроком полного возврата (погашения) более 12 месяцев.

Для отражения информации о расчетах по полученным организацией долгосрочным кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам предназначен счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».



К счету 67 могут быть открыты субсчета:

– 67-1 «Расчеты по долгосрочным кредитам» – учитываются наличие и движение долгосрочных кредитов, в том числе налоговых кредитов;

– 67-2 «Расчеты по долгосрочным займам» – учитываются наличие и движение долгосрочных займов, в том числе привлеченных путем выпуска и размещения облигаций;

– 67-3 «Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам» – учитываются начисление и уплата процентов по полученным долгосрочным кредитам и займам.

Проценты, подлежащие к уплате за пользование долгосрочными кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством), признаются в бухгалтерском учете расходами по финансовой деятельности ежемесячно и отражаются бухгалтерской записью:

*дебет счета* 91 «Прочие доходы и расходы»;

*кредит счета* 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Проценты по долгосрочным кредитам и займам, полученным на приобретение основных средств и нематериальных активов, начисленные до ввода активов в эксплуатацию, участвуют в формировании их первоначальной стоимости:

*дебет счета* 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

*кредит счета* 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Аналитический учет по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» ведется по видам кредитов и займов, банкам и другим заимодавцам.

**Пример 6.11.** ОАО «Заболотье» 31 марта текущего года по кредитному договору получен краткосрочный кредит сроком на один месяц (срок погашения 30.04 текущего года) на сумму 300 000 руб., под 13,8 % годовых. Проценты подлежат уплате по состоянию на дату погашения кредита. Кредит зачислен на текущий счет организации.

Сумма процентов по кредиту, начисленных за апрель, составила 3 450 руб.

*Отразим на счетах бухгалтерского учета операции по примеру табл. 6.16.*

## Бухгалтерские записи по кредитному договору

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
<b>31 марта</b> 1. На расчетный счет зачислен краткосрочный кредит	51	66-1	300 000,00	Выписка банка, платежное поручение, кредитный договор
<b>30 апреля</b> 1. Начислены проценты по краткосрочному кредиту	91/4	66-3	3 450,00	Бухгалтерская справка, кредитный договор
2. Перечислены денежные средства в погашение краткосрочного кредита	66-1	51	300 000,00	Выписка банка, платежное поручение
3. Перечислены денежные средства в погашение процентов по краткосрочному кредиту	66-3	51	3 450,00	Выписка банка, платежное поручение

**Тест для самоконтроля**

1. Допускаются ли исправления в кассовой книге?
  - А. Допускаются.
  - Б. Допускаются, но только корректурным методом.
  - В. Допускаются, но только методом дополнительной записи.
  - Г. Не допускаются.
2. Постоянные поступления наличных денег в кассу организации – это поступления в течение:
  - а) не более 5 дней в месяц;
  - б) более 5 дней в месяц;

- в) в течение 5 рабочих дней;
- г) в течение 5 календарных дней.

3. *Какая корреспонденция счетов составляется на сумму выданной материальной помощи работникам?*

- А. Дт 90 Кт 50.
- Б. Дт 70 Кт 50.
- В. Дт 71 Кт 50.
- Г. Дт 91 Кт 50.

4. *Какой документ будет заполняться при внесении организацией наличных денежных средств в кассу банка?*

- А. Объявление на взнос наличными.
- Б. Приходный кассовый ордер.
- В. Чек из денежной чековой книжки.
- Г. Платежное поручение.

5. *Какой документ должен быть представлен организацией в банк для осуществления перечисления в бюджет налога на добавленную стоимость?*

- А. Объявление на взнос наличными.
- Б. Расходный кассовый ордер;
- В. Платежное требование.
- Г. Платежное поручение.

6. *Организация может иметь:*

- а) два счета в банке в национальной валюте: временный и текущий;
- б) только три счета в банке в национальной валюте;
- в) несколько счетов в национальной валюте в разных банках;
- г) один счет в одном банке в национальной валюте.

7. *Какая корреспонденция счетов составляется на сумму поступившей от покупателя предоплаты по договору купли-продажи?*

- А. Дт 51 Кт 90/1.
- Б. Дт 60 Кт 51.
- В. Дт 51 Кт 62.
- Г. Дт 51 Кт 91/1.

8. *Не подлежат возмещению организацией расходы, произведенные командированным работником:*

- а) по проезду к месту командировки и обратно;
- б) транспортные, произведенные в пределах места командировки;
- в) за проживание вне места жительства;
- г) по найму жилого помещения.

9. *Какая корреспонденция счетов составляется на списание подотчетных сумм, не возвращенных работником в установленные сроки?*

- А. Дт 91 Кт 71.
- Б. Дт 94 Кт 71.
- В. Дт 26 Кт 71.
- Г. Дт 90 Кт 71.

10. *В каком порядке может производиться возмещение работником причиненного ущерба?*

- А. В добровольном порядке.
- Б. По распоряжению нанимателя путем удержания из заработной платы работника.
- В. В судебном порядке.
- Г. Все ответы верны.

11. *Какая корреспонденция счетов составляется для начисления заработной платы комбайнеру за время уборки урожая яровых зерновых культур?*

- А. Дт 23 Кт 70.
- Б. Дт 44 Кт 70.
- В. Дт 20 Кт 70.
- Г. Дт 43 Кт 70.

12. *Ограничивается ли размер выплачиваемого работнику пособия по временной нетрудоспособности?*

- А. Существуют ограничения по размеру выплачиваемой суммы пособия, установленные законодательством.
- Б. Ограничений по размеру не существует.
- В. Размер выплачиваемого пособия может ограничиваться по решению нанимателя.
- Г. Размер выплачиваемого пособия может ограничиваться коллективным договором.

13. *За какие дни производится оплата за отпуск?*

- А. За рабочие дни отпуска.
- Б. За календарные или рабочие дни отпуска в зависимости от категории работника.
- В. За календарные или рабочие дни в зависимости от вида отпуска.
- Г. За календарные дни отпуска.

14. *Какой первичный учетный документ используется для учета труда и начисления заработка рабочим растениеводства?*

- А. Учетные листы на сдельную работу.
- Б. Расчетно-платежная ведомость.

В. Табель учета рабочего времени и начисления заработка при повременной оплате труда.

Г. Книжка бригадира по учету труда и выполненных работ.

15. Чему равняется среднеемесячное число календарных дней для исчисления сумм оплаты труда за время нахождения в отпуске?

А. 30.

Б. 29,5.

В. 29,7.

Г. 31.

16. К какой классификационной группе относится счет учета расчетов с персоналом по прочим операциям?

А. Активный.

Б. Пассивный.

В. Активно-пассивный.

Г. Аналитический.

17. Какая корреспонденция счетов составляется на предоплату по договору поставки материалов поставщику с валютного счета организации?

А. Дт 60 Кт 51.

Б. Дт 10 Кт 60.

В. Дт 60 Кт 52.

Г. Дт 52 Кт 60.

18. Налоговая база – это:

а) стоимостная, физическая или иная характеристика объекта налогообложения;

б) обстоятельства, с наличием которых у плательщика налоговое законодательство связывает возникновение налогового обязательства;

в) величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;

г) действие или событие, подлежащие отражению организацией в налоговом учете.

19. Какая корреспонденция счетов составляется на сумму штрафных санкций за нарушение сроков уплаты в бюджет НДС?

А. Дт 99 Кт 68.

Б. Дт 90 Кт 68.

В. Дт 84 Кт 68.

Г. Дт 91 Кт 68.

20. Организации открыта кредитная линия без зачисления на расчетный счет организации. Какая корреспонденция счетов составляется на предоплату по договору поставки материалов поставщику за счет краткосрочного кредита банка?

- А. Дт 60 Кт 51.
- Б. Дт 60 Кт 76.
- В. Дт 60 Кт 66.
- Г. Дт 60 Кт 67.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										
<b>Вопросы</b>	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

#### *Проблемно-логические задания*

1. Могут ли работники организации быть дебиторами данной организации?

Объясните свою точку зрения.

2. «Все товар, и мусор товар, а книги не товар» Сказал гражданин Канкрин, когда Смирдин просил ссуды под свою библиотеку.

Дали бы вы ссуду Смирдину и как бы отразили ее на счетах бухгалтерского учета?

3. Может ли бухгалтер не отражать хозяйственную операцию и не принять авансовый отчет о командировочных расходах, если работник предоставляет его в бухгалтерию по истечении четырех дней после своего возвращения из командировки?

Объясните свою точку зрения.

4. Пословица: «Плотнику – копейку, подрядчику – рубль». Как отразить эти операции на счетах бухгалтерского учета?

5. Может ли бухгалтер согласиться с пословицей (или ее частью): «В долгах не деньги, в копнах не сено, в потраве не хлеб, а в иске не корысть»? Какие объекты бухгалтерского учета перечислены в пословице?

6. Укажите содержание хозяйственной операции и первичные учетные документы по приведенным в табл. 6.17 корреспонденциям.

## Исходные данные

№ хоз. операции	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Первичный учетный документ
1	50	73		
2	60	51		
3	52	62		
4	23	71		
5	91	66		
6	66	52		
7	68	51		
8	70	50		
9	57	91		
10	20	69		

*Ситуационные задачи*

**Задание 6.1.** Остаток денег в кассе в ОАО «Заболотье» на 15 марта – 60 руб. 75 коп. В течение дня по кассе были произведены следующие операции:

1. *Поступило в кассу* – по заявлению на получение наличных денежных средств (№ 18 от 15.03.2021, получил бухгалтер-кассир) в бел. руб. (РКО банка № 012470) на выдачу заработной платы – 890 руб., на командировочные расходы – 310 руб.

2. *Выдано из кассы:*

– по расходному кассовому ордеру № 076 согласно договору подряда б/н от 01.03.2021 Усику В.В. – 100 руб. (за выполненную работу – ремонт шкафа). Паспорт: МР 0506287, выдан Фрунзенским РУВД от 11.08.2016 г.;

– по расходному кассовому ордеру № 077 на командировочные расходы инженеру Жук И.С. – 310 руб. Паспорт: МР 2225898, выдан Ленинским РУВД 14.04.2018 г. Приказ на командирование Жук И.С. в г. Брест № 028-ок от 14 марта.

*Требуется:*

1) оформить хозяйственные операции № 1 и № 2 кассовыми документами (приложения 2.1 и 2.2);

2) заполнить кассовую книгу за 2 сентября 20\_\_г. (приложение 2.3).  
 Определить остаток денежных средств в кассе на конец рабочего дня;

3) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 50).

**Задание 6.2.** В бухгалтерию организации из обслуживающего банка получен документ – выписка по счету.

**ВЫПИСКА по счету**  
 BY09 TECN3012 0081 2510 0000 XXXX (Белорусский рубль) за 12.11.20\_\_ г.  
 Дата предыдущей операции 10.11.20\_\_ г.  
 «Заболотье» открытое акционерное общество, УНП 649668XXX

Но- мер док.	Вид опер.	Код	Счет	Код платежа	Очер. плате- жа	Дебет	Кредит
Входящий остаток:							2491.68
654	1	OLMPB Y2X	BY52 OLMP 3012 0000 3713 7000 0933		22		2500.00
Корреспондент: СООО «Белсовмаркет» г.Минск, пер. Москвина, д. 4, к. 204 УНП: 191263XXX оплата за аренду погрузчика согласно договору 30/06 от 30.06.20__г. ставка НДС 20 %. Сумма НДС 416.67 руб., всего с НДС 2500.00 руб.							
169	1	AKBBB Y2X	BY28 АКВВ 3602 9460 1000 8000 0000	03511	13	324.14	
Корреспондент: Главное управление Министерства финансов РБ по Минской области УНП: 604667XXX страховые взносы за наемных работников от ФОТ за октябрь 20__ г. регистрационный № 667005XXX. Срок уплаты 15.11.20__ г.							
171	1	ВАРВВ Y2X	BY62 ВАРВ 3012 3665 4001 0000 0000		22	460.00	



Корреспондент: частное унитарное предприятие «Грищенко ИК», РБ УНП: 690352XXX  
за строительные материалы согласно счету-фактуре № б/н от 13.11.20\_\_ г. НДС 20 %.

170	1	АКВВВ Y2X	ВУ91 АКВВ 3600 6320 0270 0000 0000	00101	13	115.47	
-----	---	--------------	---	-------	----	--------	--

Корреспондент: ГУ МФ РБ по Минской области, Республика Беларусь УНП: 604667XXX  
Подходный налог с граждан за октябрь 20\_\_ г. согласно НК перечислен полностью

172	1	ОЛМРВ Y2X	3 ВУ89 ОЛМР 3012 0000 2103 9000 0933		22	600.00	
-----	---	--------------	---	--	----	--------	--

Корреспондент: ОАО «Пуховичинефтепродукт», РБ УНП: 600125XXX  
предоплата за ГСМ согласно договору № 327 от 28.02. 20\_\_ г., цена согласно договору № 327 от 28.02.20\_\_ г. НДС 20 %

254	15	ТЕСНВ Y22	ВУ09 ТЕСН 3012 0081 2510 0000 0933		22	926.00	
-----	----	--------------	---	--	----	--------	--

Корреспондент: Минск, ОАО «Технобанк» РБ УНП: 100706XXX  
выдача по чеку

825 6	6	ТЕСНВ Y22	ВУ09 ТЕСН 3012 0022 7800 2560 0000		22	9.02	
----------	---	--------------	---	--	----	------	--

Корреспондент: Минск, ОАО «Технобанк» РБ УНП: 100706XXX  
Комиссия за выдачу нал. денежных средств с текущего (расчетного) счета клиента за период с 13.11.20\_\_ по 13.11.20\_\_ согласно тарифам, утвержденным Правлением ОАО «Технобанк» Протокол № 2 от 17.01.20\_\_ г. Без НДС, согласно п. 1.37 ст. 94, «ОЧ. НК»

921 4	6	TECNB Y22	BY09 TECN 3012 0022 7800 2560 0000		22	3.00		
Корреспондент: Минск, ОАО «Технобанк» РБ УНП: 100706XXX Комиссия за обработку п/п на бумажном носителе с использованием системы штрих-кодирования за период с 13.11.20__ г. по 13.11.20__ г. согласно тарифам, утвержденным Правлением ОАО «Технобанк». Протокол № 2 от 17.01.20__г. Без НДС, согласно п. 1.37 ст. 94, «ОЧ. НК»								
						Итого:	2437.63	2500.00
						Исходящий остаток:		2554.05

*Требуется:*

1) используя данные о совершенных хозяйственных операциях, заполнить платежное поручение № 172 на перечисление в бюджет подоходного налога (приложение 2.4);

2) обработать выписку банка и составить журнал учета хозяйственных операций по движению денежных средств на расчетном счете (счет 51).

**Задание 6.3.** По состоянию на 1 марта остатки по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в ОАО «Заболотье» отражены в табл. 6.18.

*Таблица 6.18*

Остатки по счету 60 на 1 марта в ОАО «Заболотье»

Дата возникновения задолженности	Наименование и номер документа	Наименование поставщика	Сальдо по дебету, руб. коп.	Сальдо по кредиту, руб. коп.
15.02	Выписка банка, ПП № 42	ОАО «ОМА»	20 000,00	
21.02	ТТН № 547896	ОАО «Ареса-Сервис»		60 000,00

Окончание таблицы 6.18

Дата возникновения задолженности	Наименование и номер документа	Наименование поставщика	Сальдо по дебету, руб. коп.	Сальдо по кредиту, руб. коп.
25.02	Выписка банка, ПП № 34	ОАО «Крыница»	37 200,00	
26.02	ТТН № 478964	ОДО «Милавица»		2 000,00

В бухгалтерии организации находятся документы, подтверждающие совершение хозяйственных операций за март (табл. 6.19).

Таблица 6.19

Хозяйственные операции за март в ОАО «Заболотье»

Дата	Наименование и номер документа	Наименование поставщика	Информация документа	Сумма, руб. коп.
01.03	ТТН № 456741	ОАО «ОМА»	Стоимость сырья Сумма НДС Всего с НДС	20 000,00 4 000,00 24 000,00
01.03	ТТН № 002462	ОАО «Ареса-Сервис»	Стоимость товаров Сумма НДС Всего с НДС	10 000,00 2 000,00 12 000,00
10.03	ТН № 456743	ОАО «Крыница»	Стоимость станка Сумма НДС Всего с НДС	30 000,00 6 000,00 36 000,00
09.03	ТТН № 546789	ОДО «Олдис трейдинг»	Стоимость материалов Сумма НДС Всего с НДС	15 000,00 3 000,00 18 000,00
18.03	ТН № 144888	ОАО Магазин «Беларусь»	Стоимость бумаги А4 (50 пачек) Сумма НДС Всего с НДС	400,00 80,00 480,00
31.03	Акт № 145 Счет на оплату услуг	УП «Агава»	Арендная плата за апрель Сумма НДС Всего с НДС	5 000,00 1 000,00 6 000,00

Дата	Наименование и номер документа	Наименование поставщика	Информация документа	Сумма, руб. коп.
01.03	Платежное поручение № 47	ОАО «Ареса-Сервис»	Оплачено за товары	50 000,00
08.03	Платежное поручение № 48	ОАО «ОМА»	Оплачено за сырье	4 000,00
15.03	Платежное поручение № 52	ОДО «Олдис трейдинг»	Оплачено за материалы	18 000,00
17.03	Платежное поручение № 53	ОАО Магазин «Беларусь»	Оплачено за материалы	480,00
20.03	Платежное поручение № 54	ЗАО «Принт»	Предоплата за компьютер	3 600,00

*Требуется:*

1) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным в ОАО «Заболотье» расчетам (счет 60);

2) на основании информации журнала учета хозяйственных операций, данных первичных учетных документов составить оборотно-сальдовую ведомость и анализ счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (приложение 2.5), определить конечное сальдо по счету 60.

**Задание 6.4.** От ООО «Мелькомбинат» на расчетный счет ОАО «Заболотье» поступил аванс в сумме 2 100 руб. В течение месяца покупателю было отгружено 30 т гречихи. Договорная цена (без НДС) – 570 руб. за 1 т. ООО «Мелькомбинат» полностью рассчитался за отгруженную ему продукцию. ОАО «Заболотье» является плательщиком единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции и налога на добавленную стоимость. Налоги из выручки за отчетный месяц начислены и уплачены полностью.

*Требуется:*

1) произвести расчет сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет;

2) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным в ОАО «Заболотье» расчетам (счета 62, 68);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 6.5.** ОАО «Заболотье» получило краткосрочный заем от УП «Комбинат хлебопродуктов» на сумму 5 000 руб. Проценты по предоставленному займу за текущий месяц составили 50 руб. и перечислены на расчетный счет комбината. ОАО «Заболотье» часть займа погасило с расчетного счета – 3 600 руб.

*Требуется:*

1) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным в ОАО «Заболотье» расчетам (счет 66);

2) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 6.6.** Сумма начисленной в ОАО «Заболотье» за октябрь текущего года заработной платы составила: а) рабочим основного производства – 12 560 руб.; б) административно-управленческому персоналу – 6 560 руб.

Рабочим дополнительно начислены: ежемесячная премия – 1 800 руб., доплата за классность – 1 250 руб. и пособия в связи с временной нетрудоспособностью в размере 127 руб. 25 коп.

В соответствии с законодательством произведены все необходимые начисления на оплату труда. Организация полностью рассчиталась по обязательным платежам.

*Требуется:*

1) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным в ОАО «Заболотье» расчетам (счет 70, 69, 76);

2) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 6.7.** Водителю Петрову А.В. за октябрь начислена заработная плата в сумме 890 руб. Из заработной платы произведены удержания в соответствии с законодательством:

– подоходного налога (у Петрова А.В. есть сын в возрасте 10 лет) – ? руб.;

– удержания в пенсионный фонд – ? руб.;

– удержаны подотчетные суммы, не возвращенные в срок – 4 руб.;

– удержаны суммы по исполнительному листу (штраф) – 10 руб.

*Требуется:*

1) определить суммы обязательных удержаний из заработной платы и оплаты труда к выдаче работнику;

2) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным расчетам (счет 70);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 6.8.** Работнику полеводческой бригады Крушине В.П. выдан листок нетрудоспособности по общему заболеванию с 11.11 по 24.11 (выходные 13, 14, 20, 21). За шесть предыдущих месяцев ему начислено: повременная оплата – 4 892 руб.; надбавка за выслугу лет – 139 руб.; доплата за классность – 235 руб.; премия за выполнение задания – 1 088 руб.

*Требуется:*

1) рассчитать пособие по временной нетрудоспособности, подлежащее выплате работнику;

2) составить журнал учета хозяйственных операций по произведенным расчетам (счет 70, 69);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 6.9.** Из кассы ОАО «Заболотье» выдано на командировочные расходы бухгалтеру Петрович А.Л. (для поездки в г. Минск на курсы повышения квалификации) – 200 руб. Согласно приказу № 45-п от 12.11 срок командировки с 15.11 по 18.11.

По возвращении из командировки был представлен авансовый отчет:

- проездные билеты (туда и обратно) – 14 руб.;
- талоны на проезд на городском транспорте – 2 руб. 60 коп.;
- счет гостиницы (3 суток · 41 руб. 30 коп.) – 123 руб. 90 коп.;
- суточные (сумму рассчитать в соответствии с нормами законодательства) – ?

*Справочно:* порядок возмещения расходов по найму жилого помещения на основании подтверждающих документов определен учетной политикой организации.

Возврат неиспользованных сумм аванса не производился.

*Требуется:*

1) заполнить авансовый отчет (приложение 2.6);

2) составить журнал учета хозяйственных операций, если авансовый отчет утвержден в соответствии с законодательством и произведен полный расчет с работником (счет 71);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

## *Глава 7*

### **Учет долгосрочных активов и материальных ресурсов**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Основные средства, нематериальные активы, вложения в долгосрочные активы, классификация и оценка.
2. Учет поступления основных средств и нематериальных активов, их документальное оформление.
3. Учет амортизации основных средств и нематериальных активов. Учет ремонта основных средств.
4. Документальное оформление и учет выбытия основных средств и нематериальных активов.
5. Производственные запасы, их состав и общие принципы оценки в бухгалтерском учете.
6. Документальное оформление, оценка и учет поступления сырья и материалов.
7. Учет сырья и материалов на складе, его связь с учетом в бухгалтерии.
8. Документальное оформление и учет расхода материалов.
9. Инвентаризация материалов, порядок проведения и оформления в учете.
10. Учет животных на выращивании и откорме.

#### *Законодательные акты, нормативные документы:*

1. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств // Постановление Минфина РБ от 30.04.2012 № 26 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
2. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов // Постановление Минфина РБ от 30.04.2012 № 25 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.
3. Инструкция о порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов // Постановление Минфина РБ от 22.04.2011 № 23 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

4. Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов // Постановление Минэкономики РБ, Минфина РБ, Министерства архитектуры и строительства РБ от 27.02.2009 № 37/18/6 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

5. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов // Постановление Минфина РБ от 12.11.2010 № 133 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

6. Инструкция по инвентаризации активов и обязательств // Постановление Минфина РБ от 30.11.2007 N 180 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

7. Постановление Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 18.06.2018 № 55 «Об установлении форм первичных учетных документов при перемещении материальных ценностей автомобильным транспортом и утверждении Инструкции о порядке заполнения и использования первичных учетных документов» // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

Первичные учетные документы, учетные регистры: *акт на выбраковку продуктивных животных из основного стада, акт на выбраковку рабочих лошадей из основного стада, акт на выбытие животных и птицы, акт на оприходование приплода животных, акт на перевод животных, акт о приеме-передаче основных средств, акт о приеме-передаче нематериальных активов, акт о списании имущества, ведомость взвешивания животных, ведомость определения прироста живой массы, ведомость учета расхода кормов, инвентарная карточка, карточка (книга) складского учета, книга учета движения животных и птицы, лимитно-заборная карта, требование-накладная, товарная накладная, товарно-транспортная накладная, отчет о движении продукции и материалов, отчет о движении скота и птицы на ферме, приемно-расчетная ведомость на закупку животных у граждан.*



## 7.1. Учет долгосрочных активов

### Основные средства, нематериальные активы, вложения в долгосрочные активы, классификация и оценка

Под **вложениями в долгосрочные активы** понимаются вложения организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве: основных средств, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости, иных долгосрочных активов.

Вложения в долгосрочные активы классифицируют по следующим признакам:

*а) по видам инвестиций.* Для целей бухгалтерского учета вложения в долгосрочные активы по видам инвестиций рассматривают:

– как вложения на приобретение и создание основных средств. Это затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования к установке и другие затраты, непосредственно связанные с приобретением и созданием основных средств;

– вложения на приобретение и создание инвестиционной недвижимости. **Инвестиционная недвижимость** – это недвижимое имущество (земельные участки, здания, сооружения и др.), находящиеся в собственности, хозяйственном ведении или оперативном управлении организации, которые сданы другим лицам в аренду (исключение финансовой аренды (лизинга)).

– вложения на приобретение предметов финансовой аренды (лизинга);

– вложения на приобретение и создание нематериальных активов;

– вложения на приобретение и создание иных долгосрочных активов.

*б) по источникам финансирования.* Различают собственные (нераспределенная прибыль, амортизационные отчисления) и заемные (кредиты, займы, государственное финансирование) источники финансирования долгосрочных активов;

*в) по назначению.* Различают вложения в объекты производственного назначения (используются в промышленности, строительстве, сельском хозяйстве и т. д.) и вложения в объекты непромышленного назначения (используются в ЖКХ, здравоохранении, образовании и т. д.);

*г) по отраслям. Отрасли экономики: строительство, промышленность сельское хозяйство и т. д.*

Вложения в долгосрочные активы оцениваются по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость приобретенных долгосрочных активов определяется в сумме фактических затрат на их приобретение.

**Основные средства** – это средства производства, которые используются человеком в качестве проводника его воздействия на предметы труда с целью приспособления их к удовлетворению своих потребностей. Для целей бухгалтерского учета к основным средствам относятся активы, имеющие материально-вещественную форму и соответствующие одновременно требованиям, установленным Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утв. постановлением Минфина РБ от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26) (рис. 7.1).

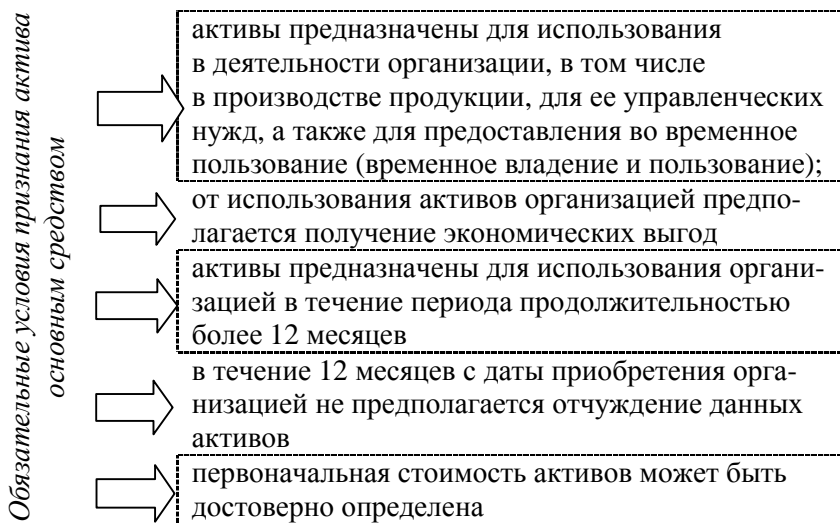


Рис. 7.1. Обязательные условия признания актива основным средством

Инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления могут учитываться как в составе запасов, так и в составе основных средств. В связи с этим организации имеют право в учетной политике закрепить перечень имущества, относящегося к инвентарю, либо установить дополнительный критерий включения инвентаря в состав основных средств.

*Например,* в учетной политике организации отражено, что к основным средствам относится инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты, оснастка и приспособления, стоимость

которых на дату принятия к учету составляет 30 и более базовых величин. Если такой перечень или критерий не будет установлен, при каждом поступлении объектов необходимо будет относить их к основным средствам либо к запасам исходя из конкретных условий использования.

Для правильной организации и ведения бухгалтерского учета основных средств большое значение имеет их классификация по различным признакам:

◆ *по степени использования* основные средства подразделяются на находящиеся:

- в эксплуатации;
- в запасе;
- на консервации;
- в стадии модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, в том числе по результатам проведенного технического диагностирования и соответствующего освидетельствования;

◆ *в зависимости от имеющихся прав на объекты* основные средства могут подразделяться:

- на объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления (в том числе сданные в аренду, лизинг или переданные в безвозмездное пользование);
- объекты основных средств, полученные организацией в аренду, лизинг, безвозмездное пользование;

◆ *по видам* основных средств (здания, сооружения, машины, продуктивный скот и др.) и другим классификационным признакам.

Различают инвентарные и неинвентарные объекты основных средств. *Инвентарные объекты* основных средств поддаются проверке, обмеру, подсчету в натуральных показателях. *Неинвентарные объекты* основных средств – это вложения капитального характера в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений);

◆ *в зависимости от того, начисляется ли амортизация*, основные средства подразделяются на амортизируемые и неамортизируемые.

К *неамортизируемым* основным средствам относятся земельные участки и отдельные объекты природопользования (недра, природные ресурсы), библиотечные фонды, фильмофонды, музейные ценности и др.

Необходимым условием правильного учета основных средств является единый принцип их оценки. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по *первоначальной стоимости*. В зависимости от канала поступления основного средства, затраты, составляющие первоначальную стоимость объекта, будут различны.

При приобретении основных средств за плату у других организаций по договорам поставки (купли-продажи) первоначальной стоимостью признается сумма фактических затрат на их приобретение.

Первоначальная стоимость основных средств, изготовленных в организации (в цехах вспомогательных производств, ремонтных цехах, мастерских и т. д.), – это сумма фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на создание основных средств, за исключением случаев, установленных законодательством.

Первоначальная стоимость активов, полученных безвозмездно, определяется исходя из текущей рыночной стоимости основных средств на дату принятия их к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы.

Первоначальная стоимость выявленных в результате инвентаризации неучтенных основных средств определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и др.), или заключений об оценке основных средств, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность.

**Нематериальными активами** в бухгалтерском учете могут быть признаны активы, не имеющие материально-вещественной формы и соответствующие требованиям, предусмотренным Инструкцией по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утв. постановлением Минфина РБ от 30.04.2012 № 25 (далее – Инструкция № 25) (рис. 7.2).

К нематериальным активам относятся, в частности, имущественные права:

а) в отношении объектов интеллектуальной собственности (*например*, компьютерные программы, базы данных или их экземпляры, приобретенные по лицензионным (авторским) договорам или иным основаниям, предусмотренным законодательством);

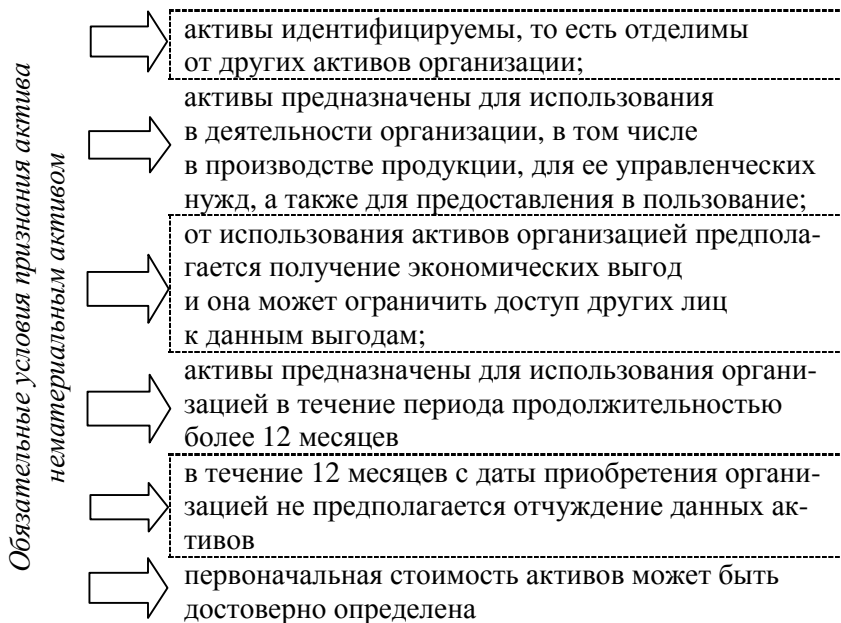


Рис. 7.2. Обязательные условия признания актива нематериальным активом

б) вытекающие из лицензионных (авторских) договоров, договоров комплексной предпринимательской лицензии (франчайзинга) и иных договоров в соответствии с законодательством;

в) в отношении иных объектов (*например*, лицензии на осуществление вида деятельности).

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по *первоначальной стоимости*.

