

Министерство образования Республики Беларусь

**Учреждение образования
«Гомельский государственный технический
университет имени П. О. Сухого»**

**Институт повышения квалификации
и переподготовки кадров**

Кафедра «Профессиональная подготовка»

Н. К. Ландова, О. В. Емельянцева

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

ПРАКТИКУМ

по одноименной дисциплине

для студентов специальности 1-25 01 75

**«Бухгалтерский учет и контроль в промышленности»
заочной формы обучения**

Гомель 2015

УДК 657(075.8)
ББК 65.052.2я73
Л22

*Рекомендовано кафедрой «Профессиональная переподготовка»
ИПК и ПК ГГТУ им. П. О. Сухого
(протокол № 3 от 06.11.2014 г.)*

Рецензент: доц. каф. «Экономика» ГГТУ им. П. О. Сухого канд. экон. наук, доц. *И. В. Ивановская*

Ландова, Н. К.

Л22 Бухгалтерский учет : практикум по одноим. дисциплине для студентов специальности 1-25 01 75 «Бухгалтерский учет и контроль в промышленности» заоч. формы обучения / Н. К. Ландова, О. В. Емельянцева. – Гомель : ГГТУ им. П. О. Сухого, 2015. – 160 с. – Систем. требования: PC не ниже Intel Celeron 300 МГц ; 32 Mb RAM ; свободное место на HDD 16 Mb ; Windows 98 и выше ; Adobe Acrobat Reader. – Режим доступа: <https://elib.gstu.by>. – Загл. с титул. экрана.

Сформулированы тесты по тематике учебной программы дисциплины «Бухгалтерский учет». Разработан банк и методические указания по работе с тестовыми вопросами в разрезе тем дисциплины. Предложен тест-тренинг для подготовки студентов к тестированию для студентов экономических специальностей заочной формы обучения.

Для студентов экономических специальностей заочной формы обучения ИПК и ПК.

**УДК 657(075.8)
ББК 65.052.2я73**

© Учреждение образования «Гомельский государственный технический университет имени П. О. Сухого», 2015

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
ВВЕДЕНИЕ	4
РАЗДЕЛ 1. Теоретический материал для подготовки к тестированию и экзамену.....	5
Т.1 Учет основных средств.....	5
Т.2 Учет аренды и лизинга основных средств.....	16
Т.3 Учет нематериальных активов.....	22
Т.4 Учет производственных запасов.....	32
Т.5 Учет труда и заработной платы.....	40
Т.6 Учет затрат на производство (издержек обращения).....	51
Учет готовой продукции (работ, услуг), ее отгрузки и реализации.....	
Т.7	56
Т.8 Учет финансовых результатов.....	59
Т.9 Учет денежных средств.....	62
Т.10 Учет внешнеэкономической деятельности.....	66
Т.11 Учет расчетных операций.....	72
Т.12 Учет источников собственных средств.....	73
Т.13 Учет кредитов банка и займов.....	81
Т.14 Учет финансовых вложений.....	83
Т.15 Бухгалтерская (финансовая) отчетность в промышленности.....	98
Т.16 Производственный, оперативный учет материальных, трудовых и косвенных затрат.....	105
РАЗДЕЛ 2. Методические указания по работе с тестовыми вопросами.....	131
РАЗДЕЛ 3. Тестовые вопросы.....	132
Глоссарий.....	154
Литература.....	160

ВВЕДЕНИЕ

Дисциплина «Бухгалтерский учет» является базовой при изучении ряда специальностей экономического профиля. Целью практикума по тестированию является разработка теоретических, методических и практических заданий по темам, включенным в рабочую программу курса «Бухгалтерский учет».

Тестирование – процедура использования тестов с целью контроля знаний по определенному разделу курса или по курсу в целом. В сфере образования тестирование внедряется в связи с ростом субъектов учебного процесса, а также для организации оперативной обратной связи и коррекции методов обучения. Тесты позволяют достаточно объективно и при минимальных затратах аудиторного времени оценить степень владения студентами конкретными знаниями, умениями и навыками. Важным достоинством тестового контроля знаний являются равные условия для всех студентов.

Предлагаемый электронный вариант тестов включает методический материал для подготовки к тестированию и непосредственно тесты по темам дисциплины «Бухгалтерский учет».

Указанные темы являются зачетными по дисциплине «Бухгалтерский учет» для слушателей заочной формы обучения специальности: 1-25 01 75 Бухгалтерский учет и контроль в промышленности.

Доступ к электронному варианту теста гарантирует своевременность выдачи заданий слушателям. Предложенные варианты тест – тренингов позволят оценить уровень подготовки к тестированию. Наличие теоретико – методической части в структуре практикума обеспечивает быстрый поиск ответов по большинству заданий тестов. Терминологический аппарат, примененный в предложенном практикуме тестирования, соответствует принятому в учебных изданиях по курсам прикладной экономики.

РАЗДЕЛ 1. Теоретический материал для подготовки к тестированию и экзамену

Тема 1. Учет основных средств

Экономическая сущность основных средств, их классификация и оценка. Документальное оформление и учет поступления основных средств. Документальное оформление и учет выбытия основных средств. Учет амортизации основных средств. Учет затрат на ремонт основных средств.

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету к основным средствам относятся активы организации:

1. имеющие материально-вещественную форму;
2. используемые в течение срока службы продолжительностью свыше 12 месяцев;
3. стоимость единицы которых на момент приобретения превышает величину, определяемую Министерством финансов РБ в установленном порядке.

Основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в неизменной натуральной форме в течении длительного периода. Они многократно участвуют в процессе производства, сохраняя первоначальную натуральную форму и перенося свою стоимость на производимую продукцию частями.

Классификация основных средств

1. По характеру участия в процессе воспроизводства:

а) Производственные. Функционируют в сфере материального производства. В их состав входят объекты промышленного назначения, а так же находящиеся на балансе предприятий ОС строительного и с/х назначения, автомобильного транспорта, связь, торговли.