Первоначальная стоимость основных средств и нематериальных активов подлежит изменению в случаях, установленных законодательством, а именно в случаях:

1) переоценки основных средств и нематериальных активов в соответствии с законодательством. *Переоценка* – доведение стоимости основных средств и нематериальных активов до реальной стоимости данных активов на рынке на дату переоценки. Порядок проведения переоценки основных средств определен Указом Президента Республики Беларусь от 20.10.2006 № 622 «О вопросах переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства и оборудования к установке».

Организации проводят обязательную переоценку относящихся к имуществу зданий, сооружений и передаточных устройств в случае достижения показателя уровня инфляции 100 % и более в ноябре текущего календарного года за предшествующий ему период с даты последней переоценки, проведенной в обязательном порядке в соответствии с требованиями законодательства. При невыполнении этого условия переоценку указанных объектов имущества можно провести по решению организации или собственника ее имущества.

Переоценка основных средств производится организациями на 1 января года, следующего за отчетным, за период, прошедший с даты предыдущей переоценки по 31 декабря отчетного года. Для проведения переоценки организации могут использовать методы: прямой оценки, индексный или пересчета валютной стоимости. Результаты переоценки отражаются в бухгалтерском учете 31 декабря отчетного года.

После проведения переоценки стоимости объекта основных средств и нематериальных активов, они учитываются *по переоцененной стоимости* (стоимость объекта после его переоценки);

2.1) реконструкции (модернизации, реставрации) основных средств, проведения иных аналогичных работ в части объектов основных средств;

2.2) улучшения объектов авторского права или понесенных расходов по поддержанию в силе имущественных прав на объекты промышленной собственности (суммы государственных пошлин за поддержание патента в силе и др.) в части нематериальных активов;

3) в иных случаях, установленных законодательством.

Кроме этого, в нормативных актах по учету основных средств и нематериальных активов даны определения остаточной и текущей рыночной стоимости. **Остаточная стоимость** определяется как разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью основного средства или нематериального актива и накопленными по ним за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения. Под **текущей рыночной стоимостью** понимается сумма денежных средств, которая была бы получена в случае продажи основного средства или нематериального актива в текущих рыночных условиях.

Единицей бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов является *инвентарный объект*. Аналитический учет основных средств и нематериальных активов по инвентарным объектам ведется в *инвентарных карточках* учета основных средств и нематериальных активов или в иных регистрах аналитического учета.

## Учет поступления основных средств и нематериальных активов, их документальное оформление

Документальное оформление и методика учета поступления основных средств и нематериальных активов во многом зависят от условий их приобретения и источников поступления.

Основные средства и нематериальные активы могут *поступать* в организации в результате: а) приобретения за плату у других организаций; б) безвозмездного получения; выявления излишков в ходе инвентаризации; в) создания в организации и в иных случаях, установленных законодательством.

По каждому направлению поступления в организацию основных средств и нематериальных активов производится соответствующее документальное оформление (табл. 7.1).

Таблица 7.1

Документальное оформление поступления основных средств и нематериальных активов в организацию

Способ получения	Документы
Приобретение основных средств и нематериальных активов за плату у других субъектов хозяйствования	Договор (купли-продажи, поставки). Сопроводительные документы: товарно-транспортная или товарная накладная
Получение основных средств и нематериальных активов от других субъектов хозяйствования в качестве вклада в уставный фонд; безвозмездно	Сопроводительные документы: товарно-транспортная или товарная накладная
Приобретение основных средств у организаций-нерезидентов Республики Беларусь	Сопроводительные документы: инвойс, CMR-накладная, железнодорожная накладная, авианакладная, грузовая таможенная декларация и т. д.
Выявление излишков в ходе инвентаризации	Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств, решение руководителя по регулированию инвентаризационных разниц

Способ получения	Документы
Ввод в эксплуатацию законченных строительством зданий, сооружений	Акт приемки в эксплуатацию
Получение в аренду, лизинг	Акт приемки-передачи имущества (передаточный акт); сопроводительные документы: товарно-транспортная или товарная накладная

Ввод в эксплуатацию основных средств и нематериальных активов осуществляется на основании *акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов*.

Акт о приеме-передаче основных средств может заполняться как двумя сторонами (организацией-сдатчиком и организацией-получателем), так и одной из сторон.

Акт оформляется *двумя сторонами* в случае, если у организации-сдатчика выбывает бывшее в эксплуатации основное средство и для организации-получателя поступающий объект также является основным средством. Акт составляется организацией-сдатчиком в двух экземплярах, по одному для каждой из сторон, и передается организации-получателю для дальнейшего оформления. Стоимостные показатели в документе указываются в белорусских рублях с двумя десятичными знаками после запятой. Титульную часть акта о приеме-передаче основных средств заполняет организация-сдатчик в двух экземплярах.

В *одностороннем порядке* акт о приеме-передаче основных средств заполняется организацией-получателем в следующих случаях:

1) объект основных средств приобретен (получен): а) у стороны, которая учитывала этот актив не в составе основных средств (например, как товар, средства в обороте и т. д.); б) у физического лица; в) у организации-нерезидента Республики Беларусь;

2) если объект основных средств создан (построен) организацией, оприходован в результате выявления излишков при инвентаризации.

Форма актов о приеме-передаче объектов содержит разделы:



1. Сведения о состоянии объекта на дату передачи. Данный раздел заполняется организацией-сдатчиком при передаче объекта, бывшего в эксплуатации. В случае создания объектов в самой организации первый раздел названных документов не заполняется.

2. Сведения о состоянии объекта на дату принятия к бухгалтерскому учету. Раздел заполняется организацией-получателем в своем экземпляре.

3. Краткая индивидуальная характеристика объекта. Справочная информация заполняется организацией-получателем в своем экземпляре на основании документов, в которых содержится информация об индивидуальной характеристике объекта.

В форму акта организации могут включать при необходимости дополнительные строки и (или) графы.

Формирование первоначальной стоимости основных средств и нематериальных активов осуществляется до их ввода в эксплуатацию.

Для учета фактических затрат в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств и нематериальных активов используется счет 08 «Вложения в долгосрочные активы».

При вводе в эксплуатацию основных средств и нематериальных активов затраты, собранные по дебету счета 08, списываются:

*дебет счетов* 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы»;

*кредит счета* 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Счет 01 «Основные средства» – активный, на нем отражается движение основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, полученных в лизинг и доверительное управление. По дебету счета 01 отражаются поступления основных средств, а по кредиту – их выбытие.

Счет 04 «Нематериальные активы» – активный, на нем отражается движение нематериальных активов организации. По дебету счета 04 отражаются поступления нематериальных активов, а по кредиту – их выбытие.

Порядок отражения в учете операций по поступлению основных средств и нематериальных активов определен Инструкцией № 26 и Инструкцией № 25 (табл. 7.2).

Таблица 7.2

Бухгалтерские записи по отражению в учете приобретения основных средств и нематериальных активов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена стоимость приобретения: – основных средств; – нематериальных активов	08-1 08-4	60 60
Принят к учету налог на добавленную стоимость, выделенный в документах поставщика	18	60
Отражена сумма фактических затрат, связанных с приобретением нематериальных активов, основных средств, приведением их в состояние, пригодное для использования	08-1 08-4	10, 23, 60, 66, 67, 70, 76 и др.
Приняты к учету приобретенные основные средства по первоначальной стоимости	01	08-1
Приняты к учету приобретенные нематериальные активы по первоначальной стоимости	04	08-4

**Пример 7.1.** ОАО «Заболотье» планирует открыть цех по производству полиграфической продукции (буклеты, коробки для упаковки, плакаты и так далее). Для этого она получила лицензию на занятие полиграфической деятельностью. Государственная пошлина оплачена в сумме 204 р.

*Необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета операции по приобретению лицензии и определить первоначальную стоимость лицензии (табл. 7.3).*

Таблица 7.3

Бухгалтерские записи по отражению в учете приобретения лицензии

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Произведена оплата за лицензию на занятие полиграфической деятельностью	76	51	204,00	Выписка банка, платежное поручение

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Отражена стоимость приобретения лицензии	08-4	76	204,00	Акт приема, бухгалтерская справка
Принята к учету лицензия на занятие полиграфической деятельностью по первоначальной стоимости	04	08-4	204,00	Акт о приеме-передаче нематериальных активов

**Пример 7.2.** ОАО «Заболотье» получило от учредителя (в счет вклада в уставный капитал) сетевую компьютерную программу по управленческому учету. Стоимость программного продукта, подтвержденная экспертной оценкой, 6500 руб. Сумма расходов по установке 1080 руб. (с НДС), НДС 180 руб.

*Необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета операции по получению компьютерной программы и определить ее первоначальную стоимость (табл. 7.4).*

Таблица 7.4

Бухгалтерские записи по отражению в учете поступления компьютерной программы в счет вклада в уставный фонд организации

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Отражен взнос учредителя в уставный фонд организации	08-4	75-1	6 500,00	Акт приема, бухгалтерская справка
Отражены затраты, связанные с установкой внесенной в качестве вклада в уставный фонд компьютерной программы	08-4	60	900,00	Акт выполненных работ, бухгалтерская справка

Окончание таблицы 7.4

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
НДС от стоимости выполненных работ по установке программы	18	60	180,00	Акт выполненных работ, бухгалтерская справка
Принята к учету компьютерная программа в качестве нематериального актива	04	08-4	7 400,00	Акт о приеме-передаче нематериальных активов

Сумма переоценки основных средств и нематериальных активов отражается на счете 83 «Добавочный капитал». Сумма уценки актива относится в уменьшение добавочного фонда в пределах имеющегося его остатка по данному активу, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок актива (табл. 7.5).

Таблица 7.5

Бухгалтерские записи по отражению в учете результатов переоценки активов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражено увеличение стоимости основных средств и нематериальных активов (доценка)	01, 04	83
Отражено увеличение амортизации основных средств и нематериальных активов (доценка)	83	02, 05
Отражено уменьшение стоимости основных средств и нематериальных активов (уценка)	83	01,04
Отражено уменьшение амортизации основных средств и нематериальных активов (уценка)	02, 05	83

Оставшаяся сумма уценки актива отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы». На счете 91 отражается также сумма дооценки по объектам, по которым имелся остаток на этом счете 91, образовавшийся в результате ранее проведенных уценок по данному объекту.

Первоначальная стоимость основных средств и нематериальных активов, выявленных в результате инвентаризации как излишки, отражается соответственно:

*дебет счетов* 01 «Основные средства» и 04 «Нематериальные активы»;

*кредит счета* 91 «Прочие доходы и расходы».

### **Учет амортизации основных средств и нематериальных активов. Учет ремонта основных средств**

Порядок начисления амортизации по основным средствам регламентируется *Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов*, утвержденной постановлением Министерства экономики (далее – Минэкономики РБ), Минфина РБ, Минстройархитектуры РБ от 27.02.2009 № 37/18/6.

**Амортизация** – это процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг.

Объектами начисления амортизации являются числящиеся в бухгалтерском учете (кроме объектов, числящихся на забалансовых счетах) организации основные средства и нематериальные активы.

Для проведения амортизационной политики в организации создается комиссия из числа имеющихся в штате специалистов. Положение о комиссии, ее состав утверждаются руководителем организации. Результаты работы комиссии по проведению амортизационной политики оформляются протоколами, в которых содержатся ссылки на записи в учетной политике организации и соответствующие первичные учетные документы.

Для расчета амортизации основных средств и нематериальных активов необходимо определить: а) амортизируемую стоимость; б) срок службы объекта.

В качестве *амортизируемой стоимости* (стоимость, от которой рассчитываются амортизационные отчисления) может выступать:

– первоначальная (переоцененная) стоимость объектов, если используется линейный метод;

– недоамортизированная (остаточная) стоимость объектов с учетом ее последующих переоценок в соответствии с законодательством, если используются нелинейные методы начисления амортизации.

**Недоамортизированная (остаточная) стоимость** представляет собой разницу первоначальной (переоцененной) стоимости, по которой объекты числятся в бухгалтерском учете и величины накопленной амортизации и суммы обесценения.

По каждому объекту, независимо от его использования в предпринимательской деятельности, организацией должен быть определен *нормативный срок службы* с использованием постановления Минэкономики РБ от 30.09.2011 г. № 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Минэкономики РБ» или другим образом, определенным Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов.

Далее по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, определяется *срок полезного использования* (ожидаемый или расчетный период эксплуатации).

Амортизация объектов основных средств начисляется по объектам:

– используемым в предпринимательской деятельности (исходя из *срока полезного использования*);

– не используемым в предпринимательской деятельности (исходя из *нормативного срока службы*).

Срок полезного использования (СПИ) для нематериальных активов установлен правоохранными документами (патенты, свидетельства и лицензии). При отсутствии правоохранных документов срок полезного использования устанавливается организацией: для объектов промышленной собственности – до 20 лет, для других объектов интеллектуальной собственности – до 10 лет.

Амортизация начисляется по основным средствам и нематериальным активам ежемесячно до полного перенесения стоимости объекта или его выбытия *линейным, нелинейным или производительным способами*. При нелинейном способе начисления амортизации используются следующие методы: *прямой метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет и метод уменьшаемого остатка*. Организация

самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации, с учетом установленных законодательством ограничений (табл. 7.6).

Таблица 7.6

Методы расчета амортизации и определения суммы амортизационных отчислений

Способ/метод начисления амортизации	Алгоритм/пример начисления амортизации
<p><b>Линейный</b></p> <p>Равномерная амортизация объекта в течение СПИ</p>	<p><math>AO = (ACO \cdot Na) / 100</math>, <math>Na = 100 / СПИ</math> или <math>AO = ACO / СПИ</math>,</p> <p>где АО – годовая сумма амортизационных отчислений; АСО – амортизируемая стоимость объекта; Na – годовая норма амортизации; СПИ – срок полезного использования объекта (в годах).</p> <p><i>Например, линия автоматическая (станочная) массой до 10 т, первоначальная стоимость 42 680 руб., СПИ – 8 лет.</i></p> <p><math>Na = 100 / 8 = 12,5 \%</math> <math>AO = (ACO \cdot Na) / 100 = (42\ 680 \cdot 12,5) / 100 = 5\ 335</math> руб.</p> <p><i>Ежемесячная сумма амортизации 444 руб. 58 коп. (5 335 / 12)</i></p>
<p><b>Производительный</b></p> <p>Тесно связан с интенсивностью использования оборудования</p>	<p><math>AO = ACO \cdot Pti / P</math>,</p> <p>где Pti – ресурс объекта за отчетный период – количество продукции в натуральных показателях за отчетный период (год, месяц); P – ресурс объекта, количество продукции в натуральных показателях, которое в соответствии с технической документацией может быть выпущено на протяжении всего СПИ объекта</p>

Способ/метод начисления амортизации	Алгоритм/пример начисления амортизации
<p><b>Уменьшаемого остатка</b></p> <p>В первый год использования максимальная сумма амортизации относится на затраты (расходы)</p>	$AO = ((ACO - AOt) \cdot Na) \cdot k \quad Na=1 / \text{СПИ}$ <p style="text-align: center;"><i>или</i></p> $AO = OC \cdot k / \text{СПИ},$ <p>где AOt – сумма накопленной амортизации за период эксплуатации;          OC – остаточная стоимость объекта          (OC = ACO – AOt);</p> <p>k – коэффициент ускорения, устанавливается комиссией по амортизационной политике от 1,0 до 2,5.</p> <p><i>Например, линия автоматическая (станочная) массой до 10 т, первоначальная стоимость 42 680 руб., СПИ – 8 лет. Коэффициент ускорения (устанавливается комиссией по амортизационной политике от 1,1).</i></p> <p><i>Первый год:</i>  <math>AO = (42\ 680 / 8) \cdot 1,1 = 5\ 868 \text{ руб. } 50 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 489 руб. 04 коп.</i></p> <p><i>Второй год:</i>  <math>AO = ((42\ 680 - 5\ 868,50) / 8) \cdot 1,1 =</math>  <math>= 5\ 061 \text{ руб. } 58 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 421 руб. 80 коп.</i></p> <p><i>Третий год:</i>  <math>AO = ((42\ 680 - 5\ 868,50 - 5\ 061,58) / 8) \cdot 1,1 =</math>  <math>= 4\ 365 \text{ руб. } 61 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 363 руб. 80 коп.</i>  <i>и т. д.</i></p>



Способ/метод начисления амортизации	Алгоритм/пример начисления амортизации
<p><b>Прямой метод суммы чисел лет</b></p> <p>В первый год использования максимальная сумма амортизации относится на затраты (расходы)</p>	<p><math>AO = ACO \cdot ЧЛ / СЧЛ;</math>  <math>СЧЛ = [СПИ \cdot (СПИ + 1)] / 2,</math></p> <p>где ЧЛ – число лет, остающееся до конца срока полезного использования;  СЧЛ – сумма чисел лет срока полезного использования.</p> <p><i>Например, линия автоматическая (станочная) массой до 10 т, первоначальная стоимость 42 680 руб., СПИ – 8 лет.</i>  <math>СЧЛ = (8 \cdot 9) / 2 = 36.</math>  <i>Первый год:</i>  <math>AO = 42\,680 \cdot 8 / 36 = 9\,484 \text{ руб. } 44 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 790 руб. 37 коп.</i>  <i>Второй год:</i>  <math>AO = 42\,680 \cdot 7 / 36 = 8\,298 \text{ руб. } 89 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 691 руб. 57 коп.</i>  <i>Третий год:</i>  <math>AO = 42\,680 \cdot 6 / 36 = 7\,113 \text{ руб. } 33 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 592 руб. 78 коп.</i></p>
<p><b>Обратный метод суммы чисел лет</b></p> <p>В первый год использования минимальная сумма амортизации относится на затраты (расходы)</p>	<p><math>AO = ACO \cdot ((СПИ - ЧЛ + 1) / СЧЛ).</math></p> <p><i>Например, линия автоматическая (станочная) массой до 10 т, первоначальная стоимость 42 680 руб., СПИ – 8 лет.</i>  <math>СЧЛ = (8 \cdot 9) / 2 = 36.</math>  <i>Первый год:</i>  <math>AO = (42\,680 \cdot (8 - 8 + 1)) / 36 = 1\,185 \text{ руб. } 55 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 98 руб. 80 коп.</i>  <i>Второй год:</i>  <math>AO = (42\,680 \cdot (8 - 7 + 1)) / 36 = 2\,371 \text{ руб. } 11 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 197 руб. 59 коп.</i>  <i>Третий год:</i>  <math>AO = (42\,680 \cdot (8 - 6 + 1)) / 36 = 3\,556 \text{ руб. } 67 \text{ коп.}</math>  <i>Ежемесячная сумма амортизации 296 руб. 39 коп.</i></p>

Месячная норма (сумма) амортизации при линейном и нелинейном способах ее начисления составляет 1/12 ее годовой нормы (суммы).

По выбывающим или самортизированным объектам основных средств и нематериальных активов начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия или полного включения амортизируемой стоимости данных объектов в затраты (расходы).

Для обобщения информации об амортизации основных средств предназначен счет 02 «Амортизация основных средств», а нематериальных активов – 05 «Амортизация нематериальных активов». По дебету счетов отражаются суммы списанной амортизации в течение отчетного периода. По кредиту – суммы накопленной за отчетный период амортизации (рис. 7.3).

Амортизация по используемым в предпринимательской деятельности основным средствам и нематериальным активам включает:	Амортизация по неиспользуемым в предпринимательской деятельности основным средствам и нематериальным активам включает:
– в затраты на производство, в расходы на реализацию Дт 20, 23, 25, 26, 44 Кт 02, 05	– в состав прочих расходов по текущей деятельности Дт 90-10 Кт 02, 05

Рис. 7.3. Корреспонденция счетов по начислению амортизации

Аналитический учет счетам 02 «Амортизация основных средств» и 05 «Амортизация нематериальных активов» ведется по отдельным объектам основных средств и нематериальных активов.

В процессе использования объектов основных средств возникают затраты, которые направлены:

– на улучшение состояния объекта для продления срока службы, повышения его производительности. Это затраты на проведение модернизации, реконструкции, дооборудования, достройки, технического диагностирования и соответствующего освидетельствования, иных работ капитального характера;

– на поддержание основных средств в рабочем состоянии. К таким затратам относятся расходы на технический осмотр и уход, на проведение ремонта.

Затраты по модернизации, реконструкции, дооборудованию, достройке, техническому диагностированию и соответствующему освидетельствованию, иных работ капитального характера относятся *на увеличение* первоначальной (переоцененной) стоимости объектов основных средств после окончания работ (табл. 7.7).

Таблица 7.7

Бухгалтерские записи по отражению в учете проведения работ капитального характера по основным средствам

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Фактические затраты, связанные с модернизацией, реконструкцией, дооборудованием, достройкой, техническим диагностированием и соответствующим освидетельствованием объектов основных средств, при осуществлении работ сторонней организацией	08-1	60
Фактические затраты, связанные с модернизацией, реконструкцией, дооборудованием, достройкой, техническим диагностированием и соответствующим освидетельствованием объектов основных средств при выполнении работ силами своей организации	08-1	02, 10, 69, 70 и др.
Фактические затраты по законченным и оформленным актами приемки-сдачи работ относятся на увеличение первоначальной (переоцененной) стоимости основных средств	01	08-1

Расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта включаются в себестоимость продукции (работ, услуг). В бухгалтерском учете хозяйственные операции, связанные с ремонтом основных средств, отражаются согласно учетной политике (табл. 7.8).

Таблица 7.8

Бухгалтерские записи по отражению в учете проведения работ по ремонту основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списывается стоимость ремонтных работ, выполненных подрядным способом, по мере их осуществления	20, 25, 26, 44	60
Фактические затраты, связанные с выполнением ремонтных работ хозяйственным способом (выполненные вспомогательными производствами организации)	23	10, 70, 69, 76 и др.
Списываются фактические затраты по выполненным хозяйственным способом ремонтным работам	20, 25, 26, 44	23

### **Документальное оформление и учет выбытия основных средств и нематериальных активов**

Документальное оформление выбытия основных средств и нематериальных активов во многом зависит от условий их выбытия.

Основные средства и нематериальные активы могут *выбывать* из организации в результате: реализации; ликвидации и списания; безвозмездной передачи; выявления недостачи, выявленной в ходе инвентаризации и в иных случаях, установленных законодательством.

Выбытие основных средств и нематериальных активов:

– в результате списания (в случае физического износа, утраты (гибели) в связи с чрезвычайными обстоятельствами и т. п.) оформляется *актом о списании имущества* по форме, разработанной организацией самостоятельно, и закрепляется в учетной политике;

– в результате реализации, безвозмездной передачи и в иных случаях, предусмотренных законодательством, оформляется *актом о приеме-передаче основных средств* и *актом о приеме-передаче нематериальных активов* по формам, установленным законодательством.

Операции, связанные с выбытием основных средств и нематериальных активов, отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». По дебету счета 91 отражается остаточная стоимость выбывающих основных средств и нематериальных активов и все расходы, связанные с выбытием объектов (расходы на доставку, монтаж и др.). Причитающиеся доходы от выбытия основных средств и нематериальных активов отражаются по кредиту счета.

Сумма накопленной за весь период эксплуатации амортизации отражается:

а) по основным средствам по:

*дебету счета 02 «Амортизация основных средств»;*

*кредиту счета 01 «Основные средства»;*

б) по нематериальным активам по:

*дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов»;*

*кредиту счета 01 «Нематериальные активы».*

Сумма добавочного фонда, по выбывающим основным средствам и нематериальным активам (в результате реализации, безвозмездной передачи, недостачи), образованного по ним в результате ранее проведенных переоценок, отражается по:

*дебету счета 83 «Добавочный капитал»;*

*кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».*

Рассмотрим в табл. 7.9–7.11 порядок отражения в учете операций выбытия основных средств в других случаях.

Таблица 7.9

Бухгалтерские записи по отражению в учете реализации основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списаны суммы накопленной амортизации и обесценения при выбытии основных средств	02	01
Списана остаточная стоимость реализуемого основного средства	91-4	01
Отражены расходы, возникающие при выбытии основных средств	91-4	60, 70, 69, 76 и др.

Окончание таблицы 7.9

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена сумма, причитающаяся от покупателя основных средств	62	91-1
Начислен НДС от суммы, причитающейся от покупателя основных средств	91-2	68
Списаны суммы добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок основных средств	83	84
Поступили денежные средства от покупателя	51, 52 и др.	62

Таблица 7.10

Бухгалтерские записи по отражению в учете списания (ликвидации) основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списаны суммы накопленной амортизации и обесценения при выбытии основных средств	02	01
Списана остаточная стоимость основных средств, подлежащих списанию (ликвидации)	91-4	01
Поставлены на учет материальные ценности, полученные при ликвидации основных средств	10	91-1
Отражены расходы, возникающие при ликвидации основных средств	91-4	23, 70, 69, 68 и др.
Списаны суммы добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок основных средств	83	84

Таблица 7.11

Бухгалтерские записи по отражению в учете недостачи основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списаны суммы накопленной амортизации и обесценения при выбытии основных средств	02	01
Отражено списание остаточной стоимости недостающих основных средств	94	01
Списаны суммы добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок основных средств	83	84
Списание недостачи основных средств за счет организации	91-4	94
Списана остаточная стоимость недостающих основных средств на виновное лицо	73-2	94

Учет выбытия нематериальных активов рассмотрим на примере.

**Пример 7.3.** ОАО «Заболотье» реализовала программный продукт. Выручка от реализации нематериального актива – 6000 руб., в том числе НДС – 1000 руб. Первоначальная стоимость – 7 400 руб. Сумма накопленной амортизации за период эксплуатации – 2 875 руб.

*Необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета выбытие компьютерной программы (табл. 7.12).*

Таблица 7.12

Бухгалтерские записи по отражению в учете реализации компьютерной программы

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
	Дебет	Кредит		
Списаны суммы накопленной амортизации при реализации компьютерной программы	05	04	2 875,00	Бухгалтерская справка

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Первичный учетный документ
	Дебет	Кредит		
Списана остаточная стоимость реализуемого нематериального актива (7400-2875)	91-4	04	4 525,00	Бухгалтерская справка
Отражена сумма, причитающаяся от покупателя нематериального актива	62	91-1	6 000,00	Акт о приеме-передаче нематериальных активов, товарная накладная, бухгалтерская справка
Начислен НДС от суммы, причитающейся от покупателя нематериального актива	91-2	68-2	1 000,00	Акт о приеме-передаче нематериальных активов, ТН, Бухгалтерская справка
Поступили денежные средства от покупателя	51	62	6 000,00	Выписка банка, платежное поручение

Финансовый результат от реализации компьютерной программы – прибыль 475,00 руб. (6 000 – 1 000 – 4 525).

## 7.2. Учет материальных ресурсов

### Производственные запасы, их состав и общие принципы оценки в бухгалтерском учете

В процессе производственно-хозяйственной деятельности участвуют различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда, которые обслуживают один производственный цикл и полностью переносят свою стоимость на



стоимость производимой продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Данная особенность оказывает определяющее влияние на организацию учета предметов труда, называемых в практике производственными запасами.

**Производственные запасы** – товары, которые организация держит в запасе для использования в производстве в качестве промежуточных затрат: сырье, материалы, топливо, комплектующие изделия, сельскохозяйственная продукция, канцелярские товары и тому подобное.

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденной постановлением Минфина РБ от 12.11.2010 № 133, в качестве запасов к бухгалтерскому учету принимаются активы:

а) используемые при производстве продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи (сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты и др.);

б) предназначенные для продажи (готовая продукция, товары, животные на выращивании и откорме);

в) используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, инвентарь, хозяйственные принадлежности, инструменты и др.).

Классификация запасов является одним из основополагающих принципов организации учета предметов труда (рис. 7.4).

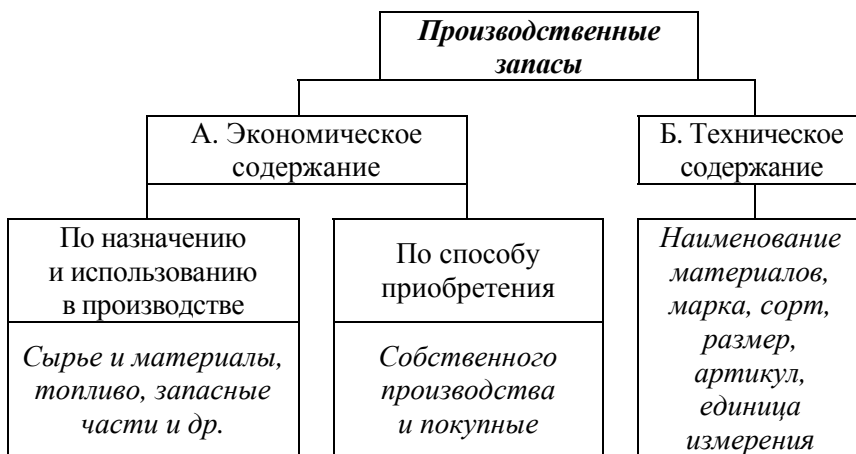


Рис. 7.4. Классификация производственных запасов

## Документальное оформление, оценка и учет поступления сырья и материалов

Одной из основных предпосылок сохранности материалов и одним из принципов рациональной организации их учета является своевременное и правильное оформление первичными учетными документами операций по их движению.

В зависимости от источников *поступления* в учете отражаются такие виды операций с сырьем и материалами, как:

- приобретение материальных ценностей у поставщиков;
- приобретение материальных ценностей подотчетными лицами в порядке закупки мелких партий за наличный расчет;
- принятие к учету материальных ценностей, изготовленных собственными производствами организации;
- поступление материальных ценностей от ликвидации (выбытия) основных средств и прочего имущества;
- безвозмездное поступление материальных ценностей;
- принятие к учету излишков, выявленных в результате инвентаризации;
- внутреннее перемещение (со склада на склад, из подразделения на склад) и др.

По каждому направлению поступления в организацию сырья и материалов производится соответствующее документальное оформление (табл. 13).

Таблица 7.13

Документальное оформление поступления материалов

Способ получения	Документы
Приобретение материалов за плату у других субъектов хозяйствования	Договор (купли-продажи, поставки). Сопроводительные документы: товарно-транспортная или товарная накладная
Получение материалов от других субъектов хозяйствования в качестве вклада в уставный фонд; безвозмездно	Сопроводительные документы: товарно-транспортная или товарная накладная

Способ получения	Документы
Приобретение материалов у организаций-нерезидентов Республики Беларусь	Сопроводительные документы: инвойс, СМР-накладная, железнодорожная накладная, грузовая таможенная декларация и т. д.
Выявление излишков в ходе инвентаризации	Сличительная ведомость результатов инвентаризации, решение руководителя по регулированию инвентаризационных разниц
Покупка материалов (товаров) работниками организации за наличный расчет у торговой организации	Документы, подтверждающие покупку, которые прилагаются к отчету подотчетного лица об использованных подотчетных суммах: товарные и кассовые чеки, квитанции к приходному кассовому ордеру, акты о закупке товаров у физических лиц, товарные накладные и пр.
Изготовление материалов в организации	Первичные учетные документы, разработанные в организации и предусмотренные к использованию для этих целей* (например – акт приема-передачи грубых и сочных кормов).

*\* Сельскохозяйственные организации могут использовать формы первичных учетных документов, установленные в качестве примерных для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства приказом Минсельхозпрода РБ от 01.07.2011 № 268.*

Приемка в организации товаров и материалов регулируется постановлением Совмина РБ от 03.09.2008 № 1290 «Об утверждении Положения о приемке товаров по количеству и качеству» и условиями договора.

При отсутствии расхождений между данными сопроводительных документов и фактическими данными (по количеству и качеству) приемка и оприходование поступающих материалов и тары под материалы оформляются *приходными ордерами*.

При установлении несоответствия поступивших сырья и материалов ассортименту, количеству и качеству, указанным в сопроводительных документах, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям, приемку осуществляет комиссия, которая оформляет ее *актом о приемке материалов*. Акт составляется в двух экземплярах. Оформленные и подписанные акты, с приложенными документами передаются: первый (с приложенными документами) в отдел снабжения для предъявления претензии грузоотправителю или транспортной организации, второй – в бухгалтерию для отражения в учете движения материалов.

Приходные ордера и акты о приемке сырья и материалов составляются в день поступления соответствующих материалов на склад или в другие установленные в организации сроки в пределах сроков, установленных для приемки поступающих грузов.

Большое значение в организации учета продовольственного сырья и материалов играет их *учетная оценка*.

Все поступающие в организацию покупные материалы должны учитываться по фактической себестоимости приобретения.

Фактической себестоимостью приобретения (заготовления) признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость (рис. 7.5).

В состав *транспортно-заготовительных затрат* (далее – ТЗЗ), связанных с приобретением и доставкой материалов в организацию, включаются:

- затраты по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов;

- вознаграждения за оказанные услуги, причитающиеся посредническим организациям;

- затраты на хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах;

- другие затраты, непосредственно связанные с приобретением и доставкой материалов в организацию.

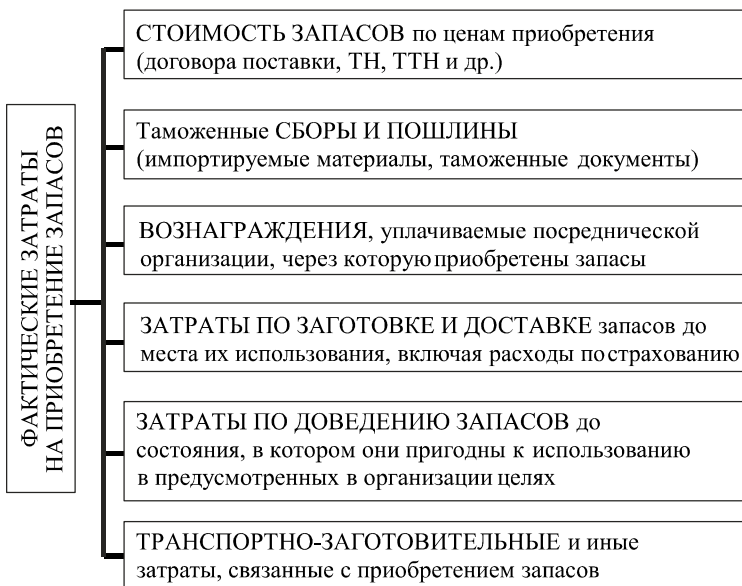


Рис. 7.5. Состав фактических затрат на приобретение запасов (Инструкция № 133)

**Пример 7.5.** ОАО «Заболотье» по договору поставки приобрело 1 т сухого молока (жирность – 2,5 %) на сумму 3 480 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %). В размере 204 руб. (в том числе НДС – 34 руб.) оплачено вознаграждение посреднической организации, через которую приобретено сухое молоко (договор на оказание услуг и акт выполненных работ). Доставка сухого молока в организацию осуществлялась транспортом сторонней организации (грузоперевозчик). Согласно акту выполненных работ, стоимость услуг по перевозке – 168 руб. (в том числе НДС – 28 руб.).

*Необходимо определить фактические затраты на приобретение сухого молока.*

**Решение:**

1. Стоимость запасов по ценам приобретения (не включается сумма НДС, указанная поставщиком) – 2 900 руб. ( $3\,480 - 3\,480 \cdot 20/120$ );
2. Вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены запасы – 170 руб. ( $204 - 34$ );
3. Расходы по доставке материалов в организацию – 140 руб. ( $168 - 28$ );

4. Общие фактические затраты на приобретение сухого молока (жирность – 2,5 %) – 3 210 руб. (2 900 + 170 + 140).

5. Фактическая стоимость приобретения 1 кг сухого молока (жирность – 2,5 %) – 3 руб. 21 коп. (3 210 руб. / 1 000 кг).

Фактическая себестоимость материалов при их изготовлении силами организации определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость материалов, внесенных в качестве вклада в уставный фонд организации, определяется исходя из денежной оценки, согласованной учредителями организации, если иное не предусмотрено законодательством.

В аналитическом бухгалтерском учете и в местах хранения материалов могут применяться учетные цены. В качестве *учетных цен* на производственные запасы применяются:

– *цена приобретения*. Все другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов;

– *фактическая себестоимость* материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года). В этом случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов;

– *планово-расчетные цены*. В этом случае отклонения покупных цен от планово-расчетных учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов. Планово-расчетные цены предназначены для использования внутри организации, разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих запасов;

– *средняя цена группы*. В этом случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно-заготовительных расходов. Средняя цена группы устанавливается в тех случаях, когда производится укрупнение номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких размеров, сортов, видов однородных материалов, имеющих незначительные колебания в ценах.

– *средняя цена каждого наименования материалов*. В этом случае величина отклонения (разница между фактическими затратами по приобретению материала и его ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов по средним ценам.

Списание отклонений в стоимости материалов или ТЗЗ по отдельным видам или группам материалов производится пропорционально учетной стоимости материалов. Расчет можно представить в виде следующей формулы:

$$O_{\%} = \frac{O_{н} + O_{п}}{M_{н} + M_{п}},$$

где  $O_{\%}$  – процент отклонений фактической себестоимости приобретения (заготовления) материалов от их стоимости в учетных ценах, руб.;

$O_{н}$  – остаток отклонений на начало месяца, руб.;

$O_{п}$  – отклонения по поступившим за месяц материалам, руб.;

$M_{н}$  – остаток материалов на начало месяца по учетным ценам, руб.;

$M_{п}$  – поступление материалов за месяц по учетным ценам, руб..

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) средней себестоимости;
- 3) способу ФИФО.

При списании (отпуске) материалов *по себестоимости каждой единицы* запасов могут применяться два способа исчисления себестоимости единицы материалов:

- а) включая все расходы, связанные с приобретением материалов;
- б) включая только стоимость материалов (упрощенный вариант).

Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения транспортно-заготовительных расходов и других расходов, связанных с приобретением материалов, на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов). В этом случае величина отклонения (разница между фактическими расходами по приобретению материалов и его ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных материалов, исчисленной в покупных ценах.

Оценка опущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса должна применяться организацией в случае, если используемые материалы не смогут обычным образом заменять друг друга или подлежат особому учету.

При использовании второго метода рассчитывается *средняя себестоимость*. Средняя себестоимость определяется по каждой группе (виду) материалов как частное от деления общей себестоимости

группы (вида) материалов на их количество, складывающейся, соответственно, из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим материалам в этом месяце.

Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство или списанных на иные цели, может осуществляться:

а) исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период);

б) путем определения фактической себестоимости материалов в момент его отпуска (скользящая оценка), при этом в расчет средней оценки включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления до момента отпуска.

**Способ ФИФО** – это отпуск запасов по себестоимости первых по времени приобретения. Такая оценка основана на допущении, что запасы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения (поступления). При применении этого способа оценка запасов, находящихся в запасе (на складе) на конец отчетного периода, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости реализованной продукции учитывается себестоимость ранних по времени приобретений запасов.

Применение одного из перечисленных способов по группе (виду) запасов производится в течение отчетного года и определяется в учетной политике организации.

**Пример 7.6.** В бухгалтерию организации по окончанию месяца сдан отчет о движении материалов на складе (табл. 7.14).

Таблица 7.14

Исходные данные

Содержание операции	Остаток на 1 октября		Приход за месяц		Расход за месяц		Остаток на 1 ноября	
	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.
Остаток материалов на начало месяца	10	50,00						



Окончание таблицы 7.14

Содержание операции	Остаток на 1 октября		Приход за месяц		Расход за месяц		Остаток на 1 ноября	
	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.	количество, шт.	цена, руб. коп.
Поступило в течение месяца:								
10 октября			300	50,50				
21 октября			150	50,25				
Израсходовано за месяц					380	?		
Остаток материалов на конец месяца							80	?

Необходимо произвести расчет стоимости использованных материалов и их остатков рассмотренными выше методами.

### Решение

Расчет стоимости использованных материалов и их остатков производится в табл. 7.15–7.17.

Таблица 7.15

Метод оценки по «средневзвешенной себестоимости»

Показатель	Количество, шт.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
1. Остаток материалов на начало месяца	10	50,00	500,00
2. Поступило материалов 10 октября	300	50,50	15 150,00
3. Поступило материалов 21 октября	150	50,30	7 545,00
4. Фактическая средневзвешенная себестоимость на конец месяца	$(500,00 + 15\ 150,00 + 7\ 545,00) / 460 = 50,4239$		

Окончание таблицы 7.15

Показатель	Количество, шт.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
5. Израсходовано материалов за месяц	380	50,4239	<b>19 161,08</b>
6. Остаток материалов на конец месяца	80	50,4239	4 033,92

Таблица 7.16

## Метод ФИФО

Показатель	Количество, шт.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
1. Остаток материалов на начало месяца	10	50,00	500,00
2. Поступило материалов 10 октября	300	50,50	15 150,00
3. Поступило материалов 21 октября	150	50,30	7 545,00
4. Израсходовано материалов за месяц	380	х	<b>19 171,00</b>
в том числе	10	50,00	500,00
	300	50,50	15 150,00
	70	50,30	3 521,00
5. Остаток материалов по фактической себестоимости	80	50,30	4 024,00

Таблица 7.17

## Метод оценки по «учетным ценам»

Номер показателя	Показатель	Количество, шт.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
1	<i>Учетная цена за единицу материалов</i>		<b>49,50</b>	
2	Остаток материалов на начало месяца	10	49,50	495,00
	Отклонения от учетных цен (50,00 – 49,50)	10	0,50	5,00

Окончание таблицы 7.17

Номер показателя	Показатель	Количество, шт.	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.
3	Поступило материалов 10 октября	300	49,50	14 850,00
	Отклонения от учетных цен (50,50 – 49,50)	300	1,00	300,00
4	Поступило материалов 21 октября	150	49,50	7 425,00
	Отклонения от учетных цен (50,30 – 49,50)	150	0,80	120,00
5	Израсходовано материалов за месяц	380	49,50	<b>18 810,00</b>
	Отклонения от учетных цен <i>процент отклонений фактической себестоимости приобретения 1,87 %</i> $((5,00 + 300,00 + 120,00) / (495,00 + 14 850,00 + 7 425,00)) \cdot 100$	18 810,00 · 1,87 %		<b>351,75</b>
	Расход материалов с учетом отклонений	х	х	<b>19 161,75</b>
6	Остаток материалов на конец месяца	80	49,50	3 960,00
	Отклонения от учетных цен (5,00 + 300,00 + 120,00 – 351,75)	х	х	73,25
	Остаток материалов на конец месяца по фактической себестоимости	х	х	4 033,25

Для учета наличия и движения материалов в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены активные синтетические счета, как счет 10 «Материалы», счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В зависимости от учетной политики предприятия поступление материалов можно отражать:

- 1) с использованием счетов 15 и 16;
- 2) без использования счетов 15 и 16.

*В первом случае* при поступлении материалов в организацию дебетуют счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и кредитуют счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» либо другие счета в зависимости от направлений поступления этих ценностей в организацию.

Фактически поступившие в организацию материалы отражают по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» по учетным ценам. Разницу между стоимостью материалов, поступивших по учетным ценам, и фактической себестоимостью их заготовления, относят в дебет счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» с кредита счета 15.

**Пример 7.7.** Используя условие примера 7.5 сформировать бухгалтерские записи, указав документы, если организация ведет учет производственного сырья и материалов по учетным ценам (табл. 7.18). Учетная цена за 1 кг сухого молока – 3 руб.

Таблица 7.18

Бухгалтерские записи по отражению поступления производственного сырья и материалов с использованием счетов 15 и 16

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
1. Поступило от поставщика сухое молоко (жирность – 2,5 %), стоимость всего			3 480,00	Договор поставки, ТТН
в том числе без НДС	15	60	2 900,00	
на сумму НДС	18	60	580,00	
2. Вознаграждение посреднической организации, через которую приобретено сухое молоко, затраты всего			204,00	Договор на оказание услуг, акт выполненных работ
в том числе без НДС	15	60	170,00	
на сумму НДС	18	60	34,00	

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
3. Затраты на доставку материальных ценностей сторонней транспортной организацией, всего			168,00	Договор на оказание услуг, акт выполненных работ
в том числе без НДС	15	60	140,00	
на сумму НДС	18	60	28,00	
<i>Справочно: фактическая стоимость приобретения 1 кг сухого молока (жирность – 2,5 %) – 3 руб. 21 коп.</i>				
4. Оприходовано сухое молоко по учетным ценам (1 000 кг · 3 руб.)	10	15	3 000,00	Бухгалтерская справка
5. Отражается разница (отклонение) между фактической стоимостью заготовления и стоимостью сухого молока по учетным ценам (1 000 кг × × (3 руб. 21 коп. – – 3 руб.))	16	15	210,00	Бухгалтерская справка

Во втором случае оприходование материалов отражают записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», либо кредиту других счетов в зависимости от направления поступления и характера расходов по заготовке и доставке материалов.

На счете 10 «Материалы» организации учитывают наличие и движение сырья, запасных частей, инвентаря, спецодежды и других материалов, в том числе находящихся в переработке.

Счет 10 «Материалы» – активный. По дебету отражается наличие и поступление материальных ценностей, по кредиту – их расходование. К счету 10 могут быть открыты субсчета по видам материалов.

Возможная корреспонденция счетов по поступлению производственного сырья и материалов представлена в табл. 7.19.

Таблица 7.19

Типовая корреспонденция счетов по дебету счета 10 «Материалы»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Поступление материалов от поставщиков	10	60
Транспортно-заготовительные и иные затраты, связанные с приобретением материалов	10	60,76
Поступление материалов собственного производства, возвратных отходов собственного производства	10	20
Поступление материалов, полуфабрикатов из вспомогательного производства	10	23
Поступление материалов от подотчетных лиц	10	71
Стоимость материалов, полученных от собственника имущества (учредителей, участников) в счет вклада в уставный капитал организации	10	75
Стоимость материалов, полученных организацией безвозмездно. <i>При использовании счета 98, по мере использования материалов делается запись: дебет счета 98 и кредит счета 90-7</i>	10	90-7 (98)
Оприходованы материалы, полученные в результате модернизации, реконструкции и т. д. и пригодные к дальнейшему использованию	10	08
Приняты на учет материалы по учетным ценам	10	15
Отражена стоимость готовой продукции, подлежащей использованию организацией в качестве материалов	10	43
Поступление материалов от списания и прочего выбытия основных средств (лома, запасные части, прочие материалы)	10	91-1
Отражена стоимость излишков материалов, выявленных при инвентаризации	10	90-7

На субсчете 10-1 «Сырье и материалы», открываемом к счету 10 «Материалы» в организациях учитывается наличие и движение сырья, основных и вспомогательных материалов, сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки, и т. п.

**Пример 7.8.** Используя условие примера 7.5 сформировать бухгалтерские записи и составить корреспонденцию счетов, указав первичные документы, когда организация ведет учет производственного сырья и материалов по фактической себестоимости (табл. 7.20).

Таблица 7.20

Бухгалтерские записи по отражению поступления производственного сырья и материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
1. Поступило от поставщика сухое молоко (жирность – 2,5 %), стоимость всего			3 480,00	Договор поставки, ТТН
в том числе без НДС	10	60	2 900,00	
на сумму НДС	18	60	580,00	
2. Вознаграждение посреднической организации, через которую приобретено сухое молоко, затраты всего			204,00	Договор на оказание услуг, акт выполненных работ
в том числе без НДС	10	60	170,00	
на сумму НДС	18	60	34,00	
3. Затраты на доставку материальных ценностей сторонней транспортной организацией, всего			168,00	Договор на оказание услуг, акт выполненных работ
в том числе без НДС	10	60	140,00	
на сумму НДС	18	60	28,00	

Общие фактические затраты на приобретение молока сухого (дебет счета 10) составили 3 210 руб. (2 900 + 170 + 140).

Фактическая себестоимость 1 кг сухого молока – 3 руб. 21 коп. (3 210 / 1 000 кг).

## **Учет сырья и материалов на складе, его связь с учетом в бухгалтерии**

Складское хозяйство представляет собой совокупность складских помещений (складов), оборудования для хранения материалов, измерительных приборов и средств внутренней транспортировки.

Складское хозяйство организуется с учетом характера производственной деятельности организации, количества и видов потребляемых материальных ценностей, условий снабжения, количества мастерских и других подразделений – получателей материалов и их территориального размещения и удаленности по отношению к местонахождению склада и др.

Склады и складские помещения должны обеспечивать сохранность материалов. Все складские помещения должны быть оснащены соответствующим инвентарем и оборудованием в соответствии с требованиями пожарного надзора и техники безопасности.

Для ведения складского хозяйства приказом руководителя организации назначается заведующий складом или кладовщик, которые являются материально-ответственными лицами. В целях обеспечения сохранности материалов с материально-ответственными лицами заключаются договора о полной материальной ответственности за сохранность переданных им ценностей. Если материалы и тара находятся на ответственности одного и того же лица, то в договоре о материальной ответственности должна быть обусловлена ответственность и за тару.

На складах ведется количественный сортовой учет материалов в установленных единицах измерения с указанием цены и количества.

Для ведения складского учета организации применяют карточки складского учета или книгу складского учета материалов. Утвержденной формы карточки складского учета и книги складского учета нет, организация разрабатывает их самостоятельно, включая в учетную политику.

*Книга складского учета* открывается в начале года. На титульном листе книги, как правило, указывают наименование организации; склада (кладовой), по которому ее заводят; материально ответственное лицо. Все страницы книги должны быть пронумерованы, книгу шнуруют и обычно скрепляют подписями руководителя и главного бухгалтера.



Для каждого вида материалов открываются отдельные аналитические счета (страницы). Заполняет книгу материально ответственное лицо. Записи в книгу складского учета производят ежедневно по каждому первичному учетному документу на поступление и отпуск материалов. Количество поступивших материалов отражают в графе «Приход», выданных со склада – «Расход». После каждой записи о поступлении или расходовании материалов в книге выводят остаток. Его рассчитывают путем прибавления к остатку на начало дня, операции соответствующего количества поступивших и вычитания выбывших материальных ценностей. Книга хранится на складе у материально ответственного лица.

Бухгалтер, ведущий учет материальных ценностей, должен периодически посещать склады. В присутствии кладовщика он должен проверять правильность записей, сделанных в книге складского учета, а также правильность выведенных остатков подтверждать это своей подписью и указывать дату проверки.

На каждый вид сырья и материалов, хранящихся на складе, прикрепляют материальный ярлык, в котором указывают наименование ценностей, их номенклатурный номер, единицу измерения, цену и другие данные.

*Карточка складского учета* применяется для учета движения сырья и материалов на складе по каждому сорту, виду и размеру. Карточку, как правило, открывают на календарный год. Карточка складского учета заполняется на каждый номенклатурный номер материала и ведется материально ответственным лицом. Записи в карточку вносятся на основании первичных учетных документов (приходно-расходных) в день совершения операции.

Карточки хранятся в специальных картотеках. Заведующий складом (кладовщик) должен иметь у себя образцы подписей лиц, распоряжающихся отпуском материальных ценностей.

В конце каждого месяца в карточке выводят обороты по приходу и расходу материалов и их остаток на конец месяца. А по истечении календарного года – остатки на 1 января года, следующего за отчетным годом.

Все первичные учетные документы по движению материалов на складах (в кладовых) организации и подразделений передаются в бухгалтерию организации в соответствии с графиком документооборота.

Аналитический учет материалов (количественный и суммовой учет) ведется на основе использования оборотных ведомостей или сальдовым методом.

Применяется два способа учета материалов с использованием *оборотных ведомостей*.

- *Первый способ*. В бухгалтерии ведутся карточки количественно-суммового учета. Карточки открываются на каждое наименование (номенклатурный номер) материалов. В карточках отражается движение (приход, расход) материалов на основании первичных учетных документов. На основании карточек в бухгалтерии ежемесячно составляются оборотные ведомости материалов отдельно по каждому складу и подразделению. В оборотных ведомостях указываются: номенклатурный номер материалов; их наименование с указанием отличительных признаков (сорт, артикул, размер, марка и т. д.); единица измерения; цена; остаток на начало месяца (количество и сумма); приход за месяц (количество и сумма); расход за месяц (количество и сумма); остаток на конец месяца (количество и сумма). На основе оборотных ведомостей составляется сводная оборотная ведомость в целом по организации. Отдельно учитывается движение (образование и распределение) и остатки транспортно-заготовительных расходов. Сводные оборотные ведомости сверяются с данными синтетического учета материалов (счет 10 «Материалы»).

- *Второй способ*. Карточки складского учета в бухгалтерии не ведутся. Приходные и расходные первичные учетные документы группируются по номенклатурным номерам, по ним подсчитываются итоговые данные за месяц, отдельно по приходу и расходу. Итоговые данные записываются в оборотную ведомость. Остатки в оборотных ведомостях сверяются с остатками, указанными в карточках складского учета складов и подразделений.

При использовании *сальдового метода* учета материалов бухгалтерия не ведет количественный и суммовой учет движения (прихода и расхода) материалов в разрезе их номенклатуры. Оборотные ведомости по номенклатуре материалов не составляются. А количественные остатки материалов на первое число каждого месяца на основании проверенных карточек или книг складского учета по каждому номенклатурному номеру переносятся в сальдовую ведомость работником бухгалтерии или заведующим складом.

В организации могут применяться оба метода аналитического учета материалов.

Обобщение и группировка информации о движении материалов осуществляются в *ведомостях движения материалов (накопительных ведомостях)*. Ведомости ведутся ежемесячно, отдельно по

каждому складу, подразделению, другим местам хранения материалов. Ведомости движения материалов составляются отдельно по приходу и расходу.

Организация может также составлять *ведомость распределения (расхода) материалов*, в которой указываются корреспондирующие синтетические счета и субсчета учета расхода материалов в зависимости от направления их использования. Ведомость распределения (расхода) материалов составляется в стоимостном выражении. Заполнение указанной ведомости осуществляется бухгалтерией. В ней отражаются транспортно-заготовительные затраты или отклонения между покупной стоимостью материалов и их учетной ценой.

*Сводная ведомость движения материалов*, в которую переносятся итоги из ведомостей движения материалов по складам и подразделениям, составляется ежемесячно. В ней приводятся данные об остатках материалов на начало и конец месяца (отчетного периода) в разрезе групп материалов по соответствующим субсчетам. Данные сводной ведомости движения материалов и накопительных ведомостей ежемесячно сверяются с данными *оборотных и сальдовых ведомостей*.

Формы ведомостей и порядок их составления устанавливаются организацией самостоятельно.

### **Документальное оформление и учет расхода материалов**

В зависимости от направления *расхода* продовольственного сырья и материалов в учете отражаются следующие виды хозяйственных операций:

- отпуск материальных ценностей в подразделения;
- отпуск материальных ценностей на сторону или в переработку;
- внутреннее перемещение материальных ценностей и др.

Когда склады или цеха (кладовые) расположены на внутризаводской территории в разных зданиях, но по одному адресу, при перемещении, производственного сырья и материалов можно использовать документы, разработанные в организации, с учетом требований законодательства, и предусмотренные к использованию для этих целей. К таким документам относятся – лимитно-заборная карта, накладная (требование), накладная на внутреннее перемещение и др. Организация вправе создать оригинальную форму расмотренных первичных учетных документов или взять за основу похожие документы, которые предусмотрены или рекомендованы для применения в определенных отраслях.

*Лимитно-заборные карты* (далее – ЛЗК) предназначены для отпуска производственного сырья и материалов, систематически потребляемых для изготовления продукции. В ЛЗК в момент ее выписки указывается общий объем возможного отпуска материалов (*лимит*). ЛЗК выписывают на один на месяц на одно или несколько наименований материалов. Перемещать данные материалы между складом и цехом (кладовой) можно многократно в течение месяца.

ЛЗК выписывается, как правило, в двух экземплярах, один экземпляр до начала месяца передается потребителю материалов (цеху, кладовой), другой – складу. В обоих ЛЗК после каждого отпуска выводится остаток неиспользованного лимита. По использовании лимита и по окончании месяца ЛЗК вместе с другими приходно-расходными документами сдаются в бухгалтерию организации. На основе ЛЗК не только оформляется отпуск материалов, но и осуществляется контроль над соблюдением установленных лимитов отпуска материалов.

При разовых отпусках производственного сырья и материалов организации могут использовать *накладные (требования), накладные на внутреннее перемещение*. При перемещении материалов организация оформляет то количество экземпляров накладной, которое ей необходимо. Минимальное количество два экземпляра, один экземпляр остается у отправителя сырья (склад), другой – у получателя (цех, кладовая).

В случаях, если цех (кладовая) и склад находятся не в пределах территории организации, а на различных производственных площадках, и, материалы подлежат транспортировке автомобильным транспортом, передачу материалов внутри организации оформляют *накладными формы ТТН*.

В то же время, согласно Инструкции о порядке заполнения и использования первичных учетных документов, утв. постановлением Минсельхозпрода РБ от 18.06.2018 № 55, при внутреннем перемещении материальных ценностей с участием автомобильного транспорта, включая выезд на земли общего пользования, автомобильные дороги общего пользования организации, осуществляющие производство сельхозпродукции, рыбководство, предоставление услуг в области растениеводства и животноводства, ветеринарных, мелиоративных услуг и услуг по обслуживанию сельского хозяйства, могут использовать *лимитно-заборные карты, требование-накладные, реестры отправки зерна и другой продукции с поля*, формы которых утверждены данным постановлением.

На основании договоров, ТТН или ТН, а также разрешения руководителя организации или уполномоченных лиц оформляется реализация излишних материальных ресурсов на сторону.

Фактический расход материалов в производстве или на другие хозяйственные цели отражается по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат на производство (расходов на реализацию) или другими соответствующими счетами.

Возможная корреспонденция счетов по выбытию производственного сырья и материалов представлена в табл. 7.21.

Таблица 7.21

Типовая корреспонденция счетов по кредиту счета 10 «Материалы»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Списаны на затраты основного производства материалы, стоимость которых может быть прямо отнесена на производство определенного вида продукции	20	10
Списаны материалы, стоимость которых может быть прямо включена в затраты вспомогательного производства	23	10
Списана стоимость материалов, израсходованных для общепроизводственных нужд	25	10
Списана стоимость материалов и отдельных средств в составе оборота, израсходованных для управленческих и общехозяйственных нужд	26	10
Списана стоимость материалов и отдельных средств в составе оборота, израсходованных для исправления брака	28	10
Списана стоимость материалов, израсходованных при реализации продукции	44	10
Отражена передача материалов для переработки или доведения до состояния, пригодного к использованию по назначению	10	10
Списана стоимость материалов, реализованных или переданных безвозмездно	90-10	10

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена передача материалов структурному подразделению, выделенному на отдельный баланс	79	10
Отражено списание материалов, выбывших в результате разборки, демонтажа основных средств, выбытия вложений в долгосрочные активы, иных инвестиционных активов	91-4	10
Отражено списание материалов в случае выявления недостат, хищений или порчи	94	10

**Пример 7.9.** За отчетный месяц в ОАО «Заболотье» имеется следующая информация о движении сухого молока (жирность – 2,5 %):

– 800 кг отпущено в производство (цех производства молочной смеси). Согласно отчету об использовании материалов по цеху за октябрь все 800 кг использованы на производство продукции;

– 100 кг отпущено на выпойку телят;

– 80 кг реализовано;

– 10 кг – недостача, выявлено в результате инвентаризации запасов на складе по состоянию на 31.11.

Организация ведет учет производственного сырья и материалов по фактической себестоимости. Фактическую себестоимость см. в примере 7.5.

*Необходимо сформировать бухгалтерские записи и составить корреспонденцию счетов, указав первичные учетные документы (табл. 7.22).*

Таблица 7.22

Бухгалтерские записи по отражению поступления производственного сырья и материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
1. Отпущено в производство 800 кг сухого молока по фактической себестоимости (800 кг · 3 руб. 21 коп.)	20	10	2 568,00	ЛЗК, накладная (требование), отчет о движении продукции и материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
2. Отпущено на выпойку телят 100 кг сухого молока по фактической себестоимости (100 кг · 3 руб. 21 коп.)	20	10	321,00	ЛЗК, ведомость учета расхода кормов, отчет о движении продукции и материалов
3. Списана фактическая себестоимость 80 кг реализованного сухого молока (80 кг · 3 руб. 21 коп.)	90-10	10	256,80	Ведомость движения материалов, бухгалтерская справка
4. Отражено списание 10 кг недостачи сухого молока по фактической себестоимости (10 кг · 3 руб. 21 коп.)	94	10	32,10	Сличительная ведомость, бухгалтерская справка

### **Инвентаризация материалов, порядок проведения и оформление в учете**

Инвентаризация материалов проводится не реже одного раза в год, а перед составлением годовой бухгалтерской отчетности не ранее 1 ноября.

Сроки проведения инвентаризаций, перечень проверяемых активов устанавливаются руководителем организации. Приказом руководителя организации назначаются инвентаризационные комиссии. Материально-ответственные лица не включаются в состав инвентаризационной комиссии для проверки находящихся у них в подотчете товарно-материальных ценностей.

Сведения о фактическом наличии материалов записываются в инвентаризационные описи оборотных активов. На каждый внесенный в опись оборотный актив крепится инвентаризационный ярлык. Материалы заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, сорта, количества. Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) проверяет фактическое

наличие материалов путем их пересчета, перевешивания или перемеривания. Данные об остатках материалов вносятся в инвентаризационную опись после проверки их фактического наличия.

На расхождения между данными бухгалтерского учета и фактическими данными, отраженными в инвентаризационных описях, составляются сличительные ведомости. По каждому случаю выявленных отклонений комиссия берет объяснение у материально-ответственного лица.

Рассмотрение результатов инвентаризации оформляется протоколом заседания инвентаризационной комиссии. Предложения инвентаризационной комиссии представляются на рассмотрение руководителю организации, который принимает решение.

Моментом определения окончательных результатов инвентаризации является дата принятия решения руководителем организации.

Для обобщения информации о движении сумм по недостаткам и потерям от порчи материалов, товаров, иных запасов, основных средств и другого имущества, выявленным в процессе его заготовления, хранения и реализации, кроме потерь имущества в результате стихийных бедствий предназначен счет активный 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

Недостачи материалов, возникшие в результате стихийных бедствий, на счете 94 не отражаются, а списываются напрямую в состав прочих расходов по текущей деятельности, учитываемых на субсчете 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности».

По утраченным материалам суммы «входного» НДС вычету не подлежат, поэтому в учете сначала сторнируются ранее принятые к вычету суммы «входного» НДС по утраченным товарам, составляется бухгалтерская запись (методом «красное сторно»):

*дебет счета* 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

*кредит счета* 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Далее «входной» НДС по утраченным материалам относится на увеличение их стоимости, составляется бухгалтерская запись:

*дебет счета* 94 «Недостачи и потери от порчи имущества»;

*кредит счета* 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам».

Если в недостатке оказались активы, учитываемые на забалансовых счетах, то списание таких активов отражается записью по кредиту соответствующего забалансового счета.



Результаты инвентаризации отражаются в учете (табл. 7.23) и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителем организации по регулированию инвентаризационных разниц, а по годовой инвентаризации – в годовой бухгалтерской отчетности.

Таблица 7.23

Отражение в учете результатов инвентаризации

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Выявлена недостача материалов в результате инвентаризации по фактической себестоимости (по учетным ценам при ведении учета запасов по этим ценам)	94	10
Отражена сумма отклонений, приходящаяся на недостающие запасы, учет которых ведется по учетным ценам	94	16
Списывается недостача в пределах норм естественной убыли (согласно учетной политике)	20, 26, 44	94
Сторнируются ранее принятые к вычету суммы «входного» НДС по утраченным материалам	68	18
«Входной» НДС по утраченным товарам относится на увеличение их стоимости	94	18
По решению руководителя сумма недостачи отнесена на виновное лицо: – сумма недостачи по данным учета; – разница между взыскиваемой суммой и суммой недостачи по данным учета	73/2  73/2	94  90/7
Погашение недостачи виновным лицом	50, 51, 70	73/2
Списывается сумма недостач ценностей сверх норм естественной убыли и потерь от порчи ценностей при отсутствии конкретных виновников	90/10	94
Принимаются к учету излишки материалов, выявленные в результате инвентаризации	10	90/7

**Пример 7.10.** 31 ноября текущего года на складе в результате инвентаризации запасов выявлена недостача 10 кг сухого молока (табл. 7.22). Нормы естественной убыли по сухому молоку не установлены. По данному виду ТМЦ в установленном порядке был принят к вычету НДС. Виновником недостачи признано материально-ответственное лицо работник организации.

*Необходимо сформировать бухгалтерские записи и составить корреспонденцию счетов, указав первичные учетные документы (табл. 7.24).*

Таблица 7.24

Бухгалтерские записи по отражению поступления производственного сырья и материалов

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
1. Отражено списание 10 кг недостачи сухого молока по фактической себестоимости (10 кг · 3 руб. 21 коп.)	94	10	32,10	Сличительная ведомость, бухгалтерская справка
2. Восстановлен НДС по недостающим материалам (ставка 20 %) методом «красное сторно» ( $32,10 \cdot 20 / 100 = 6$ руб. 42 коп.)	68	18	(6,42)	Бухгалтерская справка
3. Восстановленный НДС отнесен на недостачу сухого молока	94	18	6,42	Бухгалтерская справка
4. Недостача сухого молока отнесена на материально-ответственное лицо ( $32,10 + 6,42 = 38$ руб. 72 коп.)	73-2	94	38,72	Приказ / распоряжение руководителя, бухгалтерская справка

## **Учет животных на выращивании и откорме**

Животные в сельскохозяйственных организациях являются специфическим объектом бухгалтерского учета являются и средством труда (рабочий и продуктивный скот), и предметом труда (молодняк и животных на откорме). Животные на выращивании и откорме обладают одновременно характеристиками и готовой продукции (полученный приплод), и незавершенное производство (животные на выращивании) и товаров (животные, принятые у других лиц для реализации). Это объясняет выделение животных на выращивании и откорме в самостоятельный (отличный от товаров и готовой продукции) объект бухгалтерского учета.