б) Не производственные. Функционируют в здравоохранении, просвещении, ЖКХ.

2. По принадлежности:

- собственные (счет 01)
- арендованные (счет 001)

3. По использованию:

- действующие
- бездействующие (на складе, в запасе, на консервации).

4. По целевому назначению и выполняемым функциям:

1) Здания

2) Сооружения

3) Передаточные устройства

4) Машины и оборудование:

4.1. **Силовые** (генераторы, двигатели, турбины, трансформаторы)

4.2. **Рабочие** (Станки, доменные печи, конвейеры, электросварочные аппараты).

4.3. **Измерительные регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование**

4.4. **Вычислительная техника**

4.5. **Прочие машины и оборудование.**

5) Транспортные средства

6) Инструменты – орудия ручного и механизированного труда (электродрели, отбойные молотки)

7) Производственный инвентарь

8) Хозяйственный инвентарь

9) Рабочий и продуктивный скот

10) Многолетние насаждения

11) Капитальные затраты по улучшению земель.

12) Прочие (библиотечные фонды)

Оценка основных средств

Большое значение для учета ОС имеет их правильная оценка.

ОС оценивают:

1. По первоначальной стоимости.
2. По восстановительной стоимости.
3. По остаточной стоимости.
4. По действительной
5. По амортизируемой

1) Первоначальная стоимость формируется из фактических затрат на их приобретение, сооружение и изготовление, включая расходы по доставке, монтажу и установке.

2) Под восстановительной стоимостью основных средств понимается стоимость их воспроизводства в современных условиях. Для определения восстановительной стоимости по постановлению правительства первоначальная стоимость уточняется путем переоценки.

Переоценка основных средств по восстановительной стоимости проводится, как правило, ежегодно по состоянию на 1 января .

3) Остаточная стоимость и будет представлять собой разницу между первоначальной стоимостью и начисленной суммой износа.

4) Начиная с 1997 г. на практике началось применение действительной стоимости основных средств, которая рассчитывается по восстановительной стоимости, уменьшенной на стоимостную величину физического износа на дату оценки.

5) Амортизируемая стоимость – это стоимость, по которой объекты основных средств и нематериальных активов (бывшие и не бывшие в эк-сплуатации) числятся в бухгалтерском учете и которая частями включа-ется в затраты на производство и реализацию продукции (работ, услуг) либо в издержки обращения в течение срока полезного использования.

В балансе же основные средства показываются по остаточной стоимости.

Данные о наличии и движении основных средств за отчетный приводится в форме статистической отчетности 1-Ф(ОС).

Основные средства на предприятие поступают:

- в результате строительства (сооружения) хозяйственным или подрядным способом. Они принимаются в эксплуатацию в сумме фактически произведенных затрат по **акту приемки – передачи ОС;**

- в результате приобретения за плату у юридических и физических лиц и оприходуются **по акту приемки-передачи** или **по акту купли-продажи;**

- в результате внесения основных средств учредителями предприятия в виде вклада в уставный капитал по договорной цене – оформляются **актом приемки-передачи** и **актом экспертизы;**

- в результате безвозмездного получения от других предприятий и лиц, а также в качестве субсидии правительственного органа – по акту приемки-передачи. Излишков в результате

инвентаризации основных средств – по акту приемки-передачи ОС и Акту о хищениях и недостатках.

Акты составляются на каждый объект или группу однотипных объектов, поступивших одновременно. Для составления актов приемки-передачи директор назначает комиссию. Акт действителен после утверждения директором.

На основании акта бухгалтер заполняет инвентарную карточку на весь период эксплуатации объекта. Каждому объекту присваивается инвентарный номер. Бухгалтер составляет опись карточек.

Для синтетического учета ОС используется активный счет 01 «Основные средства». Он предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, длительном управлении.

Изначально, все поступающие ОС учитываются на активном синтетическом счете 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Учет строительства объекта основных средств хозяйственным способом:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражается стоимость израсходованных строй.материалов, конструкций, деталей	08	10
2. Начислена зарплата строителям	08	70
3. Начислено в ФСЗН 34 %, Белгосстрах 0,6 %	08	69,76/2
4. Начислена амортизация по основным средствам, участвующим в строительстве	08	02
5. Оприходован законченный строительством объект	01	08

Учет строительства объекта основных средств подрядным способом (по договорам подряда со строительными организациями):

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Акцептован счет подрядной организации за выполненные строительно-монтажные работы (без НДС)	08	60
2. Отражается НДС по выполненным работам	18	60
3. Перечислено подрядной организации	60	51
4.Оприходован объект основных средств в эксплуатацию	01	08

Приобретение за плату см. выше (подрядный способ)

Учет безвозмездного поступления основных средств записи по счетам будут следующие:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Поступили основные средства на безвозмездной основе	08	98/2
2. НДС на поступивший объект	18	98/2
3. Дополнительные затраты по полученному объекту	08	10, 70, 68, 69
4. Принят объект основных средств на баланс	01	08

Если приобретается оборудование, требующее монтажа и установки, то сначала используется активный счет 07 «Оборудование к установке», а при передаче его в монтаж стоимость данного оборудования переводится на счет 08 «Вложения в долгосрочные активы»:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Акцептован счет поставщика на оборудование, требующее монтажа	07	60
2. Отражаются транспортные расходы по приобретению	07	60
3. По накладной оборудование передано в монтаж	08	07
4. Отражаются расходы по монтажу	08	10, 70, 68, 69

Поступление основных средств, вносимых учредителями в счет вклада в уставный капитал, отражается через активно-пассивный счет 75 «Расчеты с учредителями»:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Объявлен уставный капитал	75	80
2. Отражается оценочная стоимость новых основных средств	08	75
3. Отражается ввод в эксплуатацию	01	08

Выбытие ОС может происходить вследствие:

1) **физического износа**. Оформляется Акт на списание ОС (форма № ОС-4);

2) **продажи**. Договор купли-продажи и Акт (накладная) приемки-передачи ОС (формы № ОС-1);

3) **частичной или полной ликвидации при авариях. Акт об аварии;**

4) **недостачи. Акт о недостачах и хищениях;**

5) **при передаче в уставный капитал других предприятий. Акт (накладная) приемки-передачи ОС и Акт экспертизы.**

Списание ОС осуществляет постоянно действующая комиссия в составе:

- технических работников (инженеров);
- представителей администрации;
- главного бухгалтера;
- лиц ответственных за сохранность ОС.

На основании актов бухгалтерия организации делает отметку о выбытии объекта в инвентарной карточке (инвентарной книге).

Выбытие объектов ОС отражается через А-П счет 91 «Прочие доходы и расходы». С помощью этих счетов в учете определяется финансовый результат от операций по выбытию ОС. Этот счет сальдо не имеет и разница между дебетом (расходами) и Кредитом (доходами) списывается на А-П счет 99 «Прибыль и убытки».

Схема учета выбытия ОС Счета 91

Дебет (Расходы)	Кредит (Доходы)
Отражается: <ul style="list-style-type: none">- остаточная стоимость- НДС- заработная плата- отчисления от зарплаты- услуги сторонних организаций- материальные затраты	Отражается: <ul style="list-style-type: none">- выручка от реализации (отпускная цена)
прибыль К-т > Д-т	- убыток К-т < Д-т

1) Корреспонденция счетов по списанию основных средств вследствие :

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Списывается начисленная амортизация	02	01
2. Списывается остаточная стоимость	91	01
3. Оприходуются материалы	10	91

4. Начислена з/пл. работникам за ликвидацию	91	70
5. Начислены налоги и отчисления: ФСЗН 34%	91	69
Белгосстрах 0,6%	91	76/2
6. Отражается результат от ликвидации:		
прибыль	91	99
убыток	99	91

2) Корреспонденция счетов по продаже основных средств:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Списывается начисленная амортизация	02	01
2. Списывается остаточная стоимость	91	01
3. Отражается сумма НДС 20 %	91	68
4. Отражается продажная стоимость ОС (выручка)	62	91
5. Отражается результат от ликвидации:		
прибыль	91	99
убыток	99	91

3) Корреспонденция счетов по списанию ОС вследствие недостачи:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списывается сумма недостачи ОС	94	01
Списывается сумма недостачи при невозможности взыскания	91	01

4) Корреспонденция счетов по передаче ОС в УК других предприятий:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списывается первоначальная стоимость ОС	58	01
Списывается начисленная амортизация	02	58

При полной Ж-О форме синтетический учет выбытия ОС ведется в журнале-ордере №13, аналитический – в ведомости №16,

При упрощенной форме учета – в ведомости №В-4.

Доходы, расходы и потери от списания с бухгалтерского баланса объектов ОС отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

С 1 января 2002 года введена в действие Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в редакции постановлений Министерства экономики, Министерства финансов, Минстройархитектуры от 30.09.2011г. № 162/101/45.

Износ – это технико-экономический показатель степени физической изношенности или морального устаревания основных средств.

Амортизация – экономический показатель, отражающий размер вложенных средств в основные средства.

Различают износ:

Физический непосредственно связан с участием основных средств в процессе производства и определяется в зависимости от времени их нахождения в этом процессе или от объема выполненных работ.

Моральный износ определяется темпами НТП и появлением более прогрессивных основных средств.

Сумма амортизации ежемесячно включается в издержки производства (обращения), т.е. происходит постепенное перенесение стоимости ОС на изготавливаемую продукцию (работы, услуги).

Организациям всех форм собственности дано право:

- 1) применять различные способы и методы амортизации;
- 2) изменять сроки амортизации;
- 3) упрощать порядок индексации.

Амортизация не начисляется на:

- землю и природные ресурсы;
- библиотечные фонды;
- музейные ценности;
- памятники архитектуры;
- многолетние насаждения
- племенной скот

При расчете амортизации организация определяет:

1. Срок полезного использования,
2. Нормативный срок службы,
3. Норму амортизации.

Срок полезного использования – это ожидаемый период эксплуатации ОС, в течение которого они смогут приносить доход.

Нормативный срок службы - это срок службы, который устанавливается решением комиссии на основании документации экспертным путем.

В положении о порядке начисления амортизации **установлено 7 диапазонных групп** с помощью которых определяется срок полезного использования.

Начисление амортизации по ОС начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию, и прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

При ведении учёта вручную амортизация начисляется по всем ОС, кроме автотранспорта, в **разработочной таблице формы №6**.

Методы начисления амортизации:

- 1) **Линейный**. Равномерно по годам начисляется амортизация.
- 2) **Производительный**. Амортизация начисляется исходя из амортизируемой стоимости и объема производимой продукции.
Н-р: приобретен объект амортизируемой стоимостью 100 000 руб. Прогнозируемый годовой объем выпуска продукции 25 000 единиц. Выпущено за месяц 500 единиц.
Амортизация на единицу продукции $100\ 000 / 25\ 000 = 4$ руб
Амортизация за месяц $500 * 4 = 2\ 000$ руб

3) **Нелинейный**:

- машины и оборудование с нормативным сроком использования до 3 лет
- легковые автомобили
- предметы интерьера, офисной мебели
- уникальная техника и оборудование

3.1.) Метод суммы числа лет

3.2.) Метод уменьшаемого остатка (применяется коэффициент ускорения)

В плане счетов для учета амортизации предназначен пассивный счет 02 «Амортизация ОС».