В процессе производства в стаде животных постоянно происходят изменения (движение). Количество животных увеличивается как за счет получения приплода, так и в результате покупки племенного молодняка. В стаде происходит перемещение молодняка из одной возрастной группы в другую, увеличение живой массы и стоимости скота, постановка животных основного стада на откорм (выбраковка), а молодняк (ремонтный) переводят в основное стадо. Выбытие животных может происходить в результате их реализации, вынужденного забоя и падежа. Все это движение должно быть оформлено документально с использованием учетной оценки.

Для организации бухгалтерского учета животных субъекты хозяйствования согласно письму Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 14.01.2016 г. № 04-2-1-32/178 могут применять Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг).

Методические рекомендации предлагают осуществлять это следующим образом (табл. 7.25). При этом могут быть использованы как формы первичных учетных документов, разработанных в организации, так и установленные в качестве примерных для сельскохозяйственных и иных организаций, осуществляющих производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства приказом Минсельхозпрода РБ от 01.07.2011 № 268.

Таблица 7.25

## Документальное оформление и учетная оценка движения животных на выращивании и откорме

Движение	Учетная оценка	Документ
Получение приплода телят, поросят, ягнят, жеребят, пчел и других животных	<ul style="list-style-type: none"> <li>– телята в молочном скотоводстве, ягнята, оленята – по себестоимости 1 головы приплода</li> <li>– телята в мясном скотоводстве – по себестоимости 1 ц живой массы телят-отъемышей (в восьмимесячном возрасте)</li> <li>– поросята – по себестоимости 1 кг живой массы поросят-отъемышей</li> <li>– жеребята – по себестоимости 60 кормодней содержания взрослых лошадей</li> </ul>	Акт на оприходование приплода животных (форма 304-АПК)
Получение приплода зверей и кроликов	в условной оценке, (50 % плановой оценки одной головы на день отбивки и отсадки молодняка от маток)	Акт на оприходование приплода зверей (форма 305-АПК)
Полученные (выведенные) птенцы	цыплята, утята, гусята, индюшата (суточные птенцы) – по себестоимости 1 головы	Акт на вывод и сортировку суточного молодняка птицы (форма 309-АПК)

Движение	Учетная оценка	Документ
Животные, приобретенные со стороны	по фактической себестоимости приобретения	ТН либо ТН, Приемно-расчетная ведомость на закупку животных у граждан (форма 308-АПК)
прирост живой массы (результаты взвешивания молодняка животных и животных на откорме и определения их фактической живой массы на конец отчетного периода)	по 1 ц прироста живой массы	Ведомость взвешивания животных (форма 306-АПК), Ведомость определения прироста живой массы (форма 307-АПК)
Выбракованные из основного стада и поставленные на откорм (в том числе, рабочий скот)	по первоначальной стоимости	Акт на выбраковку продуктивных животных из основного стада (форма 102-АПК), Акт на выбраковку рабочих лошадей из основного стада (форма 103-АПК)

Движение	Учетная оценка	Документ
Перевод животных и птицы из одной возрастной группы в другую, отсадка молодняка зверей и кроликов	по стоимости 1 ц живой массы.	Акт на перевод животных (форма 303-АПК)
Забой, падеж, вынужденная прирезка, гибель в результате чрезвычайных обстоятельств и в других случаях	Учетная оценка	Акт на выбытие животных и птицы (форма 302-АПК)
Реализация животных	Учетная стоимость	ТТН или ТН, бухгалтерская справка

Для учета наличия и движения поголовья на животноводческих и птицеводческих фермах на основании первичных учетных документов ежедневно производятся записи в *книге учета движения животных и птицы*. Книга ведется материально ответственными лицами в одном экземпляре по половозрастным группам животных и служит основанием для составления ежемесячных *отчетов о движении скота и птицы на ферме*.

В конце месяца в книге учета движения животных и птицы подводят итоги, в том числе по каждой группе животных подсчитывают количество кормодней и определяют среднесуточный прирост живой массы скота и среднегодовое поголовье. Среднегодовое поголовье рассчитывается по видам животных исходя из 24 дат (на начало и конец каждого месяца), как средняя хронологическая.

**Пример 7.11.** По состоянию на 1 ноября в группе насчитывалось 400 голов бычков живой массой 820 ц, 8 ноября в данную группу были переведены еще 15 голов живой массой 17 ц, а 14 ноября 1 бычок живой массой 1,75 ц пал. 18 ноября реализовано мясокомбинату 50 голов живой массой 170 ц. Численность скота на конец месяца в группе составила 364 голов живой массой 1 020 ц.

*Необходимо рассчитать среднесуточный прирост.*

**Решение:**

1. Рассчитаем количество кормодней за месяц:

$$(7 \cdot 400) + (6 \cdot 415) + (4 \cdot 414) + (13 \cdot 364) = 615\,416 \text{ кормодней.}$$

2. Рассчитаем валовой прирост живой массы за данный период по формуле:

валовой прирост живой массы	=	живая масса животных на конец периода	+	живая масса выбывших животных	-	живая масса поступивших животных	-	живая масса животных на начало периода
-----------------------------	---	---------------------------------------	---	-------------------------------	---	----------------------------------	---	--

$$1020 + 170 + 1,75 - 17 - 820 = 354,75 \text{ ц.}$$

3. Рассчитаем среднесуточный прирост:

$$354,75 \text{ ц} / 615\,416 \text{ кормодней} = 576 \text{ г.}$$

Для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных, взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле, птицы живой, зверей пушных, кроликов, пчелосемей, служебных собак, подопытных животных, взрослых животных, выбракованных из основного стада для реализации (без постановки на откорм), животных, полученных от других лиц для реализации, предназначен счете 11 «Животные на выращивании и откорме». По его дебету отражают наличие и поступление в течение года молодняка, скота на откорме, птицы, зверей, кроликов, пчел, а также дооценку молодняка и откормочного поголовья вследствие прироста живой массы. По кредиту счета учитывают уменьшение поголовья животных.

Аналитический учет по счету 11 ведется по местам содержания животных, по видам, возрастным группам, полу и т. д., установленным для учета затрат на выращивание и откорм животных.

В организации в отчетном периоде могут составляться следующие корреспонденции счетов (табл. 7.26).

Таблица 7.26

Корреспонденции счетов по отражению в учете операций по счету 11 «Животные на выращивании и откорме»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Оприходован приплод молодняка продуктивных животных	11	20

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Оприходован приплод, полученный от рабочего скота	11	23
Отражен прирост живой массы продуктивного скота	11	20-2
Отражен прирост живой массы рабочего скота	11	23
Выбракованы животные из основного стада	11	01
Переведены животные из одной половозрастной группы в другую	11	11
Оприходован приобретенный молодняк	11	60
Оприходованы животные, принятые у населения для реализации	11	76
Оприходованы животные, поступившие от учредителей в счет вкладов в уставный капитал организации	11	75
Оприходован молодняк животных, поступивший безвозмездно	11	98
Списаны животные на забой, осуществляемый в своей организации	20	11
Переведены животные в основное стадо одновременно	08	11
	01	08
Списаны животные, отгруженные покупателю	90-4	11
Выдан молодняк животных работникам организации в порядке натуральной оплаты	90-4	11
Отражен падеж, вынужденный забой (кроме падежа и забоя в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями), недостача в результате инвентаризации	94	11
Отражен падеж, забой в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями	90-10	11

Движение животных на выращивании и откорме проводят в организации в учетной оценке (плановой себестоимости). В конце года, после составления расчета себестоимости продукции, плановую оценку молодняка животных и животных на откорме корректируют



до уровня фактической (методом «красное сторно», дополнительной записи). Калькуляционные разницы корректируют стоимость движения животных по счету 11.

В бухгалтерском балансе на конец года молодняк и скот на откорме, числящийся в организации, показывают по фактической себестоимости.

### **Тест для самоконтроля**

*1. К основным средствам относятся:*

- а) здания, сооружения, машины и оборудование, рабочий скот, транспортные средства;
- б) здания, сооружения, машины и оборудование, имущественные права, транспортные средства;
- в) здания, сооружения, машины и оборудование, материалы, транспортные средства;
- г) здания, сооружения, машины и оборудование, сторожевые собаки, транспортные средства.

*2. Ввод в эксплуатацию основных средств отражается корреспонденцией счетов:*

- а) Дт 01 Кт 08;
- б) Дт 01 Кт 60;
- в) Дт 01 Кт 91;
- г) Дт 08 Кт 60.

*3. Амортизация начисляется по основным средствам с использованием следующих способов:*

- а) нелинейным, линейным, производительным;
- б) линейным, нелинейным, производственным;
- в) литейным, нелитейным, производящим;
- г) непроизводительным или производительным.

*4. Корреспонденция счетов Дт 02 Кт 01 означает:*

- а) начисление амортизации основных средств;
- б) списание первоначальной стоимости основных средств;
- в) списание начисленной амортизации за весь период эксплуатации при выбытии основных средств;
- г) поступление основных средств.

*5. Списание остаточной стоимости основных средств при их реализации покупателю отражается корреспонденцией счетов:*

- а) Дт 90 Кт 01;
- б) Дт 91 Кт 01;

в) Дт 62 Кт 01;

г) Дт 02 Кт 01.

6. Основные средства учитываются в бухгалтерском учете на счете 01:

а) по остаточной стоимости;

б) по первоначальной стоимости;

в) по фактической себестоимости;

г) по рыночной стоимости.

7. Первоначальная стоимость основных средств может изменяться при включении:

а) процентов по кредитам, полученных для приобретения основных средств;

б) сумм начисляемого налога на недвижимость;

в) затрат по ремонту основных средств;

г) затрат по реконструкции основных средств;

8. Какой корреспонденцией отражаются в учете выявленные при проведении инвентаризации неучтенные основные средства?

А. Дт 08 Кт 91.

Б. Дт 01 Кт 91.

В. Дт 94 Кт 01.

Г. Дт 01 Кт 90.

9. Фактические затраты, связанные с приобретением нематериальных активов, учитываются:

а) на счете 04;

б) на счете 01;

в) на счете 08;

г) на счете 15.

10. Кто имеет право устанавливать для организации способы и методы начисления амортизации по имеющимся нематериальным активам?

А. Налоговые инспекции.

Б. Вышестоящие организации.

В. Руководитель организации.

Г. Специально созданная в организации комиссия.

11. Затраты на модернизацию и реконструкцию объектов основных средств учитываются:

а) на счете 23;

б) на счете 08;

в) на счете 26;

г) на счете 01.

12. *Какая корреспонденция счетов будет составлена при безвозмездной передаче объекта основных средств?*

А. Дт 02 Кт 01 Дт 99 Кт 01.

Б. Дт 02 Кт 01 Дт 91 Кт 01.

В. Дт 02 Кт 01 Дт 83 Кт 01.

Г. Дт 02 Кт 01 Дт 90 Кт 01.

13. *Какая корреспонденция счетов будет составлена при списании строительных материалов на строительство коровника хозяйственным способом?*

А. Дт 20 Кт 10.

Б. Дт 23 Кт 10.

В. Дт 08 Кт 10.

Г. Дт 08 Кт 07.

14. *Какая корреспонденция счетов будет составлена при списании строительных материалов на ремонт коровника?*

А. Дт 20 Кт 10.

Б. Дт 23 Кт 10.

В. Дт 08 Кт 10.

Г. Дт 23 Кт 07.

15. *Какой документ оформляется для определения результатов инвентаризации материалов?*

А. Акт списания недостач.

Б. Сличительная ведомость.

В. Инвентаризационная опись.

Г. Бухгалтерская справка.

16. *Какой корреспонденцией списывается стоимость топлива, использованного трактором на вспашке зяби?*

А. Дт 23 Кт 10.

Б. Дт 24 Кт 10.

В. Дт 20 Кт 10.

Г. Дт 08 Кт 10.

17. *Какой корреспонденцией счетов отражается в учете организации оприходование приплода, полученного от рабочего скота?*

А. Дт 11 Кт 20.

Б. Дт 11 Кт 23.

В. Дт 11 Кт 11.

Г. Дт 11 Кт 01.

18. Какая корреспонденция счетов составляется при переводе молодняка животных в основное стадо?

- А. Дт 01 Кт 11.
- Б. Дт 08 Кт 11.
- В. Дт 90 Кт 11.
- Г. Дт 11 Кт 11.

19. Какой корреспонденцией счетов отражаются в учете организации излишки молодняка, выявленные при проведении инвентаризации?

- А. Дт 11 Кт 20.
- Б. Дт 11 Кт 90.
- В. Дт 11 Кт 98.
- Г. Дт 11 Кт 91.

20. Прирост живой массы молодняка за отчетный период определяется как:

а) масса скота на начало отчетного периода плюс масса скота, поступившего за отчетный период минус масса скота на конец отчетного периода минус масса выбывших животных за отчетный период;

б) масса скота на конец отчетного периода плюс масса выбывших животных за отчетный период минус масса скота на начало отчетного периода минус масса скота, поступившего за отчетный период;

в) масса скота на конец отчетного периода плюс масса скота, поступившего за отчетный период минус масса скота на начало отчетного периода минус масса выбывших животных за отчетный период;

г) масса скота на начало отчетного периода минус масса скота, поступившего за отчетный период плюс масса скота на конец отчетного периода минус масса выбывших животных за отчетный период.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										
<b>Вопросы</b>	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

*Проблемно-логические задания:*

1. Пословица: «Есть шило, да в суме. Есть медок, да засечен в ледок». На каких счетах следует отразить эти объекты бухгалтерского учета? Ответ обоснуйте.

2. В ОАО «Заболотье» хозяйственным способом построен склад. На строительство склада были израсходованы:

- покупные материалы – 350 000 руб.;
- материалы собственного производства – 50 руб.;
- начислена заработная плата рабочим – 2 100 руб.;
- начислены на заработную плату налоги и отчисления от суммы начисленной заработной платы (рассчитать самостоятельно);
- списаны услуги собственного автотранспорта – 560 руб.;
- услуги сторонней организации – 123 000 руб.

По окончании строительства склад введен в эксплуатацию.

Определите из представленных в табл. 7.27 вариантов решения правильный и обоснуйте свой выбор. Исходя из выбранного варианта решения, заполните журнал учета хозяйственных операций.

Таблица 7.27

Варианты корреспонденций счетов по хозяйственным операциям по строительству склада

Вариант 1		Вариант 2		Вариант 3	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01	10	08	10	23	10
01	10	08	10	23	10
01	70	08	70	23	70
01	76	08	76	23	76
01	69	08	69	23	69
01	23	08	23	23	23
01	60	08	60	23	60
01/1	01	01	08	08	23

3. Укажите содержание хозяйственной операции и первичные учетные документы по корреспонденциям, приведенным в табл. 7.28.

Таблица 7.28

Исходные данные

№ хоз. операции	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Первичный учетный документ
1	08	60		
2	08	10		

№ хоз. операции	Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции	Первичный учетный документ
3	01	08		
4	04	08		
5	26	02		
6	15	60		
7	18	60		
8	23	10		
9	10	90		
10	11	20		

### Ситуационные задачи

**Задание 7.1.** Стоимость поступившей 11.01.20\_\_г. от завода изготовителя ОАО Атлант (выпуск январь 2020 г.) холодильной камеры (для склада готовой продукции цеха переработки молока) – 9 600 руб. (с НДС – 20 %). Расходы ОАО «Заболотье» по доставке (собственный автотранспорт) – 100 руб. Амортизационная комиссия установила срок полезного использования – 5 лет. Метод начисления амортизации – линейный. Камера введена в эксплуатацию – 15.01.20\_\_г.

31.12.20\_\_ по решению организации произведена переоценка камеры (до цены завода изготовителя), сумма дооценки – 100 руб. Рыночная стоимость камеры (по данным сайта 21vek.by) – 12 500 руб.

*Требуется:*

- 1) определить:
  - а) на 15.01.20\_\_ – первоначальную стоимость холодильной камеры;
  - б) на 31.12.20\_\_ – остаточную стоимость холодильной камеры (до переоценки);
  - в) на 31.12.20\_\_ – переоцененную стоимость камеры;
  - г) на 31.12.20\_\_ – текущую рыночную стоимость камеры;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 08, 01).

**Задание 7.2.** 01.09.20\_\_ г. ОАО «Заболотье» приобрело у УП «Продажа», РБ станок для продольной распиловки бревен (производство АО «Идея», РФ декабрь прошлого года).

Согласно информации, указанной в ТТН № 02153640 от 01.09.20\_\_ г. поставщику оплачено за счет средств долгосрочного

кредита 2 380 руб. (в том числе НДС 20 %). Расходы по доставке имущества, оплаченные подрядной организации, составили 21 руб. 60 коп. (в том числе НДС 20 %).

10.09 станок передан для монтажа. Монтаж станка осуществлялся хозяйственным способом. Заработная плата рабочих, занятых установкой станка, составила 14 руб. 80 коп. Стоимость материалов, использованных при установке, составила 12 руб.

Согласно решению комиссии, созданной и действующей в организации согласно приказу № 02/01 от 02 января 20\_\_ года в составе председателя – главного инженера Иванова И.И., членов комиссии – бухгалтера Петровой П.П., заведующего ремонтной мастерской Сидорова С.С., станок введен в эксплуатацию 26 сентября (шифр 44400, нормативный срок службы 4,0 года).

*Требуется:*

- 1) определить первоначальную стоимость станка;
- 2) заполнить акт приема-передачи основных средств (приложение 2.7) и инвентарную карточку учета основных средств (приложение 2.8);
- 3) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 07, 08, 01).

**Задание 7.3.** По состоянию на 01.05 в составе основных средств ОАО «Заболотье» числятся:

Название / характеристика объекта	Данные инвентарной карточки	Стоимость объекта, руб. коп.	Сумма накопленной амортизации	Информация о переоценке
Охладитель молока горизонтальный на 10000 литров (БИОМЛ К/10000)	Дата выпуска (техпаспорт) – 28.04.2016 г. Ввод в эксплуатацию объекта – 15.12.2016 г. СПИ – 11 лет Способ начисления амортизации – метод уменьшаемого остатка	48 900,00	?	Не проводилась

31 мая согласно договору купли-продажи, ОАО «Заболотье» отгрузило полиграфическую машину ООО «Пресс» (самовывоз покупателем). Договорная стоимость 33 800 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %). От покупателя 17 мая, согласно условиям договора, на текущий (расчетный) счет ОАО «Заболотье» поступила предоплата 10 000 руб.

*Требуется:*

1) определить сумму амортизации, накопленной по объекту основных средств ОАО «Заболотье»;

2) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 01, 02, 91).

**Задание 7.4.** Для ОАО «Заболотье» подрядной организацией создан Веб-сайт. Стоимость разработки, оплаченная подрядчику, составляет 424 руб. (в том числе НДС 20 %). Стоимость услуг по сопровождению сайта, оплаченная за первый месяц, составляет 15 руб. Способ начисления амортизации – линейный.

*Требуется:*

1) определить сумму амортизационных отчислений за первый год и первый месяц использования Веб-сайта;

2) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 08, 04, 05);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 7.5.** ОАО «Заболотье» приобрело 12 т строительных материалов, покупная стоимость которых составила 10 920 руб., в том числе НДС – 1820 руб. С поставщиком рассчитались за счет средств краткосрочного кредита. Проценты по кредиту – 175 руб. Расходы по доставке материалов в организацию составили: заработная плата грузчикам – 35 руб., стоимость услуг по перевозке сторонней организацией – 740 руб. (НДС – 20 %). Согласно учетной политике, материалы в учете отражаются по фактической себестоимости.

Строительные материалы в течение месяца были использованы – на ремонт телятника – 4 т, строительство зернохранилища – 7 т.

*Требуется:*

1) определить фактическую себестоимость 1 т строительных материалов;

2) составить журнал учета хозяйственных операций по движению материалов если:



а) учетной политикой организации для учета процесса заготовления используется счет 10;

б) учетной политикой организации для учета процесса заготовления используется счет 15.

**Задание 7.6.** Стоимость запчастей (шестерни) на 01.11 составляла по учетным ценам (цена приобретения) 7 250 руб. (50 ед. · 145 руб. 00 коп.), отклонение в стоимости материалов – 132 руб.

От поставщика по договору поставки № 124/6 от 25 октября согласно ТТН № 0024652 от 8 ноября поступили запасные части (шестерни) в количестве 100 ед. на сумму 17 400 руб. (НДС – 20 %). С поставщиком рассчитались за счет краткосрочного кредита банка. Проценты по кредиту за ноябрь составили 115 руб. Транспортные расходы (доставка собственным транспортом) составили 102 руб.

В течение ноября на ремонт сельскохозяйственной техники отпущено 20 ед. запасных частей.

*Требуется:*

1) составить журнал учета хозяйственных операций по движению материальных ценностей, если учетной политикой организации предусмотрено использование счетов 15 и 16;

2) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 7.7.** В результате инвентаризации выявлена недостача пшеницы (собственное производство) в количестве 200 кг. По недостающему зерну списана естественная убыль в количестве 50 кг. Недостача сверх естественной убыли отнесена на материально-ответственное лицо и взыскана с него.

Учетная цена 1 кг пшеницы – 30 коп., цена для расчета возмещения ущерба – 35 коп. Ставка НДС – 10 %.

*Требуется:*

1) определить сумму ущерба, причиненного организации работником и подлежащего возмещению;

2) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 10, 73, 94);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 7.8.** По состоянию на 1 мая в группе «Телки рождения прошлого года» насчитывалось 60 голов живой массой 215 ц. В течение месяца произошли следующие изменения:

03.05. Закуплено у населения 2 головы живой массой 380 кг;

11.05. Произведена вынужденная прирезка 1 головы, живой массой 172 кг;

15.05. По вине скотника произошел падеж 1 головы живой массой 204 кг;

20.05. Реализовано работнику хозяйства 1 голова живой массой 228 кг.

Живая масса оставшегося на конец месяца поголовья в группе «Телки рождения прошлого года» составила 217 ц.

Плановая себестоимость 1 кг живой массы составляет 4 руб., плановая себестоимость 1 кг привеса – 5 руб., цена реализации 1 кг живой массы – 4,6 руб.

*Требуется:*

1) определить поголовье, валовой и среднесуточный приросты живой массы по группе животных;

2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 11);

3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

## Глава 8

### Учет доходов, расходов и финансового результата организации

#### Вопросы для изучения:

1. Понятие затрат и система счетов учета затрат на производство.
2. Готовая продукция, ее состав, оценка и учет.
3. Общие принципы учета доходов и расходов организации.
4. Документальное оформление реализации продукции, товаров, работ и услуг.
5. Учет доходов и расходов по текущей деятельности.
6. Учет прочих доходов и расходов.
7. Формирование финансового результата отчетного года.
8. Нераспределенная прибыль, ее распределение и учет.

#### *Законодательные акты, нормативные документы:*

1. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов // Постановление Минфина РБ от 30.09.2011 № 102 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

2. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета // Постановление Минфина РБ от 29.06.2011 N 50 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

3. Инструкция о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной // Постановление Минфина РБ от 30.06.2016 № 58 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

4. Инструкция по бухгалтерскому учету государственной поддержки // Постановление Минфина РБ от 31.10.2011 № 112 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

5. Инструкция по бухгалтерскому учету безвозмездной помощи // Постановление Минфина РБ от 31.10.2011 № 112 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

6. Инструкция по бухгалтерскому учету отложенных налоговых активов и обязательств // Постановление Минфина РБ от

31.10.2011 N 113 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

Первичные учетные документы, учетные регистры: *акт выполненных работ (оказанных услуг), акт на сортировку и сушку зерна и другой продукции, ведомость движения зерна и другой продукции, дневник поступления сельскохозяйственной продукции, накопительная ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции, производственный акт-отчет об использовании сырья и о выработке готовой продукции, производственный отчет, реестр отправки зерна и другой продукции с поля, реестр приема зерна весовщиком, товарная накладная, товарно-транспортная накладная.*

## **8.1. Учет затрат на производство и готовой продукции**

### **Понятие затрат и система счетов учета затрат на производство**

Определение затрат для целей бухгалтерского учета приведено в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов (далее – Инструкция № 102).

**Затраты** – стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые:

- признаются *активами организации*, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах (т. е. формируют себестоимость активов);
- признаются *расходами отчетного периода*, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах (т. е. в отчетном периоде уменьшают доходы организации).

С целью исчисления себестоимости продукции, работ, услуг, а также управления процессом формирования себестоимости и производственной деятельности в организациях производится группировка затрат по экономическим элементам и калькуляционным статьям затрат в разрезе следующих направлений:

- сферы кругооборота средств (отдельно сферы производства, обращения, управления и вложений в долгосрочные активы);
- виды производств (отдельно основное, вспомогательное, прочие хозяйства и производства);
- структурные подразделения организации и (или) центры ответственности (отдельно бригады, фермы, цеха и др.);

- виды, группы продукции (работ, услуг) и работы незавершенного производства (отдельно картофель, производство вида сыра, работы по посеву озимой пшеницы и др.).

Такая группировка позволяет собрать информацию по каждому определенному в организации **объекту учета затрат на производство продукции** – обособленной части совокупности затрат производственной сферы организации, сгруппированных за отчетный период по определенному признаку и классификации в соответствии с техническими, организационными и экономическими факторами. Объекты учета затрат разграничиваются по видам деятельности (отдельно по текущей и сфере вложений в долгосрочные активы), видам производств (в разрезе основного, вспомогательных и обслуживающих производств и хозяйств), местам возникновения (по структурным подразделениям).

Выделенные в организации объекты учета затрат оказывают влияние на ведение аналитического учета и группировку информации о затратах по субсчетам, открываемым к счетам бухгалтерского учета затрат.

Для обобщения информации о затратах по текущей деятельности организации предназначены счета раздела III «Затраты на производство» типового плана счетов (табл. 8.1). Счета активные. По дебету отражается увеличение затрат (увеличение стоимости использованных ресурсов), по кредиту их уменьшение (получение готовой продукции, распределение, списание).

Таблица 8.1

Счета учета затрат на производство

Счет	Характеристика
20 «Основное производство»	Для обобщения информации затратах организации, непосредственно связанных с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, осуществление которых является целью создания организации, т. е. основным видом деятельности
23 «Вспомогательные производства»	Для обобщения информации о затратах подразделений, которые являются вспомогательными для основного вида деятельности, т. е. обеспечивающими основное производство электроэнергией, паром, транспортом, техническим обслуживанием и ремонтом основных средств и т. д.

Счет	Характеристика
25 «Общепроизводственные затраты»	Для обобщения информации о затратах, связанных с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств организации. На этом счете отражаются затраты на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, начисленная амортизация и затраты на ремонт основных средств, используемых в производстве, затраты на оплату труда работников, занятых обслуживанием производства, другие аналогичные по назначению затраты
26 «Общехозяйственные затраты»	Для обобщения информации о затратах, связанных с управлением организацией. На этом счете отражаются начисленная амортизация и затраты на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения, затраты на содержание управленческого персонала, затраты на информационные, аудиторские и другие услуги, другие аналогичные по назначению затраты
28 «Брак в производстве»	Для обобщения информации о потерях от брака в производстве, затратах по устранению внутреннего и внешнего брака и порядке списания этих затрат
29 «Обслуживающие производства и хозяйства»	Для обобщения информации о затратах, связанных с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг (бытовое обслуживание, оздоровительные и культурно-просветительные мероприятия и т. п.) обслуживающими производствами и хозяйствами организации, являющимися ее структурными подразделениями

Рассмотрим учет затрат на примере счета 20 «Основное производство». Счет является *калькуляционным*, т. е. благодаря информации, собранной на нем, можно рассчитать фактическую производственную себестоимость готовой продукции. Сальдо по счету 20 на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства и определяется или по результатам инвентаризации, или методом учета прямых затрат.

Особенность учета затрат на счете 20 состоит в том, что сразу в момент возникновения на основании первичных учетных документов по дебету счета отражают только прямые затраты, связанные непосредственно с изготовлением продукции, выполнением работ или оказанием услуг. Распределяемые косвенные затраты на счете 20 отражают только в конце месяца после определения их общей величины за месяц и ее распределения по видам продукции (работ, услуг).

Затраты, в результате которых организация получила готовую продукцию, в течение отчетного периода списывают по кредиту счета 20. Фактическая себестоимость всей произведенной продукции исчисляется путем прибавления к стоимости незавершенного производства (на начало года) затрат за отчетный период и вычитания стоимости незавершенного производства на конец отчетного периода.

**Пример 8.1.** При производстве комбикорма ОАО «Заболотье» понесло следующие затраты, отраженные в бухгалтерском учете (табл. 8.2).

Таблица 8.2

Затраты на производство комбикорма, используемого на корм скоту

Калькуляционные статьи затрат	Сумма, руб. коп.
Сырье и материалы	5 356,00
Вспомогательные материалы	2 541,70
Стоимость услуг вспомогательных производств:	1 500,00
Амортизационные отчисления по основным средствам	2 500,00
Топливо и электроэнергия на технологические цели	1 150,00
Основная и дополнительная зарплата рабочих	250,00
Отчисления на социальные нужды в ФСЗН	85,00
Отчисления в БРУСП «Белгосстрах»	2,50
Затраты на содержание и эксплуатацию оборудования	60,25
Общепроизводственные затраты	102,30
<b>ИТОГО</b>	<b>13 547,75</b>

Стоимость незавершенного производства (сальдо счета 20 «Основное производство») согласно учетной политике оценивается по прямым затратам и составляет 431 руб. 00 коп. Количество произведенной продукции – 3000 кг.

*Необходимо отразить на счетах бухгалтерского учета операции по учету затрат и рассчитать фактическую себестоимость готовой продукции (табл. 8.3).*

Таблица 8.3

Бухгалтерские записи по учету затрат на производство комбикорма

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ*
	Дебет	Кредит		
Списаны на производство комбикорма (ячмень, овес и другие зерновые, люцерновая мука и т. п.)	20	10	5 356,00	Акт на списание сырья, использованного на производство, Производственный акт-отчет об использовании сырья и выработке готовой продукции формы ЗПП-121
Списаны на производство комбикорма приобретенные добавки	20	10	2 541,70	Акт на списание сырья, использованного на производство, Производственный акт формы ЗПП-121
В себестоимость комбикормов включена стоимость услуг вспомогательных производств (грузового транспорта, ремонтно-механической мастерской):	20	23	1 500,00	Отчет по вспомогательным производствам



Продолжение таблицы 8.3

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ*
	Дебет	Кредит		
Начислена амортизация по зданию комбикормового цеха и его оборудования	20	02	2 500,00	Ведомость амортизационных отчислений по основным средствам
Отнесена на себестоимость комбикорма стоимость электроэнергии, поступившей от сторонних организаций	20	60	1 150,00	Акт сдачи-приемки выполненных работ (оказанных услуг)
Начислена оплата труда работникам, занятым на производстве комбикорма	20	70	250,00	Наряд на сдельную работу, путевой лист трактора
Отражены начисления в ФСЗН от заработной платы рабочих по ставке 34 % (250 руб. · 34 / 100)	20	69	85,00	Бухгалтерская справка-расчет
Отражены отчисления на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в БРУСП «Белгосстрах» по ставке 0,6 % (250 руб. · 0,6 / 100)	20	76	2,50	Бухгалтерская справка-расчет

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ*
	Дебет	Кредит		
Списаны на себестоимость продукции согласно учетной политике, затраты на содержание основных средств	20	25	60,25	Бухгалтерская справка-расчет, Ведомость распределения общепроизводственных затрат
Списаны на себестоимость продукции согласно учетной политике, общепроизводственные управленческие затраты	20	25	102,30	Бухгалтерская справка-расчет, Ведомость распределения общепроизводственных затрат
<p>Фактическая себестоимость готовой продукции составляет 13 116 руб. 75 коп.  (5 356,00 + 2 541,70 + 1 500,00 + 2 500,00 + 1 150,00 + 250,00 + 85,00 + 1,50 + 60,25 + 102,30 – 431).  <i>Справочно: Стоимость незавершенного производства на конец периода (431 руб.) при расчете себестоимости вычитается из суммы понесенных затрат.</i></p>				
Оприходован комбикорм на склад по фактической себестоимости изготовления	10	20	13 116,75	Производственный акт формы ЗПП-121, отчет о переработке продукции

\* Для оформления операций по учету затрат на производство, организации могут использовать первичные учетные документы, разработанные и утвержденные самостоятельно с учетом требований, определенных Законом № 57 - 3) или рекомендованные отраслевыми министерствами или ведомствами. Так, приказом Минсельхозпрода РБ от 14.06.2011 № 233 рекомендованы примерные отраслевые формы документации по учету движения сырья, материалов и готовой продукции элеваторной, мукомольно-крупяной, комбикормовой, хлебопекарной и макаронной промышленности.