По К-т сч. 02 отражают суммы начисленной амортизации

По Д-т сч. 02 отражают суммы списываемой амортизации

Корреспонденция счетов по учету амортизации ОС

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислена ам-я ОС основного производства	20	02
2. Начислена ам-я ОС вспомогательного производства	23	02
3. Начислена ам-я ОС общепроизводственного назначения	25	02
4. Начислена ам-я ОС общехозяйственного назначения	26	02
5. Начислена ам-я ОС обслуживающих производств и хозяйств	29	02
6. Начислена ам-я ОС, занятых в процессе реализации продукции	44	02
7. Начислена амортизация ОС, занятых при строительстве объектов ОС	08	02
8. Списывается общая сумма амортизации	02	01

Ремонт основных средств может быть текущим, средним или капитальным

К текущему и среднему ремонту объектов ОС относятся работы по систематическому и своевременному предотвращению их преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии.

При капитальном ремонте оборудования и транспортных средств, как правило, производится полная разборка агрегата, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, сборка, регулирование и испытание агрегата.

Ведение ремонтных работ должно быть подтверждено соответствующими документами:

- договором на проведение ремонта,
- сметной документацией,
- внутренними распорядительными документами организации.

Приемка объектов по окончании капитального ремонта производится по **акту приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов (ф. № ОС-3)**

Возможные варианты учета расходов на ремонт ОС:

1) Сумма фактических затрат на ремонт может в полном объеме относиться в состав текущих расходов (счет 23);

2) Организация может создавать резерв на проведение ремонта ОС (счет 96);

3) Учет расходов на ремонт может вестись с применением счета 97 «РБП»;

Выбранный способ учета расходов на ремонт должен быть зафиксирован в учетной политике.

Корреспонденция счетов по учету ремонта ОС подрядным способом:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражена стоимость выполненного ремонта без НДС	20, 23	60
2. Сумма НДС	18	60
3. Оплачена подрядчику стоимость выполненных работ	60	51

Корреспонденция счетов по учету ремонта ОС хоз. способом:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражена стоимость материалов, отпущенных на выполнение ремонта	23/3	10
2. Начислена ам-я ОС вспомогательного производства	23/3	02
3. Начислена з/пл. работникам за ремонт	23/3	70
4. Начислены налоги и отчисления:		
ФСЗН 34%	23/3	69
Белгосстрах 0,6 %	23/3	76/2

Корреспонденция счетов по учету ремонта ОС с созданием резерва:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Образован резерв предстоящих расходов	20,23	96
Отражена стоимость выполненного ремонта без НДС	96	60
Отражена стоимость материалов, отпущенных на выполнение ремонта	96	10
Начислена ам-я ОС вспомогательного производства	96	02

Начислена з/пл. работникам за ремонт	96	70
Начислены налоги и отчисления:		
ФСЗН 34%	96	69
Белгосстрах 0,6%	96	76/2

Корреспонденция счетов по учету ремонта ОС со списанием на РБП:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена стоимость выполненного ремонта без НДС	97	60
Отражена стоимость материалов, отпущенных на выполнение ремонта	97	10
Начислена ам-я ОС вспомогательного производства	97	02
Начислена з/пл. работникам за ремонт	97	70
Начислены налоги и отчисления:		
ФСЗН 34%	97	69
Белгосстрах 0,6%	97	76/2
Стоимость ремонта в течение года равномерно списывается в состав расходов		

Тема 2. Учет аренды и лизинга основных средств

Учет аренды основных средств. Учет лизинговых операций.

В условиях рыночной экономики широко распространяется аренда основных средств. В практике применяются две формы аренды:



Рисунок 1 - Виды аренды основных средств

1) **обыкновенная (текущая)** - аренда отдельных объектов основных средств без права выкупа имущества (помещения, оборудование);

2) **финансовая, или долгосрочная** - аренда предприятий, цехов, оборудования, которая предполагает передачу имущества арендатору в полное владение с последующим выкупом по остаточной (выкупной) стоимости основных средств.

В зарубежной практике по срокам действия аренда делится:

- на краткосрочную (рейтинг)-до 1 года;
- среднесрочную (хайринг) - от 1 года до 3 лет;
- долгосрочную (лизинг) - свыше 3 лет.

Широкое распространение и в нашей экономике получила финансовая аренда - **лизинг**, когда арендодатель за счет своих средств приобретает для арендатора по заявке последнего необходимое для его производственных целей оборудование у определенного поставщика и передает во временное владение и пользование, сохраняя за собой право собственности.

Передача имущества во временное владение и пользование оформляется **договором аренды**, в котором указываются необходимые данные об имуществе, передаваемом в аренду, срок аренды, сумма арендной платы, условия и сроки внесения арендной платы, распределение обязанностей сторон.

Имущество, предоставленное в аренду или полученное, должно отражаться в **бухгалтерском учете** отдельно.

Передача объекта в аренду оформляется **актом (накладной) приема-передачи основных средств**.

1) При **краткосрочной** аренде основные средства у **арендодателя** как его собственность продолжают числиться на счете 01 «Основные средства». Бухгалтерия арендодателя делает отметку в инвентарной карточке объекта о передаче его в аренду, и копия инвентарной карточки передается арендатору, который зачисляет объект аренды на забалансовый **счет 001 «Арендованные основные средства»** без использования двойной записи по счетам, т.е. получение отражается по дебету счета 001, а при возврате их арендодателю - по кредиту этого счета.

Амортизацию по переданному в аренду объекту при текущей аренде **начисляет арендодатель**, но относит ее не на затраты своего производства, а в уменьшение дохода от аренды, т.е. в дебет счета 91 «Операционные доходы и расходы» и в кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

Арендная плата у арендодателя должна учитываться как операционные доходы на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Арендная плата рассчитывается за месяц, исходя из арендуемой площади зданий, сооружений, помещений, установленной базовой ставки арендной платы за 1м² арендуемой площади и коэффициентов, установленных законодательно. Базовые ставки арендной платы за 1м² зависят от населенных пунктов республики.

Расходы арендодателя по содержанию, эксплуатации, текущему ремонту производственных зданий, сооружений и помещений, отоплению, энергоснабжению, связи, коммунальным и другим услугам не включаются в арендную плату и оплачиваются арендатором отдельно по договоренности сторон на основании фактических расходов (показаний приборов, счетчиков).

Арендная плата включает в себя амортизационные отчисления, все виды налогов и сборов, уплачиваемых в бюджет арендодателем в соответствии с законодательством.

При краткосрочной аренде записи по счетам у **арендатора** следующие:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Сумма арендной платы, причитающейся уплате (без НДС)	20, 25, 26	60
2. НДС по арендной плате	18	60
3. Возмещение арендодателю расходов по отоплению, энергоснабжению, связи, коммунальным услугам согласно договору аренды на основании фактических расходов	20, 25, 26	60
4. Отнесение затрат по текущему и капитальному ремонтам, возложенным на арендодателя согласно договору аренды	23	10, 70, 69, 76
5. Уменьшение арендной платы на вышеперечисленные расходы	60	23
6. Сумма капитальных вложений в арендованные основные средства (реконструкция, модернизация)	08	10, 70, 69, 76
7. Передача капитальных вложений арендодателю	62	91
8. Списание себестоимости капитальных вложений	91	08
9. Начисление НДС по реализации капитальных вложений	91	68
10. Начисление арендной платы авансом	97	60
11. НДС по арендной плате	18	60

12.Списание арендной платы на текущий месяц	20,25, 26	97
13.Перечисление арендной платы (с НДС)	60	51

У арендодателя производятся следующие записи по счетам:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Причитающаяся арендная плата, если передача основных средств в аренду: - является основным видом деятельности организации (выручка от реализации учитывается по моменту отгрузки); - не является основным видом деятельности	51, 62 62	90 91
2.Сумма амортизации по сданному в аренду имуществу и другие затраты, связанные с арендой	91	02,23 и др.
3.Начисление в бюджет налога на добавленную стоимость	90, 91	68
4.Дооценка основных средств, возвращенных арендатором (на стоимость осуществленных им работ по реконструкции объектов)	01	83
5.Получение арендной платы, уплаченной авансом	51 62	62 98
6.Зачисление арендной платы в счет текущего месяца	98	90,91
7.Начисление налогов и сборов из выручки	90, 91	68

2) Долгосрочная аренда основных средств - это аренда предприятий, цехов, участков с производственным оборудованием или только оборудования. Долгосрочная аренда осуществляется на несколько лет и, согласно договору аренды, может завершаться выкупом основных средств арендатором.

Учет долгосрочно арендуемых средств производится в оценочной договорной стоимости, установленной арендодателем и арендатором, и чаще всего она равняется первоначальной стоимости. При этом составляются проводки:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Арендодатель передает на баланс арендатора стоимость основных средств	91	01
- на остаточную стоимость	02	01
- на сумму начисленной амортизации		

2.Начисление арендной платы	62	91
3.На поступившую арендную плату	51	62
4.Начисление НДС	91	68

Определение лизинга дано в статье 636 Гражданского кодекса Республики Беларусь, согласно которой по договору **финансовой аренды (договору лизинга)** арендодатель обязуется приобрести в собственность указанное арендатором имущество у определенного им продавца и предоставить арендатору это имущество за плату во временное владение и пользование для предпринимательских целей.

В Республике Беларусь действует **Инструкция о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций**. Цель данной Инструкции - установление единого порядка отражения в бухгалтерском учете лизинговых операций для коммерческих и некоммерческих организаций (кроме банков, страховых компаний, бюджетных организаций).

Бухгалтерский учет лизинговых операций зависит от того, **находится ли объект на балансе лизингодателя или на балансе лизингополучателя**.

Лизингодатель все затраты по приобретению объекта лизинга учитывает на активном счете **08 «Вложения в долгосрочные активы»** субсчет «Приобретение объектов лизинга».

При приобретении объекта лизинга составляются проводки:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Отражается покупная цена объекта лизинга, а также расходы по его доставке, разгрузке и т.д.	08 18	60 60
2.Первоначальная стоимость объекта лизинга	03	08

Различают следующие **варианты отражения в учете лизинговых операций**:

- Бухгалтерский учет у лизингодателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингодателя.
- Бухгалтерский учет у лизингодателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингополучателя.
- Бухгалтерский учет у лизингополучателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингодателя.
- Бухгалтерский учет у лизингополучателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингополучателя.

1. Бухгалтерский учет у лизингодателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингодателя.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Списание лизинговых платежей, поступивших от лизингополучателя, со счета 98 «Доходы будущих периодов» (счета 91 или 90 - согласно учетной политике)	98	90,91
2.Начисление лизинговых платежей, причитающихся по договору лизинга	62	98

2. Бухгалтерский учет у лизингодателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингополучателя.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Передача объекта лизинга получателю	58	03
2.Списание объекта лизинга, бывшего ранее в эксплуатации:		
- по остаточной стоимости	58	03
- на сумму амортизации	02	03
3.Отнесение объекта лизинга на забалансовый счет	011	

Аналитический учет по счетам 03, 58, 011 ведется по каждому объекту основных средств, по каждому лизингополучателю.