Себестоимость 1 кг комбикорма равняется 4 руб. 37 коп. (13 116,75 / 3000).

Не все затраты в течение года можно сразу списать по фактической себестоимости. Иногда выход готовой продукции из производства нужно отражать по учетным ценам (плановой себестоимости). В результате на счете 20 возникают отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам (калькуляционные разницы). **Калькуляционная разница** – это разница между фактической и плановой себестоимостью, т. е. экономия (если фактические затраты меньше плановых) или перерасход (если фактические затраты больше плановых). В бухгалтерском учете возникает необходимость откорректировать полученные отклонения (разницы). Суммы калькуляционных разниц отражаются по кредиту счета 20 в корреспонденции со счетами учета готовой продукции и (или) ее использования в организации (табл. 8.4). При корректировке плановой себестоимости до фактической в случае «экономии» записи делаются методом «красное сторно».

Таблица 8.4

Бухгалтерские записи по списанию калькуляционных разниц

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Отражены калькуляционные разницы по готовой продукции:		
отгруженной покупателям	90	20
использованной в основном производстве	20	20
использованной во вспомогательном производстве	23	20
оставшейся на складе	43	20

К счету 20 могут быть открыты субсчета по видам основных производств. Аналитический учет по счету 20 ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг в разрезе калькуляционных статей затрат. Документом для группировки аналитической информации о затратах на производство продукции могут быть *производственные отчеты, материальные отчеты* и другие регистры бухгалтерского учета, определенные учетной политикой организации.

Стоимость выполненных работ и оказанных услуг в сумме фактических затрат на их выполнение и оказание, при отражении в бухгалтерском учете выручки от их реализации, списывается с кредита счетов учета затрат на производство в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Созданные в процессе производства товарно-материальные ценности (готовая продукция) переходят из сферы производства в сферу обращения.

### **Готовая продукция, ее состав, оценка и учет**

Готовой продукцией считается продукция, которая:

- полностью закончена обработкой;
- соответствует требованиям действующих стандартов, утвержденным техническим условиям или иной нормативно-технической документации, предусмотренной договором;
- принята на склад. Если в организации отсутствует склад готовой продукции, то продукция считается готовой на момент ее отгрузки покупателям.

Продукция, не прошедшая предусмотренный технологией полный цикл производства, не отвечающая вышеперечисленным условиям, относится к незавершенному производству.

Готовая продукция составляет основную часть продукции организации. В основном она предназначена для реализации на сторону, но часть ее может использоваться внутри организации (для собственного потребления). Поэтому по своему составу и назначению продукция делится:

а) на *валовую продукцию* – включает в себя стоимость готовых изделий, полуфабрикатов, работ, услуг как предназначенных для использования внутри данной организации, так и отпущенных на сторону. Таким образом, валовая продукция характеризует общий объем производственной деятельности организации независимо от степени готовности продукции;

б) *товарную продукцию* – это продукция, предназначенная для реализации потребителям.

Для правильной организации учета готовой продукции, работ, услуг разрабатывается их номенклатура, т. е. перечень видов изделий, работ, услуг, производимых данной организацией.

Для оформления операций по учету готовой продукции, организации могут использовать первичные учетные документы, разработанные

и утвержденные самостоятельно с учетом требований, определенных Законом № 57 - 3 или рекомендованные отраслевыми министерствами или ведомствами. Так, организации, осуществляющие производство сельскохозяйственной продукции и продукции рыбоводства, могут использовать документы, рекомендованные приказом Минсельхозпрода РБ от 01.07.2011 № 268 (табл. 8.5).

Таблица 8.5

Документальное оформление движения готовой продукции в организациях, осуществляющих производство продукции растениеводства

Хозяйственная операция	Первичный учетный документ
Для оформления отправки сельскохозяйственной продукции с поля в места временного и постоянного хранения	Реестр отправки зерна и другой продукции с поля (форма № 401-АПК)
Для оформления поступления сельскохозяйственной продукции в места хранения	Реестр приема зерна весовщиком (форма № 406-АПК), Накопительная ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции (форма № 408-АПК)
Для ежедневного учета продукции (по каждой культуре и сорту) в местах хранения	Ведомость движения зерна и другой продукции (форма № 409-АПК)
Для оформления операций по сортировке и сушке зерна и другой продукции растениеводства	Акт на сортировку и сушку зерна и другой продукции (форма № 410-АПК)
Для учета поступления продукции овощных, ягодных культур, цветоводства, садоводства, картофеля при ручной уборке	Дневник поступления сельскохозяйственной продукции (форма № 411-АПК)

Согласно Инструкции № 133 оценка запасов должна производиться по фактической себестоимости. Однако фактическую себестоимость готовой продукции, как правило, можно определить только по окончании месяца, а иногда квартала или года. В то же время отражать ее поступление и выбытие в стоимостном выражении необходимо регулярно. Поэтому для этих целей в аналитическом учете готовой продукции могут применяться учетные цены. В их качестве могут использоваться: а) нормативная себестоимость; б) плановая себестоимость; в) отпускные цены; г) другие виды цен.

В конце периода, когда становится известна фактическая себестоимость готовой продукции, рассчитываются отклонения фактической себестоимости выпущенных готовых изделий от их стоимости в учетных ценах (*калькуляционные разницы*). При этом общая стоимость выпуска готовой продукции (ее учетная стоимость плюс отклонения) должна равняться фактической себестоимости этой продукции.

Если организация в аналитике оценивает готовую продукцию по себестоимости, то при списании она может выбрать один из методов оценки, предусмотренных Инструкцией № 133:

- по себестоимости каждой единицы;
- средней себестоимости;
- себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).

Для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции в организациях предназначен счет 43 «Готовая продукция». По дебету счета отражается стоимость готовой продукции, изготовленной для реализации или предназначенной для собственных нужд, а по кредиту – ее списание (табл. 8.6).

Таблица 8.6

Бухгалтерские записи движения готовой продукции

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Оприходована на склад продукция основного производства по производственной себестоимости, предназначенная для реализации	43	20
Оприходована на склад продукция вспомогательного производства по производственной себестоимости, предназначенная для реализации	43	23

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Оприходована на склад продукция обслуживающего производства по производственной себестоимости, предназначенная для реализации	43	29
Оприходована на склад продукция, полученная от филиалов	43	79
Отражен брак произведенной продукции	28	43
Переведена в состав материалов готовая продукция, предназначенная для собственных нужд	10	43
Отражен отпуск готовой продукции в реализацию	90	43

Последним этапом кругооборота средств организации является процесс реализации готовой продукции, в результате которого появляется возможность из полученной выручки произвести расчеты с работниками организации, ее поставщиками, бюджетом, прочими кредиторами. Реализация должна позволить не только возместить произведенные затраты по их производству и сбыту, но и получить прибыль – основной источник расширения и модернизации производства.

## 8.2. Учет доходов и расходов организации

### Общие принципы учета доходов и расходов организации

Выручка, как показатель результата процесса реализации, используется при проведении анализа и планирования развития деятельности организации, налогообложении и т. д. Однако рост экономической выгоды у организации происходит не только по причине реализации продукции или других своих активов. Поэтому в соответствии со ст. 1 Закона № 57-З самостоятельными объектами бухгалтерского учета определены доходы и расходы организации, а Инструкцией № 102 определен перечень поступления/выбытия активов которые не признаются доходами/расходами организации (табл. 8.7).

Таблица 8.7

Не признается доходами/расходами организации движение средств

<i>НЕ признается</i>	
доходами организации поступление от других лиц	расходами организации выбытие активов
в качестве вкладов в уставный фонд организации, вкладов участников договора о совместной деятельности	в качестве вкладов в уставные фонды других организаций
активов, в том числе денежных средств, ранее переданных третьим лицам на условиях возвратности, в том числе получаемых в качестве погашения ранее предоставленных кредитов, займов	в погашение кредитов, займов, полученных организацией
по договорам комиссии, поручения и иным аналогичным договорам в пользу комитента, доверителя и т. п.	по договорам комиссии, поручения и иным аналогичным договорам в пользу комитента, доверителя и т. п.
в порядке авансов, предварительной оплаты продукции, товаров и других активов, работ, услуг	в порядке авансов, предварительной оплаты товаров и других активов, работ, услуг
в счет задатка	в счет задатка
в счет залога	в счет залога
по договорам долевого строительства	в связи с приобретением и созданием основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов
налогов, сборов (пошлин)	в связи с приобретением акций и иных ценных бумаг не с целью их реализации



Также в учете нет признания доходов, при отражении хозяйственных операций, совершаемых в пределах одного юридического лица.

В законодательстве закреплено *время признания доходов* для целей бухгалтерского учета:

1) доходы от реализации – не позднее даты передачи покупателю рисков и выгод, связанных с правом собственности на продукцию, товары;

2) доходы от участия в уставных фондах других организаций – в том отчетном периоде, в котором принято решение об их выплате;

3) проценты, причитающиеся к получению – ежемесячно;

4) неустойки (штрафы, пени) и другие виды санкций за нарушение условий договоров – когда: а) судом вынесено решение об их взыскании; б) они признаны должником;

5) кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности или приобретательной давности истек – на дату, следующую за днем истечения срока исковой давности или приобретательной давности;

б) суммы увеличения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, восстановления обесценения – в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка, восстановление обесценения.

Таким образом, в бухгалтерском учете важна не только полнота, но своевременность отражение доходов. Поэтому в Инструкции № 102 дополнительно закреплен момент, когда организация должна отразить выручку от реализации – **момент признания выручки** (рис. 8.1).



Рис. 8.1. Момент признания выручки в бухгалтерском учете

При организации бухгалтерского учета необходимо правильно классифицировать стоимость использованных в организации ресурсов, то есть отличать затраты, которые согласно законодательства включаются в себестоимость основных средств, материалов, продукции, работ, услуг и др. и затраты периода, которые оказывают влияние (снижают) финансовый результат организации и признаются расходами организации.

Расходы признаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором признаны соответствующие им доходы, независимо от даты проведения расчетов по ним. Расходы, которые невозможно соотнести с доходами определенного отчетного периода, признаются в бухгалтерском учете в составе расходов того отчетного периода, в котором они были произведены.

Расходы, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам отражаются в учете как расходы будущих периодов.

### **Документальное оформление реализации продукции, товаров, работ и услуг**

**Реализацией товаров (работ, услуг)** признается отчуждение товара, выполнение работ, оказание услуг одним лицом для другого лица на возмездной или безвозмездной основе, вне зависимости от способа приобретения прав на товары, результаты выполненных работ или оказанных услуг, или формы соответствующих сделок.

Готовая продукция, товары, работы и услуги считаются реализованными при переходе права собственности на них от продавца к покупателю. *Отгруженная продукция* – продукция, фактически отправленная потребителям и оформленная соответствующими документами. В соответствии с приказом либо распоряжением руководителя материально-ответственное лицо (кладовщик) загружает машину и выписывает документ (ведомость) на отгрузку продукции со склада, в которой указывает наименование продукции и все ее характеристики. На его основании в бухгалтерии выписываются накладные ТТН или ТН.

*ТТН заполняется при осуществлении:*

- внутриреспубликанских автомобильных перевозок по договорам автомобильной перевозки груза;
- внутриреспубликанских автомобильных перевозок для собственных нужд, а также при внутреннем перемещении товаров

с выездом на автомобильные дороги общего пользования, если для документального оформления такого внутреннего перемещения республиканскими органами государственного управления по согласованию с Министерством финансов не установлены иные виды и (или) формы первичных учетных документов.

*ТН заполняется при осуществлении:*

– международных автомобильных перевозок товаров за пределы территории Республики Беларусь;

– перемещения товаров без участия автомобильного транспорта, а также при внутреннем перемещении товаров с выходом на земли общего пользования, если для документального оформления такого внутреннего перемещения республиканскими органами государственного управления по согласованию с Министерством финансов не установлены иные виды и (или) формы первичных учетных документов.

Порядок заполнения ТТН и ТН предусматривает обязательное заполнением всех реквизитов, необходимых для списания у поставщика (грузоотправителя) и принятия к учету покупателя продукции (грузополучателя), а также проведение безналичных форм расчетов с указанием ставки и суммы НДС и стоимости всего с НДС. Однако форма ТТН содержит большее количество реквизитов по сравнению с формой ТН. Наличие дополнительных реквизитов в ТТН необходимо для учета расчетов за перевозку товаров и учета выполненной транспортной работы.

Заполнение реквизитов накладных производится последовательно. При этом подлежат обязательному заполнению реквизиты, содержащие сведения об участниках совершаемой хозяйственной операции; сведения о лицах, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, с указанием их должностей, фамилий, инициалов и личных подписей.

Стоимостные показатели накладной можно скорректировать даже после того, как покупатель продукции принял ее на учет. Для этих целей необходимо оформить *корректировочный акт*. Он составляется не менее чем в двух экземплярах и прилагается к корректируемой (исправляемой) накладной. Кроме того, в корректируемой накладной следует сделать запись: *«Исправления в стоимостных показателях оформлены корректировочным актом (прилагается)»*.

В подтверждение факта выполнения работ и оказания услуг сторонним организациям или отдельным лицам составляется *акт выполненных работ (оказанных услуг)* по форме, разработанной

в организации с учетом требований, определенных Законом № 57-3 и утвержденной учетной политикой. Акт составляется в двух экземплярах. В нем должна содержаться информация о наименовании, объемах и сроках выполненных работ (оказанных услуг), соответствии их качеству, оговоренному в договоре. В случае выявления недостатков в результате работ об этом обязательно делается соответствующая запись. Акт также содержит информацию о стоимости выполненных работ (оказанных услуг), ставке НДС, его сумме НДС и общей сумме выполненных работ (оказанных услуг) с НДС.

Оплата продукции, работ, услуг может производиться в денежной и неденежной форме. В случае предварительной оплаты реализуемой продукции продавец выписывает *счет или счет-фактуру*. Данные документы служат основанием для покупателя перечислить деньги за предстоящую отгрузку. Документами, подтверждающими поступление денежных средств, являются платежные поручения, платежные требования, приложенные к выписке по текущему (расчетному) счету организации. При поступлении денежных средств в кассу организации выписывается приходный кассовый ордер.

Обязательным электронным документом для всех плательщиков налога на добавленную стоимость, осуществляющих процесс реализации, является *электронный счет-фактура* (далее – ЭСЧФ). Порядок его работы с ЭСЧФ определен постановлением Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 25.04.2016 № 15 «Об установлении формы электронного счета-фактуры и утверждении Инструкции о порядке создания (в том числе заполнения), выставления (направления), получения, подписания и хранения электронного счета-фактуры».

Все документы по учету реализации продукции, товаров, работ, услуг в бухгалтерии организации подвергаются тщательной проверке. Учет отгрузки и реализации продукции ведется в регистрах аналитического учета с группировкой по направлениям (каналам) реализации, покупателям, видам продукции и т. д.

### **Учет доходов и расходов по текущей деятельности**

Доходы и расходы текущей деятельности организации для целей бухгалтерского учета группируются:

- по доходам и расходам основной приносящей доход деятельности;
- доходам и расходам по прочей деятельности, не относящейся к финансовой и инвестиционной.

Для обобщения информации о доходах и расходах по реализации готовой продукции, работ и услуг предназначен счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Счет сложный, активно-пассивный. К счету 90 открываются субсчета, отраженные на рис. 8.2.

Выручка от реализации продукции, товаров признается в бухгалтерском учете при условии, что ее сумма может быть определена. В ходе учета необходимо убедиться в правильности определения сумм выручки от произведенных операций, принимая во внимание, что выручка в соответствии с законодательством включает в себя сумму налога на добавленную стоимость и может быть уменьшена на сумму скидок, премий, бонусов, предоставленных покупателю, заказчику.

Дебет	Кредит
	90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг (далее – ПТРУ)»
90-2 «НДС, исчисляемый из выручки от реализации ПТРУ»	
90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации ПТРУ»	
90-4 «Себестоимость реализованных ПТРУ»	
90-5 «Управленческие расходы»	
90-6 «Расходы на реализацию»	
	90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»
90-8 «НДС, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности»	
90-9 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности»	
90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности»	
90-11 «Прибыль от текущей деятельности»	90-11 «Убыток от текущей деятельности»

Рис. 8.2. Структура счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в разрезе субсчетов

Содержание себестоимости реализованной продукции, товаров, работ, услуг, так же, как и управленческих расходов организации, зависит от отраслевой принадлежности организации (табл. 8.8).

Таблица 8.8

Содержание расходов, связанных с реализацией продукции, работ, услуг, товаров

Учетная информация	Сельскохозяйственная, промышленная и прочая производственная деятельность	Торговая, торгово-производственная деятельность
<b>СЕБЕСТОИМОСТИ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ, ТОВАРОВ, РАБОТ, УСЛУГ</b>		
Содержание расходов	Прямые затраты и <i>распределяемые переменные косвенные затраты</i> , непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам	Стоимость приобретения реализованных товаров
Счета для текущего учета затрат	20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты»	41 «Товары»
<b>УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ РАСХОДЫ</b>		
Содержание расходов	Условно-постоянные косвенные затраты и <i>распределяемые переменные косвенные затраты</i> , связанные с управлением организацией	Расходы, связанные с управлением организацией

Учетная информация	Сельскохозяйственная, промышленная и прочая производственная деятельность	Торговая, торгово-производственная деятельность
Счета для текущего учета затрат	26 «Общехозяйственные затраты», 25 «Общепроизводственные затраты»	44 «Расходы на реализацию»
<b>РАСХОДЫ НА РЕАЛИЗАЦИЮ</b>		
Содержание расходов	Расходы на упаковку изделий на складах продукции, на ее доставку к месту отправления, погрузку в транспортные средства, на содержание помещений для хранения продукции в местах ее реализации, на рекламу и др.	Расходы, связанные с реализацией товаров, на их транспортировку, оплату труда, содержание зданий, инвентаря, на хранение, упаковку товаров и др.
Счет для текущего учета расходов	44 «Расходы на реализацию»	44 «Расходы на реализацию»

Следует отметить, что в состав *распределяемых переменных косвенных затрат* включаются косвенные общепроизводственные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. В соответствии с инструкцией № 50 такие затраты могут списываться в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», но это должно быть закреплено в учетной политике организации.

Таким образом, на счете 90 собирается вся информация для определения финансового результата от реализации продукции, товаров, работ и услуг, однако сам финансовый результат от реализации на счете не отражается.

**Пример 8.2.** ОАО «Заболотье», применяющее общую систему налогообложения, реализовало готовую продукцию на сумму 4 470 руб. 50 коп. Плановая себестоимость (учетная цена отчетного

периода) готовой продукции составила 2 000 руб. Согласно произведенным расчетам НДС (20 %), подлежащий уплате в бюджет, составил 745 руб. 05 коп. По окончании отчетного периода были списаны суммы:

- расходов на управление – 212 руб. 50 коп.;
- расходов на реализацию (коммерческие расходы) – 300 руб. 00 коп.

*Необходимо отразить хозяйственные операции по реализации готовой продукции (табл. 8.9).*

Таблица 8.9

Отражение операций по реализации готовой продукции

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Учтена выручка	62	90-1	4 470,50	ТГН, ТН
Учтены расходы по реализации:				
начислен НДС от выручки от реализации готовой продукции	90-2	68	745,08	Бухгалтерская справка-расчет
списана стоимость реализованной продукции по ее себестоимости	90-4	43	2 000,00	Требование-накладная, ведомость на отгрузку продукции
списаны по методике, изложенной в учетной политике, управленческие затраты	90-5	26	212,50	Бухгалтерская справка
списаны, коммерческие расходы	90-6	44	300,00	Бухгалтерская справка

*Прибыль от реализации = 1 212,92 (4 470,50 – 745,08 – 2 000 – 212,50 – 300,00).*



Таким образом, благодаря информации субсчетов 90-1–90-6 можно рассчитать финансовый результат (прибыль или убыток) от реализации продукции, работ, услуг (рис. 8.3).

На счете 90 также находят отражение прочие расходы и доходы по текущей деятельности.

Рассмотрим на примере условной ситуации учет доходов и расходов по прочей текущей деятельности организации, которые отражаются на счете 90 в течение отчетного периода.

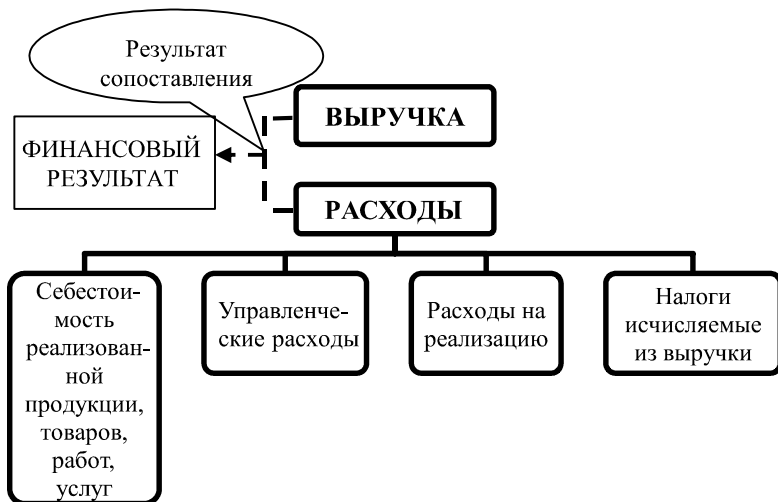


Рис. 8.3. Схема расчета финансового результата (прибыль/убыток) от реализации продукции, товаров, работ и услуг

**Пример 8.3.** В ОАО «Заболотье» в течение отчетного периода были получены следующие доходы и понесены следующие расходы:

- порча запасов (по вине хозяйства) – 200 руб. 20 коп.;
- выручка от продажи валюты – 1 200 руб.;
- стоимость проданной валюты – 1 100 руб.;
- финансовая помощь, полученная для приобретения запасов – 510 руб.;
- штрафы за нарушение договоров, подлежащие к уплате – 302 руб.

*Необходимо отразить хозяйственные операции (табл. 8.10).*

Таблица 8.10

## Отражение операций по реализации готовой продукции

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Учтена недостача от порчи, списанная за счет средств организации	90-10	94	200,20	Бухгалтерская справка-расчет
Учтена выручка от продажи валюты	51	90-7	1200,00	Платежное поручение
Списана стоимость проданной валюты	90-10	57	1100,00	Платежное поручение
Учтена финансовая помощь, полученная для приобретения запасов	51	90-7	510,00	Платежное поручение
Учтены штрафы подлежащие уплате	90-10	60	302,00	Претензионное письмо, бухгалтерская справка

Определение финансового результата и закрытие счета 90 производятся в конце отчетного периода. При этом соблюдаются следующие правила:

1. Запись по субсчетам счета 90 ведется в течение отчетного года накопительно.

2. Для определения финансового результата производится сопоставление кредитовых (доходы) и дебетовых (расходы) записей по счету 90.

3. Закрытие счета отражается одной записью:

- если доходы больше расходов (прибыль):

*дебет счета 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»;*

*кредит счета 99 «Прибыли и убытки»;*

- если доходы меньше расходов (убыток):

*дебет счета 99;*

*кредит счета 90-11.*

**Пример 8.4.** Согласно данным, приведенным в примерах 8.2 и 8.3, произведем разноску по счету 90 (рис. 8.4) и определим финансовый результат от текущей деятельности.

<i>Дебет</i>			<i>Кредит</i>		
Расходы, всего	субсчет		Доходы, всего	субсчет	
4557,75			6 180,50		
в том числе	745,08	90-2	в том числе	4 470,50	90-1
	2 000,00	90-4		1 200,00	90-7
	212,50	90-5		510,00	90-7
	300,00	90-6			
	200,20	90-10			
	1 100,00	90-10			

Рис. 8.4. Учет доходов и расходов по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

Финансовый результат отчетного периода (прибыль) отражается бухгалтерской записью: **Д-т 90-11 – К-т 99 – 1622 руб. 72 коп.**

Записи на закрытие отчетного периода организации в соответствии с учетной политикой делают в конце отчетного месяца, квартала. В то же время необходимо иметь в виду, что субсчета к счету 90 должны закрываться.

Записи по закрытию субсчетов производятся в конце отчетного года после определения финансового результата за последний отчетный месяц, квартал. Субсчета, открытые к счету 90, закрываются внутренними записями на субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности», что приводит к закрытию синтетического счета 90.

Рассмотрим виды корреспонденций, которые могут быть составлены при закрытии субсчетов счета 90 (табл. 8.11).

Таблица 8.11

Корреспонденции счетов при закрытии синтетического счета 90

Закрытие субсчетов учета доходов от текущей деятельности		Закрытие субсчетов учета расходов по текущей деятельности	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
<b>Реализация продукции, товаров, работ, услуг</b>			
90-1	90-11	90-11	90-2
			90-3
			90-4
			90-5
			90-6

Заккрытие субсчетов учета доходов от текущей деятельности		Заккрытие субсчетов учета расходов по текущей деятельности	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Прочая текущая деятельность			
90-7	90-11	90-11	90-8
			90-9
			90-10

### Учет прочих доходов и расходов

Для правильной организации учета и формирования отчетных показателей по прочей деятельности организации следует правильно относить доходы и расходы к финансовой и инвестиционной деятельности.

В состав доходов и расходов по *инвестиционной деятельности* включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;
- суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;
  - суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;
  - доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;
  - доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;
  - доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций;
- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов;
- суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;
  - доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;
  - стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;

- доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимостью;

- проценты, причитающиеся к получению; прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

В состав доходов и расходов по *финансовой деятельности* включаются:

- проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством);

- разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций);

- расходы, связанные с получением во временное владение и пользование предмета лизинга по договору финансовой аренды (лизинга);

- доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска;

- курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;

- разницы, возникающие при погашении обязательства в валюте, отличной от валюты обязательства, за исключением случаев, установленных законодательством; прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

Для учета доходов и расходов по инвестиционной и финансовой деятельности предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы». Доходы по инвестиционной деятельности отражаются по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», а расходы по ней – по дебету этого счета.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета, записи на которых производятся накопительно в течение отчетного года:

91-1 «Прочие доходы» – отражаются доходы по инвестиционной и финансовой деятельности;

91-2 «Налог на добавленную стоимость» – отражается НДС, исчисляемый в соответствии с законодательством от прочих доходов;

91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисленные от прочих доходов» – отражаются суммы налогов и сборов, исчисляемых в соответствии с законодательством от прочих доходов (кроме НДС);

91-4 «Прочие расходы» – отражаются прочие расходы организации по инвестиционной и финансовой деятельности;

91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов». Данный субсчет предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период.

Корреспонденция счетов по счету 91 представлена в табл. 8.12.

Таблица 8.12

Бухгалтерские записи по счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражаются доходы от реализации долгосрочных активов	62, 76	91-1
Приняты на учет излишки долгосрочных активов, выявленные при инвентаризации	01, 04, 07, 08	91-1
Отражается стоимость материалов, полученных в результате разборки, демонтажа инвестиционных активов	10	91-1
Отражено списание кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности	60, 76	91-1
Отражается НДС, исчисленный по реализации и безвозмездной передаче долгосрочных активов	91-2	68-2
Списывается стоимость (остаточная стоимость) долгосрочных активов при их выбытии (реализации, списании, безвозмездной передаче)	91-4	01, 04, 08, 07, 47
Отражается стоимость работ (услуг), выполненных (оказанных) сторонними организациями, связанных с выбытием инвестиционных активов	91-4	60

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата работникам по операциям, связанным с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, начислены взносы в ФСЗН, БРУСП «Белгосстрах»	91-4	70, 69,76
Списывается стоимость материалов, выбывших при разборке, демонтаже объектов инвестиционных активов	91-4	10
Списываются суммы недостач и потерь от порчи долгосрочных активов, если виновные лица не установлены	91-4	94

Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 91-2, 91-3, 91-4, и кредитового оборота по субсчету 91-1 определяется сальдо прочих доходов, расходов. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-5), закрываются внутренними записями на субсчет 91-5 (аналогично счету 90).

Аналитический учет по счету 91 целесообразно вести в разрезе инвестиционной и финансовой деятельности в целях контроля образования доходов и расходов и составления Отчета о прибылях и убытках. Аналитический учет прочих доходов и расходов, относящихся к одной и той же хозяйственной операции, должен обеспечивать возможность выявления финансового результата по данной операции.

### 8.3. Учет финансового результата

#### Формирование финансового результата отчетного года

Финансовый результат деятельности организации за отчетный период представляет собой увеличение или уменьшение капитала организации в результате ее хозяйственной деятельности. Увеличение капитала (положительный финансовый результат) называется

прибыль, уменьшение капитала (отрицательный финансовый результат) – убытком организации.

Определение финансового результата деятельности организации за отчетный период осуществляется путем сопоставления полученных организацией доходов с понесенными ею расходами.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период предназначен активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 отражаются увеличение сумм убытков (потерь), а по кредиту – сумм прибылей. Как по дебету, так и по кредиту счета отражаются так же изменения прибылей (убытков), связанные с возникновением (списанием) отложенных налоговых активов и обязательств.

В течение отчетного года суммы на счете 99 учитываются накопительно нарастающим итогом с начала отчетного года. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов за отчетный период по счету 99 «Прибыли и убытки» определяется конечный финансовый результат отчетного периода (чистая прибыль или чистый убыток). **Чистая прибыль** представляет собой конечный финансовый результат деятельности организации за отчетный период и характеризует величину прироста собственного капитала собственника за отчетный период, которая реинвестирована (капитализирована) в активах организации.

Формирование чистой прибыли можно представить в виде схемы (рис. 8.5).



Рис. 8.5. Формирование чистой прибыли (убытка) организации



В течение отчетного периода чистая прибыль отражается как сальдо по счету 99. В конце отчетного года заключительной записью чистая прибыль (прибыли к распределению) переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Рассмотрим совокупность операций, которые могут происходить при формировании чистой прибыли и их отражение в бухгалтерском учете (табл.8.13).

Таблица 8.13

Корреспонденции счетов по отражению формирования чистой прибыли

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Закрытие синтетического счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» на сумму финансового результата от текущей деятельности:		
если получена прибыль	90	99
если получен убыток	99	90
Закрытие синтетического счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму сальдо по прочим доходам и расходам:		
если получена прибыль	91	99
если получен убыток	99	91
Начислены налоги на прибыль	99	68
Отражено изменение отложенного налогового актива:		
начисление	09	99
погашение	99	09
Отражено изменение отложенного налогового обязательства:		
начисление	99	65
погашение	65	99

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Закрытие синтетического счета 99 в конце отчетного периода:		
если получена чистая прибыль	99	84
если получен чистый убыток	84	99

### Нераспределенная прибыль, ее распределение и учет

В процессе своего существования организация накапливает средства, полученные за счет хозяйственной деятельности, оставшиеся после выплаты налоговых отчислений, дивидендов, штрафов и т. п., то есть после всех обязательных платежей. Данная категория в бухгалтерском учете рассматривается как **нераспределенная прибыль**. Ее экономическое содержание заключается в аккумулировании информации о собственном капитале, который остается у организации в обороте в качестве внутреннего источника финансирования долговременного характера.

Главное отличие нераспределенной прибыли от прибыли чистой в том, что она всегда рассчитывается не только за конкретный период, но и за общий срок существования организации. Тогда как чистая прибыль определяется лишь за отчетный период (год). Но по итогам года, что логично, оба показателя могут быть одинаковыми.

В бухгалтерском учете так же используется понятие **совокупной прибыли**, как изменения капитала, вызванного выручкой, прочими доходами, расходами и убытками отчетного периода, а также всеми прочими признанными изменениями капитала, не связанными с инвестициями собственников или выплатами им. Однако на счетах бухгалтерского учета такая прибыль отражения не находит. Являясь только отчетным показателем.

Направления и порядок расходования прибыли, остающейся в распоряжении организации, закрепляются в уставных документах, решениях собственников, в учетной политике организаций.

Права участников (учредителей) организации по распределению прибыли закреплены в Гражданском кодексе РБ (далее – ГК):

– участники хозяйственного товарищества или общества вправе принимать участие в распределении прибыли (подп. 3 п. 1 ст. 64 ГК);

– в случае выхода и исключения участника хозяйственного товарищества или общества из состава участников, кроме участника акционерного общества, ему выплачивается часть прибыли, входящая на его долю. При этом причитающаяся выходящему (исключаемому) участнику часть прибыли хозяйственного товарищества или общества определяется по балансу, составленному на момент расчета (п. 2 ст. 64 ГК);

– прибыль и убытки полного товарищества распределяются между его участниками пропорционально их долям в уставном фонде, если иное не предусмотрено учредительным договором или иным соглашением участников (п. 1 ст. 71 ГК). Согласно ст. 71 ГК не допускается соглашение об устранении кого-либо из участников товарищества от участия в прибыли или убытках;

К исключительной компетенции общего собрания:

- участников общества с ограниченной ответственностью относится распределение его прибыли и убытков (п. 3 ст. 90 ГК);

- акционеров в акционерном обществе относится распределение его прибыли и убытков (подп. 4 п. 1 ст. 103 ГК).