3. Бухгалтерский учет у лизингополучателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингодателя.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Объект лизинга как собственность лизингодателя у лизингополучателя зачисляется по дебету забалансового счета	001	
2.Отражаются расходы по доставке, монтажу и установке оборудования, если договор лизинга будет завершен выкупом объекта лизинга	08	10,23, 60,76...
3.Отражаются расходы по доставке, монтажу и установке оборудования, если по условиям договора лизинга возвращает объект лизинга лизингодателю	97	10,23, 60,76...
4.Отражаются фактические расходы после ввода объекта лизинга лизингополучателем в эксплуатацию	01	08

5. Бухгалтерский учет у лизингополучателя, когда объект лизинга находится на балансе лизингополучателя.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Поступление объекта лизинга на баланс лизингополучателя	08	76
2. Оприходование объекта лизинга	01	08
Начисление лизинговых платежей за весь период лизинга	97	76
3. Согласно договору лизинга лизинговые платежи списываются ежемесячно на затраты производства	20,26, 25	97
4. На сумму начисленной амортизации создается амортизационный фонд на забалансовом счете		010
5. После полного расчета по лизингу лизингополучатель зачисляет объект в собственные основные средства (по субсчетам)	01	01
6. Принятие ранее начисленной амортизации при переводе объекта в собственные основные средства	02	02

Тема 3. Учет нематериальных активов

Экономическая сущность нематериальных активов, их классификация и оценка. Документальное оформление и учет движения нематериальных активов. Учет амортизации нематериальных активов.

При переходе к рыночной экономике, с развитием инвестиционной деятельности, обострением конкуренции на внутренних и международных рынках повышается значение и роль нематериальных активов (впервые нематериальные активы объектом бухгалтерского учета стали в 1992 году).

Нематериальные активы представляют совокупность не имеющего материально-вещественной формы оцениваемого имущества, сохраняющего свое содержание и используемого организацией в хозяйственной деятельности в течение (более 12 месяцев) периода.

С 1 января 2013 года в Республике Беларусь вступила в силу новая редакция Постановления Министерства финансов Республики Беларусь «Постановление по бухгалтерскому учету нематериальных активов» от 30.04.2012 № 25.

Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Основные средства и нематериальные активы» утвердил перечень нематериальных активов.

Инструкцией о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов (вступила в силу 24 мая 2004 года по отчислениям, производимым с 1 июля 2004 года) дан перечень нематериальных активов, по которым начисляется амортизация.

К амортизируемым нематериальным активам относятся принадлежащие обладателю имущественные права (рисунок 2).

К нематериальным активам **не относятся** и не являются объектами начисления амортизации:

1. Интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификация и способность к труду, поскольку они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без них.
2. Не законченные и(или) не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы.
3. Финансовые инструменты срочного рынка, предоставляющие право на осуществление конкретной сделки на определенных условиях.
4. Организационные расходы (осуществленные в процессе приватизации и акционирования организации, при государственной регистрации или перерегистрации организации и другие расходы, являющиеся организационными в соответствии с законодательством).

Таким образом, для целей бухгалтерского учета **нематериальными активами** признаются активы:

- идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) и не имеющие материально-вещественной (физической) формы;
- используемые в деятельности организации для производства продукции, при выполнении работ и оказании услуг, для управления организацией;
- способные приносить организации будущие экономические выгоды;
- срок полезного использования которых превышает 12 месяцев;
- по которым имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат по их приобретению (созданию);
- по которым имеются документы, подтверждающие права правообладателя.

При отсутствии любого из указанных критериев произведенные затраты не признаются нематериальными активами и являются расходами организации.

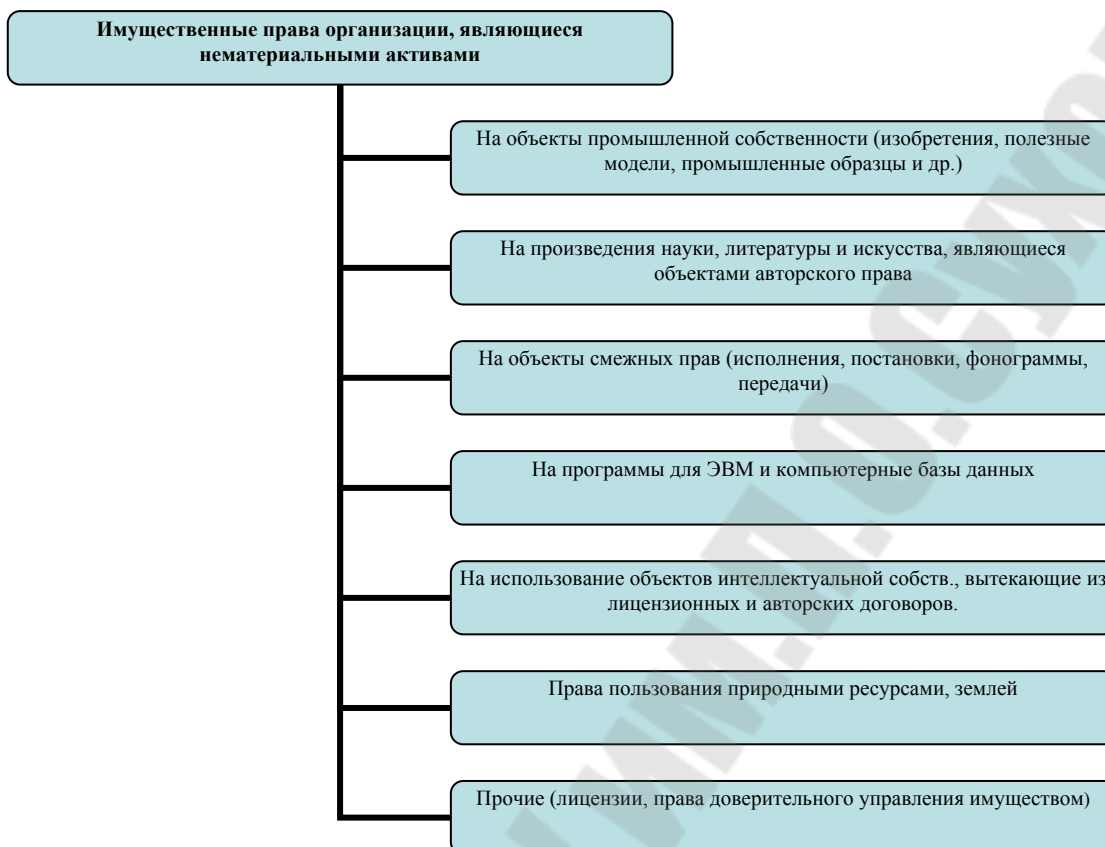


Рисунок 2 – Имущественные права организации

Единицей учета является **инвентарный объект**, т.е. совокупность прав, возникающих из одного патента, договора и других правоустанавливающих документов.

В бухгалтерском учете нематериальные активы оцениваются по **первоначальной стоимости**. Определение первоначальной стоимости зависит от источника приобретения объекта.

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов

Источник поступления актива	Определение первоначальной стоимости
Приобретение за плату у других предприятий	Первоначальная стоимость определяется исходя из фактически произведенных затрат по приобретению этих объектов. Таковыми затратами признаются: - стоимость самого объекта; - услуги сторонних организаций, связанные с приобретением и оценкой объекта немате-

	<p>риальных активов;</p> <ul style="list-style-type: none"> - суммы таможенных платежей, регистрационных сборов, государственных пошлин и других аналогичных платежей, произведенных в связи с приобретением или получением прав на объекты нематериальных активов; - налоги и другие платежи в бюджет в соответствии с законодательством; - иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объектов нематериальных активов.
Приобретение объекта нематериальных активов, стоимость которого выражена в иностранной валюте	Оценка объекта производится в белорусских рублях путем пересчета иностранной валюты по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь, действующему на дату совершения хозяйственной операции.
Внесение объекта нематериальных активов учредителями в счет вклада в уставный капитал	Первоначальная стоимость устанавливается в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) на дату подписания учредительных документов.
Получение нематериальных активов безвозмездно	Первоначальная стоимость оценивается по рыночной стоимости на дату их поступления. Данные о действующей на дату поступления объектов нематериальных активов цене должны быть подтверждены документально.
Создание нематериальных активов	Первоначальная стоимость определяется в сумме фактических расходов на их создание и изготовление, которые включают в себя расходы на материальные ценности, оплату труда, услуги сторонних организаций, патентные пошлины и другие расходы.

Первоначальная стоимость объектов нематериальных активов, в которой они приняты к учету, изменению не подлежит, если иное не установлено законодательством.

Остаточная стоимость нематериальных активов представляет собой разность между первоначальной ценой и суммой начисленной амортизации.

Нематериальные активы в бухгалтерском учете учитываются на активном счете **04 «Нематериальные активы»** по первоначальной стоимости.

В учете нематериальных активов много общего с учетом основных средств. В частности, все расходы по приобретению нематериальных активов, доставке, доведению до состояния, пригодного к использованию, учитываются по дебету активного счета **08 «Вложения в долгосрочные активы»** субсчет **4 «Приобретение и создание нематериальных активов»**. Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов отражается по дебету счета **04 «Нематериальные активы»** и кредиту счета **08 «Вложения в долгосрочные активы»**.

Рассмотрим отражение в учете поступления нематериальных активов по следующим источникам поступления:

1. Приобретение нематериальных активов

При приобретении нематериальных активов за плату записи по счетам будут следующие:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Приобретен объект нематериальных активов	08	60
2. НДС, включенный в счет поставщика	18	60
3. Услуги сторонних организаций (доставка, настройка, чертежи и др.)	08	60,76
4. НДС по услугам сторонних организаций	18	60,76
5. Оприходование объекта на сумму затрат	04	08
6. Оплата объекта поставщику и услуг сторонних организаций	60,76	51
7. Принят НДС к зачету	68	18

Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР), результаты которых используются для производственных или управленческих нужд, учитываются отдельно на счете **08** субсчет **9 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»**, а затем переносятся в дебет счета **04** на сумму фактических затрат.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Стоимость израсходованных материалов	08	10
2.Расходы по заработной плате	08	70
3.Отчисления органам ФСЗН 34%	08	69
4.Отчисления органам Белгосстраха 0,6 %	08	76
5.Амортизация оборудования, используемого при выполнении НИОКР	08	02
6.Сумма процентов за использование банковских кредитов	08	66,67
7.Оприходование созданных нематериальных активов	04	08

2. Создание нематериальных активов

Первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных собственными силами организации (промышленные образцы и др.), учитывается аналогично, но только на субсчете 08-6 «Приобретение и создание нематериальных активов».

3. Внесение учредителями нематериальных активов в счет вклада в уставный капитал

Поступление нематериальных активов, внесенных учредителями в счет вклада в уставный фонд (капитал) своей организации, оформляется актом приема-передачи согласно экспертной оценке и отражается на счетах:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Объявлен уставный капитал	75	80
2.Внесены нематериальные активы учредителями	04	75

Расходы на проведение экспертизы достоверности оценки нематериальных активов (и других неденежных вкладов в уставный фонд), подтвержденные актом проведения экспертизы, относятся к организационным расходам и списываются на себестоимость продукции (работ, услуг).

4. Безвозмездное поступление нематериальных активов

При безвозмездном получении нематериальных активов по договору дарения или акту приема-передачи по рыночной стоимости (или экспертной стоимости) записи по счетам будут следующие.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Безвозмездное поступление нематериальных активов от других организаций и лиц	08	98

2.Оприходование нематериальных активов	04	08
3.Начисление амортизации по нематериальным активам за месяц	20, 23, 26	05
4.Увеличение прочих доходов на сумму начисленной амортизации	98	91

На сумму безвозмездно полученных нематериальных активов увеличивается налогооблагаемая прибыль.

Амортизация нематериальных активов

Амортизация нематериальных активов начисляется по каждому объекту в отдельности.

Амортизация начисляется начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия их к бухгалтерскому учету, и начисляется до полного погашения стоимости этих активов либо до выбытия объекта нематериальных активов.