Таким образом, распределение прибыли осуществляется на основании решения компетентного органа организации (например, общего собрания акционеров в акционерном обществе или собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью).

Существует несколько основных направлений, куда направить нераспределенную прибыль. Среди них:

- выплаты дивидендов владельцам/акционерам;
- компенсация более ранних убытков;
- накопление средств резервного фонда;
- создание целевых фондов и иные цели.

Если создание целевых фондов локальными нормативными актами не предусмотрено, то по каждому случаю фактического использования средств нераспределенной прибыли должно быть принято и оформлено решение общего собрания.

Рассмотрим, на какие цели организации могут в соответствии с законодательством направлять заработанную в отчетном периоде чистую прибыль.

*1. Резервный фонд на оплату труда* в случае экономической несостоятельности (банкротства), ликвидации организации и в других предусмотренных законодательством случаях.

2. *Резервный капитал на покрытие убытков* в случае приостановки деятельности, ухудшения условий хозяйствования и в других случаях.

3. *Отчисления в бюджет государственными унитарными предприятиями, государственными объединениями и хозяйственными обществами* согласно Указу Президента РБ от 28.12.2005 № 637. Получателями платежей являются – республиканский бюджет, бюджеты первичного, базового и областного уровней.

Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли используется синтетический счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Счет активно-пассивный, так как в организации по результатам ее работы может быть накоплен и убыток. В случае необходимости организации могут ввести отдельный субсчет для учета убытков.

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется с целью обеспечения полной и достоверной информации по направлениям использования чистой прибыли.

Как правило, организации составляют сметы расходов, финансируемых из прибыли. Однако следует отметить, что в законодательстве отсутствуют указания о том, что вся чистая прибыль организации по окончании отчетного периода должна распределяться. Учредители имеют право оставить часть чистой прибыли нераспределенной.

По итогам определения сумм прибыли, остающейся в распоряжении организации, и утверждения годовой бухгалтерской отчетности по дебету счета 84 отражаются операции по распределению прибыли по ее целевому назначению (табл. 8.14).

Таблица 8.14

Корреспонденции счетов по отражению операций по распределению чистой прибыли

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление доходов учредителям (участникам) от участия в организации	84	75
Отчисление части прибыли в соответствии с Указом № 637	84	68

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Начисление доходов учредителям (участникам), являющимся работниками организации, от участия в уставном фонде организации	84	70
Направление сумм прибыли отчетного года на увеличение уставного капитала одновременно	84	75
	75	80
Образование резервного капитала для обеспечения выплат причитающейся работникам заработной платы, а также предусмотренных законодательством, коллективным и трудовым договорами гарантийных и компенсационных выплат	84	82
Направление сумм прибыли отчетного года на покрытие убытков прошлых лет	84	84

### Тест для самоконтроля

1. *Стоимость материальных ресурсов, использованных на производство готовой продукции, являются:*

- а) активами организации;
- б) обязательствами организации;
- в) собственным капиталом организации;
- г) расходами организации.

2. *Стоимость материальных ресурсов, использованных для реализации основных средств, это:*

- а) активы организации;
- б) обязательства организации;
- в) собственный капитал организации;
- г) расходы организации.

3. *Готовая продукция, оставшаяся на складе с прошлого года, отражается на счетах бухгалтерского учета в оценке:*

- а) по плановой себестоимости;
- б) по фактической себестоимости;

- в) по средневзвешенным ценам;
- г) по цене реализации.
4. Как рассчитывается калькуляционная разница?
- А. Плановая себестоимость – фактическая себестоимость.
- Б. Плановая себестоимость / фактическая себестоимость.
- В. Плановая себестоимость · фактическая себестоимость.
- Г. Фактическая себестоимость – плановая себестоимость.
5. Какой записью отражается в конце года списание калькуляционной разницы на остаток готовой продукции на складе?
- А. Дт 90 Кт 43.
- Б. Дт 43 Кт 43.
- В. Дт 20 Кт 43.
- Г. Дт 43 Кт 20.
6. Отпуск молока на выпойку телят отражается в учете записью:
- а) Дт 20 Кт 10;
- б) Дт 11 Кт 43;
- в) Дт 20 Кт 43;
- г) Дт 11 Кт 20.
7. Каким первичным учетным документом оформляется поступление картофеля при уборке урожая?
- А. Реестр приема зерна весовщиком.
- Б. Ведомость движения зерна и другой продукции.
- В. Дневник поступления сельскохозяйственной продукции.
- Г. Реестр отправки зерна и другой продукции с поля.
8. Начисления процентов за предоставленный краткосрочный кредит по приобретению материалов отражается записью:
- а) Дт 10 Кт 66;
- б) Дт 26 Кт 66;
- в) Дт 90 Кт 66;
- г) Дт 91 Кт 66.
9. Не признается доходами организации поступление средств от других лиц:
- а) по договору дарения;
- б) в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- в) в порядке финансовой помощи, полученной для приобретения запасов;
- г) в порядке финансовой помощи, полученной для приобретения основных средств.

10. Какой документ должен быть выписан организацией при реализации готовой продукции, если согласно договору, доставка происходит железнодорожным транспортом?

- А. Товарная накладная.
- Б. Товарно-транспортная накладная.
- В. Требование-накладная.
- Г. Акт выполненных работ (оказанных услуг).

11. Какой документ должен быть выписан организацией при реализации готовой продукции, если покупатель приехал за ней на легковом автомобиле?

- А. Товарная накладная.
- Б. Товарно-транспортная накладная.
- В. Требование-накладная.
- Г. Акт выполненных работ (оказанных услуг).

12. По кредиту счета 90 субсчет 1 отражаются доходы:

- а) от финансовой деятельности;
- б) от инвестиционной деятельности;
- в) от основной приносящей доход деятельности;
- г) от прочей текущей деятельности.

13. Сумма начисленных налоговых санкций отражается записью:

- а) Дт 94 Кт 68;
- б) Дт 90 Кт 68;
- в) Дт 91 Кт 68;
- г) Дт 99 Кт 68.

14. В состав расходов по инвестиционной деятельности не входит:

- а) суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;
- б) суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;
- в) расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;
- г) стоимость приобретенных инвестиционных активов.

15. Выручка от реализации основных средств отражается по кредиту:

- а) счета 90 субсчет 1;
- б) счета 90 субсчет 7;
- в) счета 91 субсчет 1;
- г) счета 99 субсчет 1.

16. Принятые на учет излишки основных средств, выявленные при инвентаризации, отражаются корреспонденцией счетов:

- а) Дт 08 Кт 91;
- б) Дт 01 Кт 90;
- в) Дт 01 Кт 91;
- г) Дт 08 Кт 90.

17. Для расчета суммы чистой прибыли используется информация:

- а) счета 90;
- б) счета 84;
- в) счета 91;
- г) счета 99.

18. Закрытие счета 91 внутренними записями на субсчетах организации осуществляют:

- а) для определения прибыли от инвестиционной деятельности;
- б) для определения прибыли от финансовой деятельности;
- в) ежегодно;
- г) ежемесячно.

19. Закрытие счета 99 на сумму чистой прибыли отражается корреспонденцией счетов:

- а) Дт 99 Кт 84;
- б) Дт 99 Кт 91;
- в) Дт 99 Кт 68;
- г) Дт 99 Кт 90.

20. Нераспределенная прибыль организации может использоваться для создания:

- а) резерва на обесценение финансовых активов;
- б) резерва по сомнительным долгам;
- в) резервного фонда на оплату труда;
- г) резерва на ремонт основных средств.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										
<b>Вопросы</b>	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
<b>Ответы</b>										



## Задания для практических занятий

### *Проблемно-логические задания*

1. Пословица: «У купца своя цена, у покупателя своя». Верна ли эта пословица для бухгалтерского учета? Ответ обоснуйте.

2. Пряничная фабрика «Светлячок», выпускавшая хлебобулочные изделия, в том числе и пряники, располагалась в Темном закоулке. Напротив, по адресу Темный закоулок, дом 97, находилась столовая. После проведения инвентаризации кладовщик склада готовой продукции написал: «По данным бухгалтерского учета на мне висят сто штук пряников. Из-за того, что крысы с Темного закоулка, дом 97 съели эти пряники, я предъявить их не могу».

Определите, как отразить в бухгалтерском учете эти сто пряников.

3. Пословица: «Хороший товар сам себя хвалит».

Может ли быть учтено это качество товара как затраты на рекламу? Ответ обоснуйте.

4. Организация купила новый грузовик для доставки товаров. Вся стоимость грузовика, по мнению бухгалтера, должна быть отражена как расходы периода.

Аргументируйте свое согласие или несогласие с решениями бухгалтера на основании принципов учета.

5. В чем вы видите принципиальное различие двух понятий: «прибыль» и «доход»?

6. В результате наводнения была уничтожена существенная часть запасов организации. Бухгалтер решает не отражать отдельно этот убыток, так как считает, что его величина войдет в себестоимость реализованных товаров, поскольку конечная величина запасов будет меньше на эту сумму (себестоимость рассчитывается так: запасы начальные + закупки – запасы конечные).

Аргументируйте свое согласие или несогласие с решениями бухгалтера на основании принципов учета.

### *Ситуационные задачи*

**Задание 8.1.** ОАО «Заболотье» на выращивание рассады помидор в теплице понесло расходы:

- на посадочный материал в сумме 30 000 руб.;
- минеральные удобрения в сумме 10 000 руб.;
- электроэнергию на подогрев теплицы и поддержание климатического режима в сумме 20 000 руб.;

- оплату труда в сумме 20 000 руб.;
- отчисления на социальные нужды в сумме 4 400 руб.;
- амортизационные отчисления в сумме 10 000 руб.;
- общепроизводственные затраты, списанные на производство рассады в сумме 25 000 руб.

В общем, было выращено рассады 20 тыс. шт. саженцев. Плановая себестоимость 6 500 руб. за 1 тыс. шт.

*Требуется:*

- 1) рассчитать фактическую себестоимость продукции и калькуляционные разницы;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 20);
- 3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 8.2.** В ОАО «Заболотье» оприходовано молоко собственного производства, полученное в ноябре в количестве 600 ц жирностью 3,8 %. В течение месяца молоко отправили:

- на молочный завод – 580 ц;
- на выпойку телят – 15 ц;
- выдано в счет оплаты труда – 0,5 ц.

Плановая себестоимость 1ц молока – 425 руб. Фактическая себестоимость 1 т молока – 396 руб.

*Требуется:*

- 1) рассчитать калькуляционные разницы;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 43);
- 3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 8.3.** Полученная в ОАО «Заболотье» от урожая пшеница 9,4 т реализована мелькомбинату. Плановая себестоимость 1 т зерна – 300 руб. Фактическая себестоимость 1 т – 290 руб. Цена 1 т – 340 руб.

Расходы организации отчетного периода: по реализации зерна (услуги собственного автотранспорта) – 514 руб., по управлению – 216 руб.

*Требуется:*

- 1) выполнить все необходимые расчеты для определения финансового результата от реализации продукции, в том числе налоги, если ОАО «Заболотье» работает по полной системе налогообложения;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 90);
- 3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 8.4.** ОАО «Заболотье» продает плитку облицовочную, приобретенную ранее для собственных нужд и находящуюся на складе. Стоимость приобретения – 380,00 руб. Плитка реализована за наличный расчет на сумму 552,00 руб. (с НДС). Учен НДС, подлежащий оплате в бюджет.

*Требуется:*

- 1) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 90);
- 2) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 8.5.** В течение отчетного периода в ОАО «Заболотье» получены доходы:

- от реализации продукции – 20 300 руб.;
- от реализации основных средств – 4 000 руб.;
- от реализации ранее приобретенных акций – 3 200 руб.;
- от реализации отдельных предметов в составе средств в обороте – 500 руб.;
- штрафы от поставщиков за нарушение условий хозяйственных договоров – 1 000 руб.;
- излишки материалов, выявленные при инвентаризации – 80 руб.;
- безвозмездно получен инструмент – 400 руб. без НДС.

В течение года на предприятии понесены расходы:

- по реализации отдельных предметов в составе средств в обороте – 460 руб.;
- по реализации финансовых вложений – 2 800 руб.;
- от реализации продукции – 16 000 руб.;
- на реализацию – 2 400 руб.;
- управленческие – 1 650 руб.;
- от реализации основных средств – 3 050 руб.;
- списание по истечении срока исковой давности сумма невосстановленной дебиторской задолженности – 130 руб.;
- созданный резерв по сомнительным долгам – 200 руб.

*Требуется:*

- 1) определить прибыль отчетного периода;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 90, 91, 99, 84);
- 3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

## *Глава 9*

### **Учет собственного капитала организации**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Учет уставного капитала.
2. Учет резервного и добавочного капитала.

#### *Законодательные акты, нормативные документы:*

1. О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования // Декрет Президента Республики Беларусь от 16.01.2009 № 1 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

2. Положение о резервном фонде заработной платы // Постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28.04.2000 № 605 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

3. О порядке исчисления в бюджет части прибыли государственных унитарных предприятий, государственных объединений, являющихся коммерческими организациями, а также доходов от находящихся в республиканской и коммунальной собственности акций (долей в уставных фондах) хозяйственных обществ и об образовании государственного бюджетного фонда национального развития // Указ Президента РБ от 28.12.2005 № 637 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

#### **Учет уставного фонда организаций**

Создание коммерческой организации осуществляется по решению ее учредителей. Решение учредить унитарное предприятие может быть закреплено в решении о создании унитарного предприятия, а хозяйственное общество – в протоколе или договоре о создании хозяйственного общества (в зависимости от организационно-правовой формы создаваемой организации). На основе данных документов принимается устав создаваемого юридического лица. В уставе обязательно указываются размер и состав вкладов всех учредителей, порядок, сроки и способы их внесения.

Объединение вкладов собственников (участников, учредителей) в имущество организации в стоимостном выражении представляет собой **уставный фонд** организации. Сведения о размере уставного фонда должны содержаться в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Порядок формирования уставного фонда зависит от вида юридического лица (унитарное предприятие, товарищество, акционерное общество и т. д.). Уставный фонд представляет собой собственный капитал.

Уставный фонд коммерческой организации должен быть объявлен в белорусских рублях и сформирован в течение двенадцати месяцев с даты государственной регистрации, если иное не установлено законодательством или меньший срок не установлен уставом.

Коммерческие организации определяют величину уставного фонда самостоятельно. Исключение составляют организации, созданные в форме акционерного общества, для которых Положением о государственной регистрации субъектов хозяйствования, утвержденным Декретом Президента Республики Беларусь № 1 от 16.01.2009г., установлен минимальный размер уставного фонда в сумме, эквивалентной: а) для закрытых акционерных обществ – 100 базовым величинам; б) для открытых акционерных обществ – 400 базовым величинам.

Вклад в уставный фонд коммерческой организации может быть в денежной и неденежной формах.

*Денежный вклад* – это поступления денежных средств в счет погашения задолженности по вкладам (вкладу) в уставный фонд на счета учета денежных средств (расчетные, валютные счета, специальные счета в банке и др.). Сумма вклада в уставный фонд, внесенная в иностранной валюте, пересчитывается в белорусские рубли по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату внесения денежных средств.

*Вклад в неденежной форме* – это товарно-материальные ценности, поступившие от учредителей (учредителя) в счет погашения задолженности по вкладам (вкладу) в уставный фонд.

Как объект бухгалтерского учета уставный фонд, измеренный в стоимостном выражении, представляет собой **уставный капитал** организации.

Информация о состоянии и движении уставного капитала отражается на счете 80 «Уставный капитал». Счет 80 – это счет источников имущества, по кредиту отражается заявленный размер уставного капитала и его увеличение, по дебету – уменьшение уставного капитала или доведение его величины до величины чистых активов.

Процесс формирования уставного капитала включает замену одного актива на другой. А именно, с одной стороны происходит увеличение имущества (активов) организации, а с другой – уменьшение права требования организации к своим учредителям. Поэтому непосредственно при отражении в учете информации о фактическом формировании уставного капитала счет 80 не используется.

Аналитический учет по счету 80 «Уставный капитал» ведется по каждому учредителю (участнику) организации, по видам акций, по каждому договору о совместной деятельности и каждому участнику договора.

Для расчетов с учредителями предназначен счет 75 «Расчеты с учредителями». К счету 75 могут быть открыты субсчета:

- 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал». Счет 75-1 активный, предназначен для учета расчетов с собственником имущества организации по вкладам в ее уставный фонд. По дебету счета 75-1 отражается задолженность учредителей по вкладам, а по кредиту – ее погашение.

- 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов». Счет 75-2 – пассивный, предназначен для учета расчетов с собственником имущества по выплате им дивидендов и других доходов. По кредиту счета 75-2 отражается задолженность перед учредителями на сумму начисленных дивидендов, а по дебету – выплата дивидендов и удержание подоходного налога.

По факту государственной регистрации в бухгалтерском учете организации показывается величина объявленного уставного капитала в сумме вкладов собственника имущества (учредителей, участников), предусмотренных учредительными документами по

*дебету счета 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;*  
*кредиту счета 80 «Уставный капитал».*

Бухгалтерская запись, отражающая размер уставного капитала, может быть оформлена организацией путем составления *бухгалтерской справки (справки-расчета)*, разработанной в организации,

закрепленной в учетной политике организации, заполненной на основании устава и содержащей всю обязательную информацию, которая установлены для первичных учетных документов.

Образовавшееся после отражения бухгалтерских записей в разрезе каждого собственника имущества (учредителя, участника) кредитовое сальдо по счету 80 должно соответствовать размеру уставного капитала организации, зафиксированному в ее уставе.

Зачисление вкладов учредителей на счет организации в бухгалтерском учете отражается по

*дебету счетов* 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»;

*кредиту счета* 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал».

Основанием для записей при безналичных поступлениях являются платежные документы (платежные поручения учредителей, платежные ордера обслуживающего банка), а в случае внесения учредителем наличных средств в кассу организации – приходный кассовый ордер.

Поступление в организацию имущества от ее учредителей (учредителя) в счет формирования уставного капитала отражается в бухгалтерском учете по

*дебету счетов* 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», 08 «Вложения в долгосрочные активы», 10 «Материалы» и др.;

*кредиту счета* 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал».

Если учредителем организации выступает юридическое лицо, передача имущества оформляется ТТН или ТН. В случае, когда имущество является для учредителя основным средством, передача сопровождается составлением акта о приеме-передаче основных средств.

**Пример 9.1.** Уставный фонд учрежденного общества с дополнительной ответственностью (ОДО) «МясКо» зарегистрирован в размере 14300 руб. Учредителей трое. Два учредителя – юридические лица, резиденты Республики Беларусь (учредитель № 1 и учредитель № 2), третий – юридическое лицо, не резидент Республики Беларусь (учредитель № 3). Согласно уставу, вклад учредителя № 1 равен 2 300 руб. и вносится на расчетный счет организации, вклад учредителя № 2 равен 6 300 руб. и вносится путем передачи производственного оборудования (стоимость вклада подтверждена независимой оценкой), вклад учредителя № 3 составляет 2 850 долларов США. Официальный курс доллара США на дату регистрации устава – 2,0500 руб. за 1 доллар США.

Уставом ОДО предусмотрено формирование уставного фонда в течение шести месяцев после государственной регистрации ОДО.

Спустя месяц после государственной регистрации ОДО учредитель № 1 перечислил на расчетный счет ОДО – 2 300 руб., учредитель № 2 передал ОДО не требующее монтажа производственное оборудование, для доставки которого ОДО привлекла стороннего перевозчика. Стоимость транспортных услуг – 144 руб. (в том числе НДС 24 руб.). Оборудование принято ОДО на учет в качестве основного средства.

Учредитель № 3 через пять месяцев с даты регистрации уставного фонда перечислил на валютный счет ОДО «МясКо» 2 850 долларов США. Официальный курс доллара США на дату внесения вклада – 2,8500 руб. за 1 доллар США.

В учетной политике организации предусмотрены счета: 75-1-1 «Расчеты с участником № 1 по вкладу в уставный фонд», 75-1-2 «Расчеты с участником № 2 по вкладу в уставный фонд», 75-1-3 «Расчеты с участником № 3 по вкладу в уставный фонд», 80-1 «Вклад участника № 1», 80-2 «Вклад участника № 2», 80-3 «Вклад участника № 3».

Отразим на счетах бухгалтерского учета операции по формированию уставного капитала (табл. 9.1).

Таблица 9.1

Бухгалтерские записи по формированию уставного капитала ОДО «МясКо»

Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
<i>1. Объявлен размер уставного капитала.</i>				
А) отражен уставный капитал ОДО в части вклада учредителя № 1	75-1-1	80-1	2 300,00	Учредительные документы, протокол собрания учредителей, бухгалтерская справка
Б) отражен уставный капитал ОДО в части вклада учредителя № 2	75-1-2	80-2	6 300,00	
В) отражен уставный капитал ОДО в части вклада учредителя № 3 (2850 дол. США · 2,0500 руб.)	75-1-3	80-3	5 842.50	



Содержание хозяйственных операций	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
2. Погашение задолженности учредителей по вкладу в уставный капитал. А) отражено зачисление на расчетный счет ОДО 2 300 руб. от учредителя № 1	51	75-1-1	2 300,00	Выписка банка, платежное поручение
Б) отражено поступление оборудования, не требующее монтажа, полученного от учредителя № 2	08-1	75-1-2	6 300,00	ТТН, ТН, документы об оценке
Отражены расходы по доставке оборудования (144 – 24)	08-1	60	120,00	Договор на оказание услуг, акт выполненных работ
Отражен предъявленный НДС	18	60	24,00	
Введено полученное оборудование в эксплуатацию в составе основных средств (6 300 + 120)	01	08-1	6 420,00	Акт о приеме-передаче основных средств
В) отражено зачисление на валютный счет ОДО 2 850 дол. США от учредителя № 3 (2 850 дол. США · 2,8500 руб.)	52	75-1-3	8 122,50	Выписка банка, платежное поручение
Отражена курсовая разница (2850· (2,8500 – 2,0500))	75-1-3	83	2 280,00	Бухгалтерская справка

Уставный капитал может увеличиваться за счет: а) собственного капитала; б) дополнительных вкладов одним или несколькими участниками общества; в) вкладов третьих лиц, принимаемых в состав учредителей организации, если это не запрещено ее уставом (табл. 9.2).

Таблица 9.2

Бухгалтерские записи по увеличению уставного капитала

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
За счет направления средств резервного капитала на увеличение уставного капитала	82	80
За счет направления средств добавочного капитала на увеличение уставного капитала	83	80
За счет направления нераспределенной прибыли на увеличение уставного капитала	84	80
За счет дополнительных вкладов участников или принимаемых в общество третьих лиц	75	80

Решение об увеличении уставного капитала общества с ограниченной ответственностью за счет собственного капитала общества принимается на основании данных бухгалтерской отчетности (данных книги учета доходов и расходов) за предшествующий финансовый год большинством. Сумма, на которую увеличивается уставный капитал общества с ограниченной ответственностью за счет имущества общества, *не должна превышать* разницу между стоимостью чистых активов общества и суммой уставного и резервного капитала общества. В этом случае размеры долей всех участников общества с ограниченной ответственностью остаются без изменения.

Возможность уменьшения уставного фонда общества с ограниченной ответственностью предусмотрена ст. 106 Закона Республики Беларусь от 09.12.1992 № 2020-ХІІ «О хозяйственных обществах». При уменьшении уставного фонда с возвратом соответствующей части вклада участникам общества в бухгалтерском учете производится запись:

*дебет счета 80 «Уставный капитал»;*

*кредит счета 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал».*

При уменьшении уставного капитала до величины чистых активов организации в бухгалтерском учете производится запись:

дебет счета 80 «Уставный капитал»;  
кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

### Учет резервного и добавочного капитала

**Резервный капитал** – это прибыль прошлых периодов, зарезервированная на определенные цели.

Различают резервный капитал, создаваемый за счет нераспределенной прибыли:

– в соответствии с законодательством (например, резервный фонд заработной платы);

– в соответствии с учредительными документами (например, резервный капитал на выплату дивидендов по привилегированным акциям).

Размер, источники и порядок создания и использования резервного капитала устанавливаются законодательными актами или локальными нормативно правовыми актами организации. Формирование резервного капитала должно быть оформлено соответствующим первичным учетным документом, разработанным в организации. При отсутствии прибыли в организации отчисления в резервный капитал не производятся.

Для обобщения информации о наличии и движении резервного капитала предназначен счет 82 «Резервный капитал». По кредиту счета 82 отражаются формирование капитала, по дебету – использование его использование (табл. 9.3). Сальдо на конец отчетного периода по кредиту отражает остаток резервного капитала.

Таблица 9.3

Бухгалтерские записи по счету 82 «Резервный капитал»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Формирование резервного капитала за счет прибыли организации	84	82
Использование резервного капитала на покрытие убытка отчетного года или прошлых лет	82	84
Использование резервного капитала на пополнение уставного капитала организации	82	80
Использование резервного капитала на выплату дивидендов учредителям, не являющимся работниками организации	82	75-2

*Резервный фонд заработной платы* (далее – резервный фонд) создается нанимателем согласно Трудовому кодексу (статья 76) для обеспечения выплаты причитающейся работникам заработной платы, гарантийных и компенсационных выплат в случае экономической несостоятельности (банкротства) нанимателя, ликвидации организации, прекращения деятельности индивидуального предпринимателя и в других предусмотренных законодательством случаях.

Порядок формирования резервного фонда регламентирован Положением о резервном фонде заработной платы, утвержденным постановлением Совмина РБ от 28.04.2000 № 605. Источником создания резервного фонда является прибыль, остающаяся в распоряжении организации, индивидуального предпринимателя после уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет. В текущем году при наличии прибыли в резервный фонд могут производиться авансовые отчисления.

Резервный фонд устанавливается в размере до 25 процентов годового фонда заработной платы. Конкретный размер резервного фонда, основания, порядок его создания и использования определяются в коллективных договорах (соглашениях). При этом рекомендуется на основании коллективного договора (соглашения) устанавливать порядок и срок восстановления резервного фонда.

**Пример 9.2.** Согласно учетной политике организации резервный фонд заработной платы составляет 5 % годового фонда заработной платы. Сумма резервного фонда отчетного года определена расчетным путем в сумме 37 500 руб.

Ранее созданная сумма резервного фонда:

вариант а) 32 000 руб.;

вариант б) 40 000 руб.

*Необходимо сформировать записи, на счетах бухгалтерского учета, рассмотрев оба варианта (табл. 9.4).*

Таблица 9.4

Бухгалтерские записи по отражению в учете резервного фонда

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
Сравниваем сумму ранее созданного резервного фонда заработной платы с исчисленным резервным фондом заработной платы и производим:				
а) формирование резервного фонда заработной платы 5 500 руб. (37 500 – 32 000)	84	82	5 500	Бухгалтерская справка

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета		Сумма, руб. коп.	Документ
	Дебет	Кредит		
б) восстановление ранее созданного резервного фонда заработной платы 2 500 руб. (37 500 – 40 000)	82	84	2 500	Бухгалтерская справка

Если средства резервного фонда используются для расчетов с работниками организации в случае экономической несостоятельности (банкротства), ликвидации организации, то составляется бухгалтерская запись:

*дебет счета* 82 «Резервный капитал»;

*кредит счета* 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

**Добавочный капитал** – это составляющая собственного капитала организации, образованная за счет прироста стоимости ее имущества.

Добавочный капитал формируется за счет:

– изменения стоимости основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством Республики Беларусь;

– суммы обесценения долгосрочных активов;

– превышения цены реализации акций над их номинальной стоимостью, образовавшегося при формировании и последующем увеличении уставного фонда акционерного общества;

– суммы курсовых разниц, возникающих в коммерческих организациях при переоценке дебиторской задолженности в иностранной валюте по расчетам с учредителями (участниками) организации по вкладам в уставный капитал (см. пример 9.1).

Для обобщения информации о добавочном капитале организации предназначен счет 83 «Добавочный капитал». Счет 83 выступает как регулирующий (дополнительный) к счету 80 «Уставный капитал» для учета изменения стоимостной оценки вложенных в уставный фонд организации активов, при неизменной величине ранее зарегистрированного размера. По кредиту счета 83 отражается формирование добавочного капитала, по дебету – его использование (табл. 9.5).



Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Суммы курсовых разниц, возникающих при пересчете в белорусские рубли выраженной в иностранной валюте стоимости дебиторской задолженности собственника имущества (учредителей, участников) по вкладам в уставный фонд этих организаций (курс НБ РБ на дату погашения задолженности учредителем ниже, чем на дату отражения задолженности)	83	75
Направление добавочного капитала на увеличение уставного капитала	83	80

Аналитический учет по счету 83 «Добавочный капитал» ведется по источникам образования и направлениям использования добавочного капитала. Аналитический учет изменений стоимости основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством Республики Беларусь, ведется по отдельным объектам основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов.

### Тест для самоконтроля

1. *Коммерческие организации определяют величину уставного фонда:*

- а) самостоятельно;
- б) самостоятельно, за исключением созданных в форме акционерных обществ;
- в) самостоятельно, за исключением созданных в форме обществ с ограниченной ответственностью;
- г) в размерах, установленных нормативными правовыми актами.

2. *Какая корреспонденция составляется при регистрации уставного фонда?*

- А. Дт 75 Кт 80.
- Б. Дт 81 Кт 80.

В. Дт 80 Кт 75.

Г. Дт 75 Кт 81.

3. *Взносы в уставный фонд другой организации нематериальными активами отражаются в учете записью:*

а) Дт 03 Кт 80;

б) Дт 08 Кт 80;

в) Дт 03 Кт 75;

г) Дт 08 Кт 75.

4. *Корреспонденция счетов Дт 84 Кт 75 означает:*

а) начисление дивидендов акционерам;

б) выплату доходов акционерам;

в) задолженность предприятия акционерам после выпуска акций;

г) задолженность акционеров по подписке на акции до регистрации акционерного общества.

5. *Сумма вклада в уставный фонд, внесенная в иностранной валюте, пересчитывается в белорусские рубли по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь:*

а) на дату регистрации уставного фонда;

б) на дату внесения денежных средств;

в) на дату, определенную учредительными документами;

г) на первое число месяца регистрации уставного фонда.

6. *Для обобщения информации о наличии и движении резервного капитала предназначен счет:*

а) 80;

б) 75;

в) 82;

г) 83.

7. *Создание резервного фонда заработной платы для организации является:*

а) обязательным;

б) необязательным;

в) обязательным лишь при условии, когда это прописано в уставе;

г) обязательным лишь при условии, когда в коллективном договоре.

8. *Коммерческие организации определяют размер резервного фонда, прописав его:*

а) в уставе;

б) решением учредителя;



- в) в коллективном договоре;
- г) в трудовом договоре (контракте).

9. При проведении дооценки основных средств собственный капитал предприятия:

- а) увеличивается;
- б) уменьшается;
- в) изменяется стоимость только основных средств;
- г) величина собственного капитала не изменяется.

10. При проведении дооценки амортизации основных средств в результате переоценки, проведенной в соответствии с законодательством, в учете, отражается записью:

- а) Дт 02 Кт 83;
- б) Дт 01 Кт 83;
- в) Дт 83 Кт 01;
- г) Дт 83 Кт 02.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### Задания для практических занятий

*Проблемно-логические задания:*

1. Народная пословица говорит: «Дай прокормить казенного воробья – без своего гуся и за стол не сядем».

Как обеспечивается в бухгалтерском учете контроль за использованием заемных источников финансирования?

2. Народная пословица говорит: «Казенное страшно: подержал, да и за пазуху».

Как учредителю предотвратить возможность не эффективного управления его имуществом?

3. Что на ваш взгляд означает пословица «Прибыток с убытком на одном полозу ездят»?

### *Ситуационные задачи*

**Задание 9.1.** В соответствии с договором о создании ОАО «Заболотье» выпущены акции на сумму 40000 руб. и распределены между учредителями (табл. 9.9).

Информация об акционерах ОАО «Заболотье»

Учредитель	Количество акций	Стоимость 1 акции, руб.	Вид вклада
ОАО «Бычки»	50 акций по номинальной стоимости	200	взнос основными средствами
ЗАО «Инфо»	25 акций по номинальной стоимости	200	взнос нематериальными активами
УП «Томаты»	20 акций по номинальной стоимости	200	взнос материалами
Актив А.В.	55 акций по номинальной стоимости	200	взнос денежными средствами
РУП «Юла»	50 акций по рыночной стоимости	205	взнос денежными средствами

*Требуется:*

- 1) определить размер эмиссионного дохода;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций (счет 80,75, 83);
- 3) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

**Задание 9.2.** ОАО «Заболотье» зарегистрировало изменения в учредительные документы. Сумма уставного фонда увеличена на 9 000 руб.

За ноябрь учредителями внесено в счет вклада в уставный фонд ОАО «Заболотье»: а) на расчетный счет – 5 000 руб.; б) основными средствами – 3 000 руб.; в) материалами – 1 000 руб.

*Требуется:*

- 1) составить журнал учета хозяйственных операций, по произведенным в ОАО «Заболотье» расчетам (счета 75, 85);
- 2) указать первичные учетные документы, в которых найдут отражение данные хозяйственные операции.

## *Глава 10*

### **Бухгалтерская отчетность**

#### **Вопросы для изучения:**

1. Отчетность организации. Сущность и значение бухгалтерской отчетности.

2. Порядок и сроки составления, представления и утверждения бухгалтерской отчетности.

3. Международные стандарты финансовой отчетности.

#### *Законодательные акты, нормативные документы:*

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» // Постановление Минфина РБ от 12.12.2016 г. № 104 // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», Постановление Минфина РБ от 30.06.2014 г. № 46 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

3. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» // Постановление Минфина РБ от 10.12.2013 № 80 (с доп. и изм.) // Консультант Плюс: Беларусь [Электронный ресурс] // ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

#### **Отчетность организации.**

##### **Сущность и значение бухгалтерской отчетности**

Совокупность информации о результатах и условиях работы организаций за истекший период, периодически представляемых заинтересованным органам управления представляет собой **отчетность организации**. В большинстве случаев пользователей интересуется финансовая информация об организации. Пользователями информации могут быть собственники имущества (учредители, участники) организации, инвесторы, кредиторы, государственные органы, иные лица, заинтересованные в содержащейся в отчетности

организации информации. Организации представляют оперативную (управленческую), бухгалтерскую, статистическую, налоговую отчетность.

**Бухгалтерская отчетность** – это система стоимостных показателей об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации, а также иная информация, отражающая финансовое положение организации на отчетную дату, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации за отчетный период. **Отчетный период** – период, за который составляется отчетность. Показатели отчетности должны быть тождественны данным синтетического и аналитического учета.

Многообразие задач, стоящих перед бухгалтерским учетом, наличие различного круга его пользователей требуют классификации бухгалтерской отчетности, позволяющей разобраться в содержании ее показателей.

Классификация бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством предусматривает следующие ее признаки (рис. 10.1):

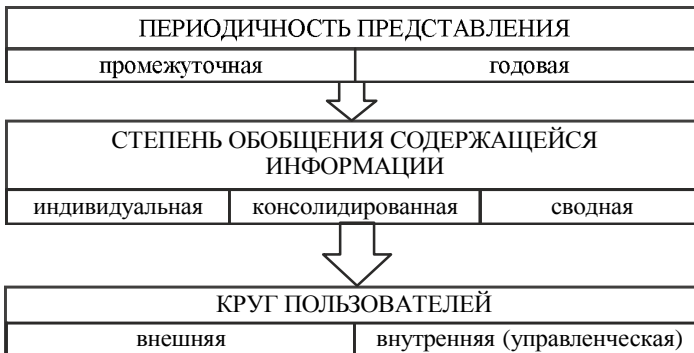


Рис. 10.1. Классификация бухгалтерской отчетности

**По периодичности представления** различают отчетность годовую и промежуточную.

Законом № 57-З установлено, что организация должна составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – промежуточную (квартальную, месячную) отчетность. Соответственно определен и состав бухгалтерской отчетности в зависимости от периодичности ее составления (табл. 10.1).

Состав форм бухгалтерской отчетности

За месяц	Прочая периодическая и годовая
бухгалтерский баланс	<ul style="list-style-type: none"> <li>• бухгалтерский баланс;</li> <li>• отчет о прибылях и убытках;</li> <li>• отчет об изменении капитала;</li> <li>• отчет о движении денежных средств;</li> <li>• примечания к отчетности, предусмотренные законодательством Республики Беларусь</li> </ul>

По степени обобщения содержащейся в отчетности информации различают отчетность индивидуальную, консолидированную и сводную отчетность.

Индивидуальная отчетность составляется в: организации, не являющейся учредителем унитарных предприятий, основным хозяйственным обществом по отношению к дочерним хозяйственным обществам; организации, являющейся учредителем унитарных предприятий, основным хозяйственным обществом по отношению к дочерним хозяйственным обществам, – без учета отчетности ее унитарных предприятий, дочерних хозяйственных обществ; организации, входящей в состав участников холдинга, – без учета отчетности юридических лиц, с которыми организация объединена в холдинг.

Консолидированная отчетность составляется по группе организаций (холдингу, хозяйственному обществу и его унитарным предприятиям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам, унитарному предприятию и его дочерним унитарным предприятиям) как отчетность единой организации. Согласно Закону № 57-З общественно значимые организации (за исключением банков) обязаны годовую консолидированную отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО).

Сводная отчетность составляется по группе организаций, подчиненных республиканскому органу государственного управления, или входящих в состав государственной организации, подчиненной Правительству Республики Беларусь, или входящих в состав государственного объединения, или по иной группе организаций, предусмотренной законодательством Республики Беларусь.

По кругу пользователей выделяют отчетность для внутренних и внешних пользователей (рис. 10. 2).



Рис. 10.2. Классификация пользователей бухгалтерской отчетности

**Внутренние пользователи** – лица, занятые в аппарате управления (собственники, руководители, менеджеры), которым необходима учетная информация для выполнения управленческих функций. **Внешними пользователями** являются сторонние потребители информации.

Согласно законодательства годовую индивидуальную отчетность организации представляют пользователям не позднее 31 марта года, следующего за отчетным. Промежуточную индивидуальную отчетность организации представляют учредителям в порядке и сроки, установленные собственником имущества.

### **Порядок и сроки составления, представления и утверждения бухгалтерской отчетности**

Формированию годовой бухгалтерской отчетности предшествует значительная подготовительная работа.

Основные этапы завершения отчетного года:

- 1) проведение инвентаризации активов и обязательств (ее результаты отражаются в бухгалтерском и налоговом учете);
- 2) списание дебиторской и кредиторской задолженности;
- 3) переоценка основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования на 1 января (согласно учетной политики и требованиям законодательства);

4) проверка записей на счетах бухгалтерского учета; контроль правильности и соответствия действующему законодательству оформления хозяйственных операций первичными учетными документами; сверка данных синтетического и аналитического учета (составляется оборотно-сальдовая ведомость по счетам Главной книги);

5) исправление выявленных ошибок; уточнение распределения доходов и расходов между смежными отчетными периодами;

6) закрытие счетов учета затрат; формирование себестоимости готовой, отгруженной и реализованной продукции;

7) определение финансового результата по текущей деятельности (закрываются субсчета по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»);

8) определение финансового результата от прочих доходов и расходов (закрываются субсчета по счету 91 «Прочие доходы и расходы»);

9) реформация баланса; выявление чистой прибыли (непокрытого убытка) (закрывается счет 99 «Прибыли и убытки»).

**Реформация баланса** – это закрытие счета 99 «Прибыли и убытки», т. е. списание прибыли (убытка), полученной (полученного) организацией за отчетный период, на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Реформация баланса за отчетный год производится 31 декабря последней хозяйственной операцией.

Списывается нераспределенная прибыль при реформации баланса:

*дебет счета* 99 «Прибыли и убытки»;

*кредит счета* 84 «Нераспределенная прибыль».

Списывается непокрытый убыток:

*дебет счета* 84 «Непокрытый убыток»;

*кредит счета* 99 «Прибыли и убытки».

Формы бухгалтерской отчетности и порядок их заполнения регулируется НСБУиО «Индивидуальная бухгалтерская отчетность». Организации имеют право вносить в установленные формы бухгалтерской отчетности дополнительные реквизиты и сведения, однако при этом должна быть соблюдена структура (коды строк и граф) бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств.

## Характеристика содержания форм бухгалтерской отчетности

Отчет	Содержание информации
бухгалтерский баланс	наличие (остатки) активов, собственного капитала и обязательств
о прибылях и убытках	отражает доходы и расходы организации, формирование финансовых результатов по видам деятельности
об изменении собственного капитала	отражает информацию о наличии и движении (увеличении, уменьшении) собственных источников формирования средств организации
о движении денежных средств	отражает информацию об объеме и источниках получения денежные средства, направлениях их использования по видам деятельности
примечания к бухгалтерской отчетности	описание основных направлений деятельности организации, основные показатели ее деятельности; способы ведения бухгалтерского учета, принятые в организации согласно учетной политике; дополнительную информацию по статьям активов, обязательств, собственного капитала, доходах, расходах, представленную в том порядке, в котором показаны статьи в формах бухгалтерской отчетности; дополнительную информацию, которая не содержится в формах бухгалтерской отчетности, но уместна для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями; иную информацию, раскрытие которой в примечаниях к бухгалтерской отчетности установлено законодательством.

Показатели бухгалтерской отчетности приводятся в тысячах белорусских рублей в целых числах.



По каждому числовому значению показателей бухгалтерской отчетности, за исключением бухгалтерской отчетности, составляемой за первый отчетный период деятельности организации, должны быть приведены данные за отчетный период и период года, предшествующего отчетному году, аналогичный отчетному периоду.

Показатели бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, по которым отсутствуют числовые значения, прочеркиваются. Вычитаемые и отрицательные числовые значения показателей показываются в круглых скобках.

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов, за исключением случаев, установленных законодательством.

Годовая отчетность организации в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, подлежит обязательной публикации. Если годовая отчетность подлежит обязательному аудиту в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь, она публикуется вместе с аудиторским заключением по этой отчетности. Порядок и сроки публикации отчетности определяются законодательством Республики Беларусь.

### **Международные стандарты финансовой отчетности**

В качестве *технических нормативных правовых актов* на территории Беларуси Советом Министров совместно с НБ введены в действие Международные стандарты финансовой отчетности. Они призваны создать «общий язык» в сфере бухучета для упрощения отношений между различными национальными и международными организациями.

**Международные стандарты финансовой отчетности** (International Financial Reporting Standards) (далее – МСФО) представляют собой совокупность следующих документов, разрабатываемых Фондом МСФО:

– *концептуальные основы финансовой отчетности* (The Conceptual Framework for Financial Reporting) – устанавливают принципы, лежащие в основе подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей;

– *стандарты* (IAS, IFRS) – набор документов, регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении организаций;

– *интерпретации стандартов* (Interpretations of International Accounting Standards) (SIC, IFRIC) разъясняют положения стандартов, содержащих неоднозначные или неясные решения.

Беларусь готовилась к введению МСФО, начиная с 2010 года. Это было рекомендацией, которую настоятельно требовал учесть Международный валютный фонд. Процесс сближения отечественного законодательства, регламентирующего порядок формирования учетной информации с положениями МСФО в Беларуси, прошел следующие этапы (шаги) (рис. 10.3).

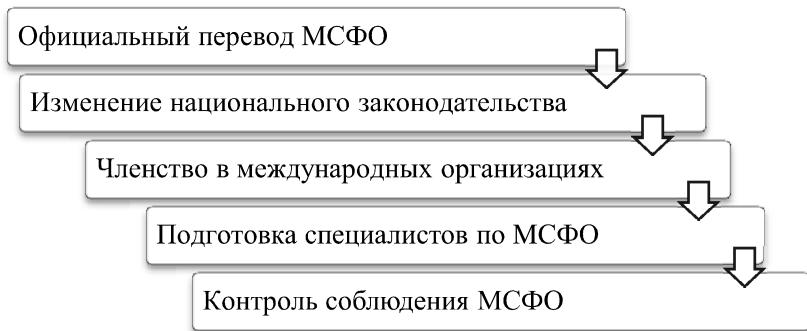


Рис. 10.3. Пять шагов сближения с МСФО

Согласно постановлению № 657/20 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности», в Беларуси с 1 января 2017 года начали действовать МСФО (42 стандарта и 26 разъяснений). После этого согласно Закону № 57-3 годовая отчетность общественно значимой организации, составленная в соответствии с МСФО, вместе с аудиторским заключением по этой отчетности должна быть:

- представлена в Минфин РБ (банка – в НБ) не позднее 30 июня года, следующего за отчетным;
- размещена на сайте общественно значимой организации в глобальной компьютерной сети Интернет не позднее 31 июля года, следующего за отчетным.

До этого МСФО применяли только организации, для которых это было необходимым правилом для осуществления деятельности.

Однако формировать отчетность в соответствии с МСФО могут не только общественно значимые организации, у которых это требует Закон № 57-З. Отчетность, подготовленная в соответствии с МСФО, содержит информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности прогнозировать будущие денежные потоки организации и, в частности, сроки и определенность их возникновения. Этим пользуются организации, стремящиеся выйти на зарубежные рынки и желающие:

- привлечь зарубежных контрагентов;
- привлечь иностранных инвесторов или оформить кредитование в зарубежном банке;
- принимать участие в проектах, которые получают финансирование от международных организаций;
- производить сделки с ценными бумагами на международных фондовых биржах и др.

Согласно МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» **финансовая отчетность** представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов деятельности организации. *Целью финансовой отчетности* является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и денежных потоках организации, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководством организации ее собственниками.

Полный перечень финансовой отчетности включает в себя:

- отчет о финансовом положении (бухгалтерский баланс) по состоянию на конец периода;
- отчет о прибылях, убытках и прочих компонентах совокупного финансового результата за период;
- отчет об изменениях в собственном капитале за период;
- отчет о денежных потоках за период;
- примечания, состоящие из краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации;
- отчет о финансовом положении по состоянию на начало самого раннего сравнительного периода, когда организация:
  - начала применять учетную политику ретроспективно,
  - или подготовила новый, ретроспективный отчет по позициям своей финансовой отчетности,

○ или реклассифицировала позиции в своей финансовой отчетности.

Помимо финансовой отчетности многие организации представляют *финансовый обзор*, подготовленный руководством, в котором дается характеристика основных финансовых результатов деятельности организации, ее финансового положения, а также факторов неопределенности, которые приходится принимать во внимание при использовании отчетности.

Существует два варианта формировать отчетность в соответствии с МСФО. *Параллельный учет* – это «конверсия», которая подразумевает параллельный финансовый учет одновременно по национальным стандартам Беларуси и по международным. *Трансформация отчетности* (метод корректировки показателей предшествующих отчетных периодов), представляет собой периодический подход, при котором бухгалтерскую информацию, сформированную в рамках национальной системы учета, анализируют и вносят необходимые изменения для приведения в соответствие с МСФО.

### Тест для самоконтроля

1. *Определите состав годовой бухгалтерской отчетности:*

- а) бухгалтерский баланс, отчет о затратах на производство продукции, отчет о составе средств;
- б) бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств;
- в) отчет о составе средств, отчет об изменении капитала, отчет о состоянии расчетов, отчет о финансовых результатах;
- г) бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств, примечание.

2. *Какая форма бухгалтерской отчетности должна характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период?*

- А. Пояснительная записка.
- Б. Бухгалтерский баланс.
- В. Отчет о прибылях и убытках.
- Г. Примечание к отчетности.

3. *Бухгалтерская отчетность по срокам ее составления подразделяется на:*

- а) промежуточную и годовую;
- б) бухгалтерскую и статистическую;

- в) единичную и консолидированную;
- г) сводную и индивидуальную.

4. *Бухгалтерская отчетность по объему информации подразделяется на:*

- а) годовую, месячную и квартальную;
- б) бухгалтерскую, типовую и специализированную;
- в) индивидуальную, сводную и консолидированную;
- г) внутреннюю, внешнюю и оперативную.

5. *Как подтверждается достоверность информации годовой бухгалтерской отчетности?*

- А. Результатами инвентаризации.
- Б. Справками бухгалтерии, подписанными аудитором.
- В. Проверенными данными учетных регистров.
- Г. Отчетами материально ответственных лиц.

6. *Кем подписывается бухгалтерская отчетность?*

- А. Главным бухгалтером и главным экономистом.
- Б. Руководителем организации и аудитором.
- В. Главным бухгалтером и аудитором.
- Г. Руководителем организации и главным бухгалтером.

7. *Какая форма бухгалтерской отчетности показывает состояние активов на отчетную дату?*

- А. Бухгалтерский баланс.
- Б. Отчет о прибылях и убытках.
- В. Отчет об изменении капитала.
- Г. Отчет о движении денежных средств.

8. *Международные стандарты финансовой отчетности – это:*

а) установленные, укоренившиеся, общепринятые, широко распространенные и закрепленные законодательно правила ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;

б) набор документов, регламентирующих правила составления финансовой отчетности, необходимый внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении организаций;

в) система взаимосвязанных нормативных документов, определяющих качественные параметры учетной информации, принципы организации учета и составные элементы финансовой отчетности;

г) точка зрения и действие главного бухгалтера организации, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, которые излагаются в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности.

9. Каким органом разрабатываются Международные стандарты учета и отчетности?

- А. Министерством финансов Республики Беларусь.
- Б. Фондом МСФО.
- В. Советом по МСФО.
- Г. Советом Министров Республики Беларусь.

10. Что является целью составления финансовой отчетности по МСФО?

- А. Инвестиционная привлекательность организации.
- Б. Достижение максимальной прибыли.
- В. Представление информации, которая будет полезна пользователям.
- Г. Привлечение инвесторов.

<b>Вопросы</b>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<b>Ответы</b>										

### **Задания для практических занятий**

#### *Проблемно-логические задания*

1. Стандарты бухгалтерского учета различаются по странам мира. Причины различий: инвесторы, рынок капитала, кредиторы.

Добавьте перечень различий и обоснуйте их причины.

2. Каковы две основные качественные характеристики, которые делают информацию, представленную в бухгалтерской отчетности, полезной для пользователей?

Обоснуйте свою точку зрения

3. Организация приобрела участок земли со зданием пять лет назад за 150 000 руб. Сейчас этот участок земли со зданием может быть продан за 200 000 руб. Бухгалтер решает, что в учете и отчетности должна быть отражена новая стоимость здания – 200 000 руб.

Аргументируйте свое согласие или несогласие с решениями бухгалтера на основании принципов учета.

4. Запасы товаров стоимостью 120 000 руб. обесценились в результате изменения рыночной конъюнктуры до 100 000 руб. Бухгалтер решил, что данный убыток не должен признаваться до тех пор, пока товары не будут проданы, поэтому запасы должны отражаться в отчетности как 120 000 руб.

Аргументируйте свое согласие или несогласие с решениями бухгалтера на основании принципов учета.

5. Поскольку организация заработала за год незначительную сумму прибыли, основные средства, по мнению бухгалтера, не должны амортизироваться (амортизация не должна отражаться как расходы периода – уменьшающие прибыль отчетного периода).

Аргументируйте свое согласие или несогласие с решениями бухгалтера на основании принципов учета.

### Ситуационные задачи

**Задание 10.1.** ОАО «Заболотье» осуществляет перевозку грузов автомобильным транспортом. Выручка от выполненных услуг, согласно договорам, составила 25000 тыс. руб. В отчетном месяце в организации произведены следующие хозяйственные операции (табл. 10.10).

Таблица 10.4

Хозяйственные операции за отчетный период

Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.
1. Начислена заработная плата водителям за перевозку груза	5 000,00
2. Начисления на заработную плату ( <i>суммы рассчитать по действующему законодательству</i> )	?
3. Согласно авансовым отчетам, списываются командировочные расходы водителей	200,00
4. Списано топливо, использованное на заправку автомобилей	2 200,00
5. Начислена амортизация по автомобилям	120,00
6. Начислено сторонней организацией за охрану стоянки автомобилей (с НДС по ставке 20 %)	300,00
7. Начислена заработная плата администрации организации	2 500,00
8. Начисления на заработную плату ( <i>суммы рассчитать по действующему законодательству</i> )	?
9. Начислено банком за расчетно-кассовое обслуживание	20,00
10. Начислена амортизация помещения офиса	82,00

Продолжение таблицы 10.4

Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.
11. Списаны запчасти, использованные на ремонт автомобилей	52,00
12. Согласно бухгалтерским расчетам списаны затраты по выполненным транспортным работам (суммы определить)	?
13. Поступили деньги от заказчика за выполненные работы (80 % долга) (сумму определить)	?
14. Рассчитать и учесть налоги, уплачиваемые из выручки (суммы рассчитать в соответствии с действующим законодательством)	?
15. Определить финансовый результат основной, приносящей доход деятельности (в учете не отображается)	?
16. Организацией так же получены дополнительные доходы	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• выручка от реализации основных средств</li> <li>• выручка от реализации ранее приобретенных акций (без НДС)</li> <li>• выручка от реализации предметов в составе средств в обороте</li> <li>• штрафы от поставщиков за нарушение условий хозяйственных договоров (без НДС)</li> <li>• излишки материалов, выявленные при инвентаризации</li> <li>• безвозмездно получен инструмент (без НДС)</li> </ul>	<p>400,00 320,00 50,00 100,00 80,00 40,00</p>
17. Рассчитать и учесть налоги, уплачиваемые из выручки (п. 16) (суммы рассчитать в соответствии с действующим законодательством)	?
18. Организацией так же понесены дополнительные расходы:	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• по реализации отдельных предметов в составе средств в обороте</li> <li>• по реализации финансовых вложений</li> <li>• по реализации основных средств</li> <li>• списана сумма не востребовавшей дебиторской задолженности</li> <li>• созданный резерв по сомнительным долгам</li> <li>• начислены проценты по кредиту банка</li> </ul>	<p>60,00 80,00 350,00 130,00 200,00 86,00</p>



Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.
<i>Справочно: в текущем месяце НДС по приобретенным ценностям составил</i>	1 200,00
19. Отозвать на счета зачет НДС по приобретенным ценностям и НДС по реализации (сумму определить)	?
20. Определить и учесть финансовый результат по текущей деятельности	?
21. Определить и учесть финансовый результат по инвестиционной и финансовой деятельности	?

*Требуется:*

1) составить журнал учета хозяйственных операций (счета 90, 91, 99);

2) рассчитать отчетные показатели и составить отчет о прибылях и убытках (приложение 2.9).

**Задание 10.2.** В отчетном месяце в ОАО «Заболотье» произведены следующие хозяйственные операции, отраженные на счетах финансовых результатов (табл. 10.5).

Таблица 10.5

Аналитические данные по счетам 90, 91 ОАО «Заболотье»

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет	Обороты по счетам учета финансовых результатов					
		отчетный год			предыдущий год		
		по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.	по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.
<b>Счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»</b>							
Отражена выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг			90-1	56 753		90-1	48 481
Исчислен НДС из выручки		90-2		9 459	90-2		8 080
Списана себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг		90-4		34 685	90-4		31 938

Продолжение таблицы 10.5

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет	Обороты по счетам учета финансовых результатов					
		отчетный год			предыдущий год		
		по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.	по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.
Списаны управленческие расходы		90-5		3 129	90-5		2 477
Списаны расходы на реализацию		90-6		4 694	90-6		3 717
Отражены прочие доходы по текущей деятельности, в т. ч.:				229			173
стоимость безвозмездно полученных запасов;			90-7	106		90-7	91
плата родителей за путевки в детский оздоровительный лагерь;				–			1
прочие доходы по текущей деятельности				123			81
Исчислен НДС от прочих доходов по текущей деятельности		90-8		46	90-8		29
Отражены прочие расходы по текущей деятельности, в т. ч.:				637			504
стоимость безвозмездно переданных материалов;				230			145
штрафы, пени по платежам в бюджет;		90-10		10	90-10		6
материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год;				321			131
прочие расходы по текущей деятельности				76			222

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет	Обороты по счетам учета финансовых результатов					
		отчетный год			предыдущий год		
		по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.	по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.
Отражена прибыль (убыток) от текущей деятельности		90-11		4 332	90-11		1 909
<b>Счет 91 «Прочие доходы и расходы»</b>							
Отражены доходы по инвестиционной деятельности, в т. ч.:				133			147
доходы от реализации основных средств;			91-1	133		91-1	134
проценты к получению				–			13
Исчислен НДС от суммы доходов по реализации основных средств		91-2		22	91-2		22
Отражены расходы по инвестиционной деятельности, в т. ч.:				26			35
остаточная стоимость основных средств		91-4		26	91-4		35
Отражены доходы по финансовой деятельности, в т. ч.:				2 928			1 313
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств			91-1	2 928		91-1	1 313
Отражены расходы по финансовой деятельности, в т. ч.:				7 156			3 224
проценты за пользование кредитами;			91-4	79	91-4		55
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств;				6 929			3 147
лизинговый платеж				148			22

Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующий счет	Обороты по счетам учета финансовых результатов					
		отчетный год			предыдущий год		
		по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.	по дебету счета	по кредиту счета	сумма, тыс. руб.
Сальдо прочих доходов и расходов (по инвестиционной и финансовой деятельности)			91-5	4 143		91-5	1 821
Исчислен налог на прибыль		99		131	99		82

*Справочно: Переоценка долгосрочных активов в организации не проводилась.*

*Требуется:*

- 1) определите корреспондирующие счета по хозяйственным операциям, отраженным на счетах 90, 91, 99;
- 2) рассчитать отчетные показатели и составить отчет о прибылях и убытках (приложение 2.9).

### Раздел 3

## Задания для управляемой самостоятельной работы студентов

### Задания по разделу

### «Теоретические основы бухгалтерского учета»

**Задание 1.** Учет хозяйственных процессов. В табл. 1 содержатся данные, необходимые для выполнения задания.

Таблица 1

Остатки по счетам бухгалтерского учета на начало периода

Показатель	Сумма, руб. коп.
Материалы	1 000,00
Денежные средства	1 500,00
Уставный фонд	2 290,00
Расчеты с покупателями	100,00
Расчеты с поставщиками	710,00
Расчеты по оплате труда	100,00
Основные средства	1 000,00
Амортизация основных средств	500,00

**Сказочная бухгалтерия.** Посадил дед репку, израсходовав на это 100 г семян стоимостью 20 руб. Выросла репка большая-большая, для чего использовались удобрения в количестве 1 т стоимостью 600 руб. и труд бабки. За работу бабке дед начислил 100 руб. зарплаты и выплатил свою задолженность. Начислена так же амортизация основных средств, использованных при выращивании репки – 10 руб.

Начали репку убирать, для чего заключили договор с организацией «Внучка» на услуги сельскохозяйственной техники и организацией «Жучка» на переборку и транспортировку урожая. Задолженность перед организацией «Внучка» составила 82 руб. 60 коп. и перед организацией «Жучка» 70 руб. 80 коп. Ставка НДС – 20 %. Дед с подрядчиками рассчитался.

Собранный урожай в количестве 10 т продали покупателю – организации «Мышка», воспользовавшись услугами брокера – организации «Кошка». Стоимость услуги составила 11 руб. 80 коп. Ставка НДС – 20 %. Выручка от реализации составила 1 540 руб. Ставка НДС – 10 %. Все задолженности были полностью погашены.

*Требуется:*

- 1) составить бухгалтерский баланс на начало периода;
- 2) составить журнал учета хозяйственных операций;
- 3) определить и учесть финансовый результат от реализации репки;
- 4) открыть счета хозяйственных процессов и сделать записи на них.

**Задание 2.** По аналогии с заданием 3.1. составьте свою бухгалтерскую сказку по трем хозяйственным процессам (заготовление, производство и реализация) и решите ее.

### **Темы рефератов:**

1. Классификация счетов по экономическому содержанию.
2. Классификация счетов по назначению и структуре.
3. Теоретические основы учета процесса заготовления.
4. Теоретические основы учета процесса производства.
5. Теоретические основы учета процесса реализации и определения финансового результата.
6. Реквизиты документов: понятие, содержание и расположение в документе.
7. Классификация первичных учетных документов.
8. Оформление и проверка первичных учетных документов.
9. Этапы проведения инвентаризации.
10. Сущность форм бухгалтерского учета и их историческое развитие.
11. Бухгалтерские программы для автоматизации бухгалтерского учета.
12. Мемориально-ордерная форма ведения учета.
13. Автоматизированная форма, с применением программ автоматизации бухгалтерского учета.
14. Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета.
15. Организация рабочего места бухгалтера.
16. Договор оказания бухгалтерских услуг: содержание и порядок заключения.
17. Организация бухгалтерского учета в организациях Республики Беларусь.

### **Задание по разделу «Бухгалтерский учет в организации»**

**Задание.** В ОАО «Заболотье» используется как сдельная, так и повременная формы оплаты труда. Информация о производимых с работниками расчетах представлена в табл. 2–8.

Согласно наряду № 25 от 03.09 бригада из трех человек занималась ремонтом оборудования на животноводческой ферме. За выполненную работу бригаде начислено 2985 руб. Работу выполняли:

- Симон М.А. (табельный номер № 0223) – 5 разряд, отработано 21 дней;
- Гриб Н.Н. (табельный номер № 0224) – 3 разряд, отработано 20 дней;
- Захаров К.Г. (табельный номер № 0225) – 1 разряд, отработано 22 дня.

За качество выполненной работы работникам выплачивается премия в размере 20 % от заработка.

Таблица 2

Часовые тарифные ставки

1 разряд	3 разряд	5 разряд
63 руб. 50 коп.	85 руб. 72 коп.	109 руб. 86 коп.

Таблица 3

Заработок работников по наряду № 25 от 3 сентября

Фамилия, инициалы	Табельный номер	Коэффициент распределения	Сумма заработной платы, руб. коп.	Сумма начисленной премии, руб. коп.	Всего начислено, руб. коп.
Симон М.А.	0223				
Гриб Н.Н.	0224				
Захаров К.Г.	0225				
Итого	X	X	2 985,00		

1. Слесарь Хорь С.С. (табельный номер 0253) работает по пятидневной рабочей неделе, продолжительность рабочего дня – 8 ч. Часовая тарифная ставка – 3 руб. 50 коп.

4 сентября Хорь С.С. отработал. В этот же день врач выдал листок нетрудоспособности с 04 по 11 сентября. С 12 по 16 сентября работнику выдан листок нетрудоспособности – в связи с травмой в быту.

19 сентября слесарь Хорь С.С. в связи с производственной необходимостью работал сверхурочно 2 ч, с 20 по 30 сентября он работал без выходных.

- Заработная плата рабочего за расчетный период составила:
- за март (31 календарный день) – 314 руб. 80 коп.;
  - за апрель (12 календарных дней, так как 18 календарных дней – трудовой отпуск) – 110 руб. 25 коп.;
  - за май (31 календарных день) – 358 руб. 69 коп.;
  - за июнь (30 календарных дней) – 318 руб. 54 коп.;
  - за июль (31 календарный день) – 336 руб. 28 коп.;
  - за август (31 календарный день) – 317 руб. 36 коп.

Таблица 4

Заработная плата слесаря Хорь С.С.

Виды начислений	Порядок расчета	Сумма, руб. коп.
1. Пособие по временной нетрудоспособности: • первый больничный • второй больничный		
2. За отработанное время		
3. За сверхурочное время		
4. За работу в выходные дни		
Всего начислено за месяц:	X	

2. Экономисту Шмель Е.В. предоставлен ежегодный отпуск с 1.09 по 30.09 текущего года. Часовая тарифная ставка за сентябрь–декабрь прошлого года – 3 руб. 50 коп., январь август текущего года – 4 руб. 10 коп.

Таблица 5

Расчет фонда заработной платы Шмель Е.В.

Месяцы	Фактически начисленная зарплата, принимаемая для расчета отпускных, руб. коп.	Поправочные коэффициенты, исчисленные пропорционально росту тарифной ставки	Зарплата с учетом поправочных коэффициентов руб. коп.
<i>Прошлый год</i>			
Сентябрь	635,00		
Октябрь	637,20		



Окончание таблицы 5

Месяцы	Фактически начисленная зарплата, принимаемая для расчета отпускных, руб. коп.	Поправочные коэффициенты, исчисленные пропорционально росту тарифной ставки	Зарплата с учетом поправочных коэффициентов, руб. коп.
Ноябрь	642,50		
Декабрь	656,60		
<i>Текущий год</i>			
Январь	751,00		
Февраль	754,00		
Март	764,60		
Апрель	772,00		
Май	779,00		
Июнь	781,10		
Июль	796,00		
Август	814,00		
<i>Итого:</i>		X	

Таблица 6

Расчет сумм отпускных Шмель Е. В.

Показатель	Расчет	Значение
Среднедневной заработок, руб. коп.		
Количество оплачиваемых дней отпуска, дней	X	
Оплата труда за время нахождения в отпуске, руб. коп.		

Таблица 7

Дополнительные сведения о работниках

Фамилия, инициалы	Для расчета подоходного налога		Прочие удержания		
	количество детей до 18 лет, чел.	количество иждивенцев (студенты, инвалиды), чел	по исполнительным листам (алименты), %	по заявлению работника, руб. коп.	профсоюзные сборы, %
Симон М. А.	1	—	—	23,50	5

Фамилия, инициалы	Для расчета подоходного налога		Прочие удержания		
	количес- тво детей до 18 лет, чел.	количество иждивенцев (студенты, инвалиды), чел.	по исполни- тельным листам (алименты), %	по заявлению работника, руб. коп.	профсо- юзные сборы, %
Гриб Н.Н.	–	1	–	–	5
Захаров К.Г.	–	–	25	–	5
Хорь С.С.	–	–	–	11,50	5
Шмель Е.В.	2	–	33	–	5

Таблица 8

Расчет удержаний из заработной платы работников, руб. коп.

Фамилия, инициалы	Виды удержаний					Всего
	подо- ходный налог	пенси- онный фонд	исполни- тельные листы	по поруче- ниям – обя- зательствам	про чие	
Симон М.А.						
Гриб Н.Н.						
Захаров К.Г.						
Хорь С.С.						
Шмель Е.В.						

*Требуется:*

- 1) рассчитать оплату труда работникам. Результаты расчетов оформить табл. 3, 4, 5, 6;
- 2) произвести все необходимые удержания из начисленной заработной платы работников. Результаты расчетов оформить табл. 8;
- 3) составить журнал учета хозяйственных операций;
- 4) заполнить расчетно-платежную ведомость (приложение 3.1).

### **Темы рефератов:**

1. Правовые основы организации оплаты труда в организациях Республики Беларусь.
2. Порядок бухгалтерского учета штрафных санкций.
3. Инвентаризация дебиторской и кредиторской задолженности.

4. Учет расчетов по социальному страхованию работников (выплаты в пользу работников).
5. Учет расчетов при уходе работника в трудовой отпуск.
6. Анализ порядка бухгалтерского учета нематериальных активов.
7. Учет затрат на содержание и ремонт основных средств.
8. Организация учета животных на ферме.
9. Оценка и учет приплода животных.
10. Организация учета материалов на складах.
11. Порядок расчета и отражения в учете отложенных налоговых обязательств.
12. Порядок расчета и отражения в учете отложенных налоговых активов.

## **ПРИЛОЖЕНИЯ**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	
	Дата утверждения
	Дата отправки
	Дата принятия

Активы	Код строки	На	На
		_____ 20__ г.	31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
<b>I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Основные средства	110		
Нематериальные активы	120		
Доходные вложения в материальные активы	130		
в том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
<b>ИТОГО по разделу I</b>	<b>190</b>		
<b>II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы	210		

Продолжение приложения 1.1

Активы	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
в том числе:			
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и эквиваленты денежных средств	270		
Прочие краткосрочные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС	300		

Собственный капитал и обязательства	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
<b>III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		

Продолжение приложения 1.1

Собственный капитал и обязательства	Код строки	На	На
		_____ г.	31 декабря 20__ г.
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		
Краткосрочная кредиторская задолженность	630		
в том числе:			
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633		
по социальному страхованию и обеспечению	634		
по оплате труда	635		
по лизинговым платежам	636		
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		

Окончание приложения 1.1

Собственный капитал и обязательства	Код строки	На	На
		_____	31 декабря
		20__ г.	20__ г.
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС	700		

Руководитель \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (инициалы, фамилия)

\_\_\_\_\_ 20\_\_ г.



Приложение 1.2

Типовой план счетов бухгалтерского учета

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
<b>Раздел I ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ</b>		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные активы	03	1. Инвестиционная недвижимость 2. Предметы финансовой аренды (лизинга) 3. Прочие доходные вложения в материальные активы
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	
Долгосрочные финансовые вложения	06	1. Долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные долгосрочные займы 3. Вклады по договору о совместной деятельности
Оборудование к установке и строительные материалы	07	1. Оборудование к установке на складе 2. Оборудование к установке, переданное в монтаж 3. Строительные материалы
Вложения в долгосрочные активы	08	1. Приобретение и создание основных средств 2. Приобретение и создание инвестиционной недвижимости 3. Приобретение предметов финансовой аренды (лизинга) 4. Приобретение и создание нематериальных активов 5. Приобретение и создание иных долгосрочных активов

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Отложенные налоговые активы	09	
<b>Раздел II ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ</b>		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Временные сооружения 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации 12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы
Животные на выращивании и откорме	11	
	12	
	13	
Резервы под снижение стоимости запасов	14	
Заготовление и приобретение материалов	15	
Отклонение в стоимости материалов	16	

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
	17	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	18	
	19	
<b>Раздел III ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО</b>		
Основное производство	20	По видам основного производства
Полуфабрикаты собственного производства	21	
Страховые выплаты	22	
Вспомогательные производства	23	По видам вспомогательных производств
	24	
Общепроизводственные затраты	25	
Общехозяйственные затраты	26	
	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	По видам обслуживающих производств и хозяйств
	30	
	31	
	32	
	33	
	34	
	35	

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
	36	
	37	
	38	
	39	
<b>Раздел IV ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ</b>		
	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия 5. Товары, переданные для подготовки на сторону 6. Предметы проката
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на реализацию	44	
Товары отгруженные	45	
	46	
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	47	
	48	
	49	
<b>Раздел V ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА И КРАТКОСРОЧНЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ</b>		
Касса	50	
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
	53	
	54	

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Специальные счета в банках	55	1. Депозитные счета 2. Счета в драгоценных металлах 3. Специальный счет денежных средств целевого назначения
	56	
Денежные средства в пути	57	1. Инкассированные денежные средства 2. Денежные средства для приобретения иностранной валюты 3. Денежные средства в иностранных валютах для реализации
Краткосрочные финансовые вложения	58	1. Краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные краткосрочные займы
Резервы под обесценение краткосрочных финансовых вложений	59	
<b>Раздел VI РАСЧЕТЫ</b>		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
	64	
Отложенные налоговые обязательства	65	

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчеты по краткосрочным кредитам 2. Расчеты по краткосрочным займам 3. Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчеты по долгосрочным кредитам 2. Расчеты по долгосрочным займам 3. Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам
Расчеты по налогам и сборам	68	1. Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг 2. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 3. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода) 4. Расчеты по подоходному налогу 5. Расчеты по прочим платежам в бюджет
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению ущерба

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный капитал 2. Расчеты по выплате дивидендов и других доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по исполнительным документам 2. Расчеты по имущественному и личному страхованию 3. Расчеты по претензиям 4. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 5. Расчеты по депонированным суммам 6. Расчеты по договору доверительного управления имуществом 7. Расчеты, связанные с выбывающей группой
Расчеты по прямому страхованию и перестрахованию	77	
	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	
<b>Раздел VII СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ</b>		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли в уставном капитале)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	

Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
	85	
Целевое финансирование	86	
	87	
	88	
	89	
<b>Раздел VIII ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ</b>		
Доходы и расходы по текущей деятельности	90	1. Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг 2. Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг 4. Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг 5. Управленческие расходы 6. Расходы на реализацию 7. Прочие доходы по текущей деятельности 8. Налог на добавленную стоимость, исчисляемый от прочих доходов по текущей деятельности 9. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности 10. Прочие расходы по текущей деятельности 11. Прибыль (убыток) от текущей деятельности



Продолжение приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Налог на добавленную стоимость 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов 4. Прочие расходы 5. Сальдо прочих доходов и расходов
	92	
Страховые взносы (премии)	93	
Недостачи и потери от порчи имущества	94	
Страховые резервы	95	
Резервы предстоящих платежей	96	По видам резервов предстоящих платежей
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов будущих периодов
Доходы будущих периодов	98	По видам доходов будущих периодов
Прибыли и убытки	99	
<b>ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА</b>		
Наименование счета	Номер счета	
Арендованные основные средства	001	
Имущество, принятое на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки документов с определенной степенью защиты	006	
Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность	007	

## Окончание приложения 1.2

Наименование счета	Номер счета	
Обеспечения обязательств полученные	008	
Обеспечения обязательств выданные	009	
	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	
	012	
	013	
Потеря стоимости основных средств	014	
	015	
Недвижимое имущество, находящееся в совместном домовладении	016	
Именные приватизационные чеки «Имущество»	017	

Приложение 2.1  
Форма КО-1

\_\_\_\_\_  
(наименование организации)  
**ПРИХОДНЫЙ  
КАССОВЫЙ ОРДЕР**  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

\_\_\_\_\_  
(наименование организации)  
**КВИТАНЦИЯ**  
**к приходному кассовому ордеру**  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Корреспонди- рующий счет,	Сумма, руб.	

Принято от \_\_\_\_\_

Принято от \_\_\_\_\_

(фамилия, собственное имя и  
отчество (если таковое имеется))

\_\_\_\_\_  
(фамилия, собственное имя и  
отчество (если таковое имеется))

Основание \_\_\_\_\_

Основание \_\_\_\_\_

Ставка НДС \_\_\_\_\_ %. Сумма  
НДС \_\_\_\_\_ руб.  
(цифрами)

Ставка НДС \_\_\_\_\_ %. Сумма  
НДС \_\_\_\_\_ руб.  
(цифрами)

Сумма с НДС \_\_\_\_\_  
(прописью)

Сумма с НДС \_\_\_\_\_  
(прописью)

\_\_\_\_\_ руб.

\_\_\_\_\_ руб.

Приложение \_\_\_\_\_

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

\_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

Получил кассир \_\_\_\_\_

Получил кассир \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

\_\_\_\_\_  
(подпись) (инициалы, фамилия)

Приложение 2.2  
Форма КО-2

\_\_\_\_\_  
(наименование организации)  
**РАСХОДНЫЙ КАССОВЫЙ ОРДЕР № \_\_\_\_\_**  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Корреспондирующий счет, субсчет	Сумма, руб.	

Выдать \_\_\_\_\_  
(фамилия, собственное имя и отчество (если таковое имеется))

Основание \_\_\_\_\_

Сумма \_\_\_\_\_ руб.  
(прописью)

Приложение \_\_\_\_\_

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись) \_\_\_\_\_  
(инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер \_\_\_\_\_  
(подпись) \_\_\_\_\_  
(инициалы, фамилия)

Получил \_\_\_\_\_  
(подпись получателя)

Предъявлен документ \_\_\_\_\_  
(данные о документе, удостоверяющем (подтверждающем) личность получателя)

Выдал кассир \_\_\_\_\_  
(подпись) \_\_\_\_\_  
(инициалы, фамилия)



Приложение 2.4

ПЛАТЕЖНОЕ ПОРУЧЕНИЕ № (сокращенное)		Дата	Сроч- ный	Несроч- ный	04016 00036
Сумма и валюта:		Код валюты		Сумма цифрами	
Плательщик:				Счет №	
Банк-отправитель:				Код банка	
Банк-получатель:				Код банка	
Бенефициар:				Счет №	
Назначение платежа:					
УНП плательщика	УНП бенефициара	УНП третьего лица		Код платежа	Оче- редь
Заполняется банком					
Дебет счета	Кредит счета	Код валюты	Сумма перевода		

Подписи плательщика

Дата поступления

Подпись ответственного исполнителя

М.П.

Дата исполнения банком

Штамп банка



## АНАЛИЗ СЧЕТА: 60 «РАСЧЕТЫ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ»

за \_\_\_\_\_

Счет	С кредита счетов	В дебет счетов	С кредита счетов	В дебет счетов
			в валюте*	в валюте*
<b>Сальдо на начало периода</b>				
<b>Обороты за период</b>				
<b>Сальдо на конец периода</b>				

*\*Справочно: заполняется при осуществлении экспортно-импортных операций*



Приложение 2.6

АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ № \_\_\_ от "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

\_\_\_\_\_ (фамилия, имя, отчество)

Назначение аванса \_\_\_\_\_

от "\_\_\_" \_\_\_\_\_  
20\_\_ года

Счет	Сумма
------	-------

Остаток предыдущего	Сумма	Отчет проведен	Дебет
Перерасход аванса		К утверждению	
Получено (от кого):		_____ руб.	
1. _____	_____	Бухгалтер	
2. _____	_____	"___" _____	
Итого получено . . . . .	_____	20__ г.	Кредит
. . .		Отчет утвер-	
Израсходовано	_____	ждаю в сумме:	
		_____	
Остаток . . . . .	_____	_____	
Перерасход		Подпись:	

Приложение \_\_\_\_\_ документов "\_\_\_" \_\_\_\_\_ 20\_\_ года Бухгалтер

Дата	№ документа	Куда, за что и по какому документу уплачено	Сумма	Счет Дебет
ВСЕГО:				X

Подпись подотчетного лица \_\_\_\_\_

Приложение 2.7

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель организации-  
сдатчика

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (фамилия, инициалы)

\_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

УТВЕРЖДАЮ

Руководитель организации-  
получателя

\_\_\_\_\_ (должность) \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (фамилия, инициалы)

\_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Коды

Форма по  
ОКУД\*\*  
по  
ОКЮЛП\*\*\*

Коды

УНП\*

Организация-  
сдатчик

\_\_\_\_\_ (наименование)

\_\_\_\_\_ (наименование структурного подразделения)

УНП

по  
ОКЮЛП

--

Организация-  
получатель

\_\_\_\_\_ (наименование)

\_\_\_\_\_ (наименование структурного подразделения)

Основание для составления  
акта

\_\_\_\_\_ (приказ, распоряжение, договор)

но- мер	
дата	

Но- мер	Дата составления

Дата	принятия к бухгалтерскому учету	
	списания с бухгалтерского учета	
Счет, субсчет, код аналитического учета		

Продолжение приложения 2.7

Номер	инвентарный	
	заводской	

**АКТ**

**о приеме-передаче  
основных средств**

Государственная регистрация права на недвижимое имущество	но- мер	
	дата	

Объект основных средств \_\_\_\_\_

Место нахождения объекта основных средств в момент приема-передачи \_\_\_\_\_

Организация-изготовитель \_\_\_\_\_  
(наименование)

Справочно: _____ _____	1. Участники долевой собственности	Доля в праве общей собст- венности, %	

2. Иностранная валюта \_\_\_\_\_  
(наименование) (курс) (сумма)

\*Учетный номер плательщика.

\*\*Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Унифицированные документы».

\*\*\*Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Юридические лица и индивидуальные предприниматели».

**1. Сведения о состоянии объекта основных средств  
на дату передачи**

Дата		Фактический срок эксплуатации (лет, месяцев)
выпуска (создания) или приобретения	ввода в эксплуатацию	
1	2	3

Продолжение приложения 2.7

Первоначальная стоимость, руб. коп.	Сумма накопленной амортизации, руб. коп.	Стоимость передаваемого объекта основных средств без НДС*, руб. коп.	Ставка НДС, %	Сумма НДС, руб. коп.	Стоимость передаваемого объекта основных средств с НДС, руб. коп.
4	5	6	7	8	9

\* Налог на добавленную стоимость.

**2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету**

Первоначальная стоимость, руб. коп.	Срок полезного использования	Способ начисления амортизации	
		наименование	норма
1	2	3	4

**3. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств**

Основные элементы объекта основных средств		Содержание драгоценных металлов и (или) драгоценных камней			
наименование	количество	наименование драгоценных металлов и (или) драгоценных камней	единица измерения	количество	масса
1	2	3	4	5	6

Наименование признаков, характеризующих объект основных средств	Качественные и количественные характеристики						Примечание
	основного объекта	пристроенных помещений и др.					
7	8	9	10	11	12	13	
Общая площадь, кв. м							
Количество этажей							
Общий строительный объем, куб. м							

Продолжение приложения 2.7

7	8	9	10	11	12	13
В том числе подземной части, куб. м						
Площадь встроенных, встроенно-пристроенных и пристроенных помещений, кв. м						

Другие характеристики \_\_\_\_\_

Комиссия по приему

Результат испытания на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Объект

основных

соответствует

требуется

средств

не

Доработка

не требуется

техническим

соответствует

условиям

\_\_\_\_\_ указать, что не соответствует

\_\_\_\_\_ указать, что требуется

Заключение комиссии: \_\_\_\_\_

Приложение. Техническая документация \_\_\_\_\_

Председатель

комиссии

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (фамилия, инициалы)

Члены

комиссии:

\_\_\_\_\_ (должность)

\_\_\_\_\_ (подпись)

\_\_\_\_\_ (фамилия, инициалы)

Окончание приложения 2.7

Объект основных средств

Сдал			Принял		
_____	_____	_____	_____	_____	_____
(должность)	(подпись)	(фамилия, инициалы)	(должность)	(подпись)	(фамилия, инициалы)
_____ 20__ г.			_____ 20__ г.		

## Приложение 2.8

(наименование организации)		(структурное подразделение)		Шифр нормативного срока службы	
<b>ИНВЕНТАРНАЯ КАРТОЧКА</b> учета объекта основных средств	Номер	Дата составления	Номер паспорта (регистрационный)	заводской	инвентарный
(серия, тип постройки или модель, марка)			Дата принятия к бухгалтерскому учету		
Местонахождение основных средств			списания с бухгалтерского учета		
Организация-изготовитель			Счет, субсчет, код аналитического учета		
(наименование)					

1. Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи:

Дата выпуска (последнего капремонта, модернизации, реконструкции)	Документ о вводе в эксплуатацию	Фактический срок эксплуатации	Сумма начисленной амортизации, руб.	Остаточная стоимость, руб.
1	2	3	4	5

2. Сведения об объекте основных средств на дату принятия к бухгалтерскому учету:

Первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету, руб.	Срок полезного использования (нормативный срок)
1	2

3. Переоценка:

Дата переоценки	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата переоценки	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.	Дата переоценки	Коэффициент пересчета (переоценки)	Восстановительная стоимость, руб.
1	2	3	1	2	3	1	2	3

4. Сведения о приеме, внутренних перемещениях, выбытии (списании)

## Окончание приложения 2.8

объекта основных средств:

Документ, дата, номер	Вид операции	Наименование структурного подразделения	Остаточная стоимость, руб.	Фамилия, инициалы лица, ответственного за хранение
1	2	3	4	5

Справочно: Участники долевой собственности: \_\_\_\_\_ Доля в праве общей  
\_\_\_\_\_ собственности, % \_\_\_\_\_

5. Изменения первоначальной  
стоимости объекта основных  
средств:

6. Затраты на ремонт:

Реконструкция, достройка, дооборудование, частичная ликвидация, модернизация					Ремонт				
вид опе- рации	документ наиме- нование	дата номер	сумма затрат, руб.	сумма	вид опе- рации	документ наиме- нование	дата номер	сумма затрат, руб.	сумма
1	2	3	4	5	1	2	3	4	5

7. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств:

Объект основных средств, приспо- собления, принад- лежности	Содержание драгоценных и / или полудрагоценных материалов (металлов, камней и т.д.)					Наименова- ние конструк- тивных элементов и других признаков, характе-			Качественные и количественные характеристики (размеры, прочие сведения)			Приме- чание		
наиме- но- ва- ние	ко- ли- че- ство	наиме- но- вание ценных мате- риалов	но- мен- тур- ный ре- мер	еди- ни- ца ме- сто	ко- ли- че- ство	мас- са объект	ризующих	ос- нов- ные объ- екта	приспособлений, принадлежно- стей, присоединенных помещений и др.	10	11	12	13	14
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	

Лицо, ответственное за ведение  
инвентарной карточки \_\_\_\_\_

(должность, подпись)

(расшифровка подписи)



ОТЧЕТ  
о прибылях и убытках за 20\_\_ год

Наименование показателей	Код строки	За 20__г.	За 20__г.
1	2	3	4
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010		
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020		
Валовая прибыль	030		
Управленческие расходы	040		
Расходы на реализацию	050		
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг	060		
Прочие доходы по текущей деятельности	070		
Прочие расходы по текущей деятельности	080		
Прибыль (убыток) от текущей деятельности	090		
Доходы по инвестиционной деятельности	100		
в т. ч.:			
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	101		
доходы от участия в уставных капиталах других организаций	102		
проценты к получению	103		
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104		
Расходы по инвестиционной деятельности	110		
в т. ч.:			
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	111		

## Продолжение приложения 2.9

1	2	3	4
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112		
Доходы по финансовой деятельности	120		
в т. ч.:			
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	121		
прочие доходы по финансовой деятельности	122		
Расходы по финансовой деятельности	130		
в т. ч.:			
проценты к уплате	131		
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132		
прочие расходы по финансовой деятельности	133		
Прибыль (убыток) от инвестиционной и финансовой деятельности	140		
Прибыль (убыток) до налогообложения	150		
Налог на прибыль	160		
Изменение отложенных налоговых активов	170		
Изменение отложенных налоговых обязательств	180		
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	190		
Прочие платежи, исчисляемые из прибыли (дохода)	200		
Чистая прибыль (убыток)	210		
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220		

## Окончание приложения 2.9

1	2	3	4
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230		
Совокупная прибыль (убыток)	240		
Базовая прибыль (убыток) на акцию	250		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	260		



Продолжение приложения 3.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	13	14	15	16	17	19	20	21	22	23
3.																				
4.																				
5.																				
6.																				
7.																				
8.																				
9.																				
10.																				
11.																				
12.																				
13.																				
Итого																				

357

Выплаты произвел \_\_\_\_\_ По настоящей платежной ведомости  
 \_\_\_\_\_ должность \_\_\_\_\_ личная подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_  
 выплачена  
 сумма \_\_\_\_\_  
 прописью \_\_\_\_\_

Расходный кассовый  
 ордер № \_\_\_\_\_ от « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Бухгалтер \_\_\_\_\_ « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г. и депонирована сумма \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ личная подпись \_\_\_\_\_ расшифровка подписи \_\_\_\_\_ прописью \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_ коп. ( \_\_\_\_\_ руб. \_\_\_\_ коп.)  
 цифрами

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Папковская, П. Я. Теоретические основы бухгалтерского учета : учебное пособие / П. Я. Папковская. – Минск : БГЭУ, 2020. – 564 с.

2. Бухгалтерский учет : практикум / Л. В. Глотова [и др.] ; Министерство образования Респ. Беларусь, БГЭУ. – Минск : БГЭУ, 2016. – 156 с.

3. Бухгалтерский учет в предпринимательской деятельности : учебно-методическое пособие / С. К. Матальцкая [и др.]. – Минск : БГЭУ, 2021. – 235 с.

4. Бухгалтерский учет, анализ и аудит : практикум / сост.: Н. Н. Киреенко, С. К. Матальцкая, И. И. Якушев. – Минск : БГАТУ, 2014. – 192 с.

5. Киреенко, Н. Н. Основы учета и отчетности в пищевом производстве : учебное пособие / Н. Н. Киреенко, С. К. Матальцкая. – Минск : РИПО, 2020. – 231 с. : ил.

6. Матальцкая, С. К. Теоретические основы бухгалтерского учета : учебно-методическое пособие / С. К. Матальцкая, Л. К. Голуб, Н. Н. Киреенко. – Минск : БГЭУ, 2019. – 87 с.

7. Чечеткин, А. С. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – Минск : ИВЦ Минфина, 2017. – 551 с.

8. Чечеткин, А. С. Основы теории бухгалтерского учета : учебное пособие / А. С. Чечеткин. – Минск : ИВЦ Минфина, 2014. – 244 с.

9. Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://pravo.by>. – Дата доступа : 20.12.2021.

10. Министерство финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://www.minfin.gov.by>. – Дата доступа : 20.12.2021.

Министерство сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://www.msph.gov.by>. – Дата доступа : 20.12.2021.

## Глоссарий

*Активы организации* – имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод.

*Активный счет* – счет бухгалтерского учета, на котором осуществляется группировка и текущее отражение информации о наличии и изменениях, происходящих со средствами (активами) и расходами организации.

*Аналитический учет* – детализированное отражение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации на аналитических счетах бухгалтерского учета.

*Бухгалтерская запись* – запись в бухгалтерском учете, отражающая факт хозяйственной жизни и содержащая соответствующую этому факту сумму и названия (номера) счетов, им затрагиваемых. При этом указываются дебетуемый и кредитуемый счета и сумма хозяйственной операции, подлежащей регистрации.

*Бухгалтерский баланс* – это обобщенное отражение и экономическая группировка имущества организации в денежной оценке по видам и источникам образования на конец предыдущего года и отчетного периода.

*Бухгалтерский учет* – система непрерывного, сплошного документированного отражения информации о стоимости и движении имущества и обязательств организации методом двойной записи на счетах бухучета в денежном выражении.

*Дебет* – бухгалтерский термин, используемый для обозначения левой стороны счетов бухгалтерского учета.

*Двойная запись* – представляет собой запись, в результате которой каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: в дебет одного счета и одновременно в кредит другого взаимосвязанного с ним счета на одинаковую сумму.

*Документация* – совокупность носителей первичной учетной информации, отражающая хозяйственную деятельность организаций.

*Документооборот* – движение документов с момента их составления до момента передачи в архив.

*Доходы* – увеличение экономических выгод в течение отчетного периода путем увеличения активов или уменьшения обязательств, ведущее к увеличению собственного капитала организации,

не связанному с вкладами собственника ее имущества (учредителей, участников).

*Журнал-ордер* – учетная таблица, построенная по шахматной форме, позволяющая одной записью учитывать операцию на двух корреспондирующих счетах – дебетуемом и кредитуемом.

*Естественная убыль* – уменьшение количества активов организации в силу естественных причин.

*Излишек* – это превышение физического наличия товарно-материальных ценностей над отраженной в учете информацией, зафиксированная в установленном порядке при их инвентаризации или приемке.

*Инвентаризация* – способ проверки и документального подтверждения фактического наличия средств и источников их, выявление отклонений от учетных данных и отражение в учете.

*Инвестиционная деятельность* – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика, осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

*Калькулирование себестоимости* – совокупность методов учета затрат, приемов и способов исчисления себестоимости готовой продукции (товаров, работ, услуг).

*Корреспонденция счетов* – взаимосвязь между счетами, возникающая в результате отражения на них хозяйственных операций при помощи двойной записи.

*Корреспондирующий счет* – счет бухгалтерского учета, взаимодействующий (связанный) с другим счетом бухгалтерского учета в одной корреспонденции счетов.

*Кредит* – бухгалтерский термин, используемый для обозначения правой стороны счетов бухгалтерского учета.

*Метод бухгалтерского учета* – совокупность способов и приемов сбора, обработки, обобщения информации о состоянии и движении объектов, с помощью которых раскрывается содержание предмета бухгалтерского учета, познаются его объекты.



*Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности* – нормативный правовой акт, определяющий правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации и (или) раскрытия информации в отчетности.

*Недостача* – это физическая нехватка товарно-материальных ценностей (сверх установленной естественной убыли), зафиксированная в установленном порядке при их инвентаризации или приемке.

*Объект бухгалтерского учета* – имущество организации (активы), источники образования имущества организации (собственный капитал и обязательства), хозяйственные операции (в том числе влияющие на экономическую выгоду – доходы и расходы) и их результаты (прибыли, убытки) в процессе финансово-хозяйственной деятельности организации.

*Обязательства* – задолженность организации, возникающая в результате совершенных хозяйственных операций, погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению собственного капитала организации.

*Оборот* – суммирующий итог записей хозяйственных операций по дебету (дебетовый оборот) или кредиту (кредитовый оборот) счета за определенный (отчетный) период, как правило, за месяц без начального сальдо.

*Организации* – юридические лица Республики Беларусь, их филиалы, представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, представительства иностранных и международных организаций, холдинги, простые товарищества (участники договора о совместной деятельности).

*Открыть счет* – это значит дать ему название и на соответствующей стороне записать начальное состояние учитываемого объекта – начальное сальдо.

*Отчетная дата* – последний календарный день отчетного периода.

*Отчетность* – система стоимостных показателей об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации, а также иная информация, отражающая финансовое положение организации на отчетную дату, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации за отчетный период.

*Отчетный период* – период, за который составляется отчетность.

*Пассив* – способ группировки источников формирования хозяйственных средств.

*Пассивный счет* – счет бухгалтерского учета, на котором осуществляется группировка и текущее отражение информации о наличии и изменениях, происходящих с источниками средствами (собственный капитал и обязательства) и доходами организации.

*Первичный учетный документ* – документ, на основании которого хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета.

*Первоначальная стоимость* – стоимость, по которой актив или обязательство принимаются к бухгалтерскому учету.

*Переоцененная стоимость* – стоимость актива или обязательства после их переоценки.

*План счетов бухгалтерского учета* – систематизированный перечень счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, в организациях.

*Пользователи информации* – работники, собственник имущества (учредители, участники), инвесторы, кредиторы, государственные органы иные лица, заинтересованные в информации, содержащейся в отчетности организации.

*Предмет бухгалтерского учета* – хозяйственная деятельность организации, раскрываемая через объекты бухгалтерского учета.

*Принцип начисления* – отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они фактически совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним.

*Профессиональное суждение* – точка зрения и действие главного бухгалтера организации, руководителя организации, организации или индивидуального предпринимателя, оказывающих услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, принятые организацией при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, которые излагаются организацией в положении об учетной политике и примечаниях к отчетности.

*Прибыль* – превышение доходов над расходами за отчетный период.

*Приведенная (дисконтированная) стоимость* – текущая стоимость будущих поступлений и выбытия денежных средств от использования актива или текущая стоимость будущего использования денежных средств на погашение обязательства.

*Принципы бухгалтерского учета и отчетности* – это базовые положения, закрепленные в Законе «О бухгалтерском учете и отчетности» относительно правил признания, измерения и представления фактов хозяйственной жизни, отражаемых в системе бухгалтерского учета.

*Расходы* – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

*Регистр бухгалтерского учета* – документ, в котором производятся регистрация, накопление и систематизация учетной информации, содержащейся в первичных учетных документах, в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях.

*Сальдо* – наличие средств или источников на определенную дату: на начало периода – сальдо начальное; на конец периода – сальдо конечное.

*Синтетический учет* – обобщенное отражение активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации на синтетических счетах бухгалтерского учета.

*Собственный капитал* – активы организации за вычетом ее обязательств.

*Способы ведения бухгалтерского учета* – это применяемые при ведении бухгалтерского учета и (или) составлении бухгалтерской отчетности способы первичного наблюдения, виды учетной оценки, способы группировки и обобщения хозяйственных операций.

*Статья бухгалтерского баланса* – показатель (строка) баланса, характеризующая отдельный вид имущества или источников его образования.

*Субъект бухгалтерского учета в организации* – в соответствии с решением руководителя организации и в зависимости от объема учетной работы: структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; главный бухгалтер; организация или индивидуальный предприниматель, оказывающие услуги по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, которым по договору передано ведение бухгалтерского учета и составление отчетности.

*Счет 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.

*Таксировка документов* – определение величины в стоимостном (денежном) выражении, факта хозяйственной жизни зафиксированных в первичных учетных документах в натуральных или трудовых измерителях (величинах).

*Текущая деятельность* – основная, приносящая доход деятельность организации, и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

*Учет* – это вид деятельности, предметом которой является информация.

*Учетная оценка* – стоимостная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в бухгалтерском учете и (или) отчетности. В Республике Беларусь единицей измерения является белорусский рубль.

*Учетная политика* – совокупность способов организации и ведения бухгалтерского учета, принятая организацией. *Изменение учетной политики организации* представляет собой замену одного способа ведения бухгалтерского учета на другой.

*Учетный измеритель* – это учетная единица, при помощи которой производится измерение и исчисление хозяйственных средств и операций.

*Учетный процесс* – это осуществление учетных работ в определенной последовательности, по отдельным стадиям, тесно связанным между собой и представляющим единую систему.

*Форма бухгалтерского учета* – порядок осуществления и обобщения записей на счетах бухгалтерского учета и совокупность регистров бухгалтерского учета, в которых производятся такие записи.

*Форма документа* – совокупность реквизитов, расположенных в определенной последовательности в документе.

*Финансовая деятельность* – деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных

обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

*Хозяйственная операция* – действие или событие, подлежащие отражению организацией в бухгалтерском учете и приводящие к изменению ее активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов.

*Хозяйственный учет* – это система наблюдения, измерения количественной и качественной характеристики и регистрации хозяйственных процессов и явлений.

*Экономические выгоды* – получение организацией доходов от реализации активов, снижение расходов и иные выгоды, возникающие от использования организацией активов.

## **ДЛЯ ЗАМЕТОК**

**ДЛЯ ЗАМЕТОК**

Учебное издание

**Киреенко** Надежда Николаевна,  
**Матальцкая** Светлана Константиновна

**БУХГАЛТЕРСКИЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ**

В двух частях

Часть 1

Учебное пособие

Ответственный за выпуск *Н. Н. Киреенко*  
Корректор *Д. О. Бабакова*  
Компьютерная верстка *Д. А. Пекарского*  
Дизайн обложки *Д. О. Бабаковой*

Подписано в печать 18.08.2022. Формат 60×84<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.  
Бумага офсетная. Ризография.  
Усл. печ. л. 21,39. Уч.-изд. л. 16,73. Тираж 99 экз. Заказ 156.

Издатель и полиграфическое исполнение:  
учреждение образования  
«Белорусский государственный аграрный технический университет».  
Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,  
распространителя печатных изданий  
№ 1/359 от 09.06.2014.  
№ 2/151 от 11.06.2014.  
Пр-т Независимости, 99–1, 220023, Минск.