Начисленная сумма амортизации нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, относится в дебет счетов учета издержек производства (обращения) и в кредит пассивного счета **05 «Амортизация нематериальных активов»**.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Начислена амортизация нематериальных активов	20,23,25, 26...	05

По приказу руководителя организации должен быть установлен конкретный **срок полезного использования** каждого объекта нематериальных активов. Объясняется это тем, что нематериальные активы используются длительное время и весь срок полезного использования они должны приносить экономическую выгоду.

Нормативный срок службы и срок полезного использования объектов нематериальных активов определяется исходя из времени их использования (срока службы), устанавливаемого патентами, свидетельствами, лицензиями, соответствующими договорами и другими документами, подтверждающими права правообладателя.

Срок полезного использования может не совпадать с нормативным сроком службы данного объекта.

Например, патент на изобретение в соответствии с патентным законодательством действует 20 лет, а организация может установить

срок его полезного использования более короткий в сравнении с аналогичными объектами, с учетом технического устаревания объекта, с учетом изменения конкурентоспособности продукции или услуг.

Форма расчета срока полезного использования и амортизации нематериальных активов может быть следующей:

Расчет амортизации нематериальных активов

№	Наименование нематериальных активов	Балансовая стоимость, руб.	Обоснование полезного срока использования	Срок полезного использования	Сумма амортизации за месяц, руб.
1	Лицензия на розничную торговлю	12 000	Лицензия выдана сроком на 5 лет	60 месяцев	200
2	Программное обеспечение для ЭВМ	36 000	Учитывая моральный износ, срок полезного действия 1 год	12 месяцев	3000

Начисление амортизации не прекращается в течение срока полезного использования объекта нематериальных активов, кроме случаев консервации всей организации (предприятия).

Амортизация по нематериальным активам, в отличие от основных средств, начисляется **линейным, равномерным способом**, т.е. в размере 1/12 годовой суммы. Но возможно применение способа уменьшаемого остатка, когда амортизация рассчитывается исходя из остаточной стоимости на начало года и срока полезного использования.

Все эти моменты должны найти отражение в **приказе руководителя об учетной политике**.

Начисление амортизации преследует цель компенсировать затраты на приобретение объектов. Следует добавить, что если организация получает лицензию, разрешение, сертификат сроком действия **до 12 месяцев**, то расходы по их получению не учитываются в составе нематериальных активов, а относятся на

расходы будущих периодов (счет 97) со списанием их на себестоимость ежемесячно или за счет других источников:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Оплата лицензии, сертификата сроком до 12 месяцев	97	51
2. Ежемесячное включение в себестоимость 1/12 части	20,23,25, 26...	97

Учет выбытия нематериальных активов

Выбытие объектов нематериальных активов происходит в следующих случаях:

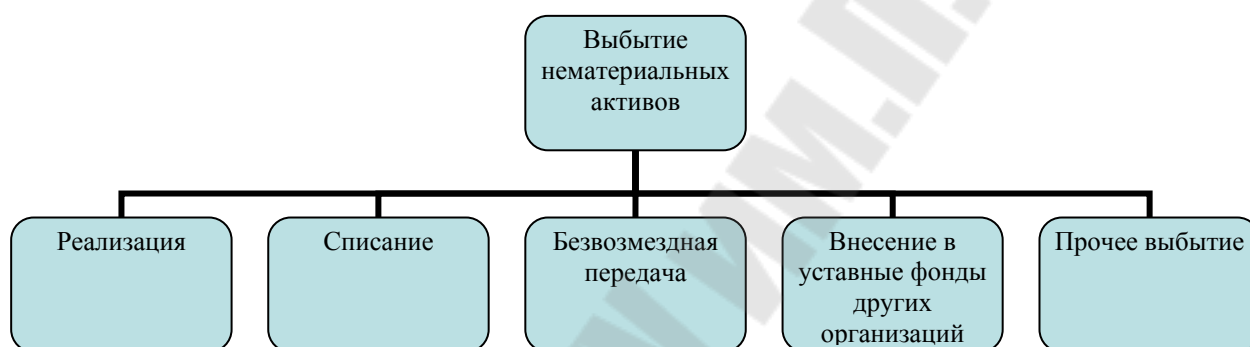


Рисунок 3 – Выбытие нематериальных активов

Рассмотрим отражение в учете выбытия нематериальных активов по указанным направлениям.

1. Реализация нематериальных активов

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Списание накопленной амортизации по объекту нематериальных активов	05	04
2. Списание остаточной стоимости выбывающего объекта нематериальных активов	91	04
3. Начисление НДС от цены реализации	91	68
4. Передача объекта покупателю по цене реализации	62	91
5. Списание финансового результата от выбытия нематериальных активов, полученного путем сравнения дебетового и кредитового оборота по счету 91	99 или 91	91 или 99

2. Списание нематериальных активов

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Списание накопленной амортизации по объекту	05	04

нематериальных активов		
2.Списание остаточной стоимости выбывающего объекта нематериальных активов	91	04
3.Начисление в бюджет НДС от остаточной стоимости нематериальных активов	91	68
4.Списание финансового результата от выбытия нематериальных активов, полученного путем сравнения дебетового и кредитового оборота по счету 91	99	91

3. Безвозмездная передача нематериальных активов

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списание накопленной амортизации по объекту нематериальных активов	05	04
Списание остаточной стоимости объекта нематериальных активов	91	04
Начисление НДС от остаточной стоимости	91	68
Списание финансового результата от выбытия нематериальных активов, полученного путем сравнения дебетового и кредитового оборота по счету 91	99	91

4. Внесение нематериальными активами в качестве, вклада в уставный капитал других организаций

Содержание операции	Дебет	Кредит
Списание накопленной амортизации по объекту нематериальных активов	05	04
Списание остаточной стоимости объекта нематериальных активов	91	04
Списание рыночной (экспертной) стоимости нематериальных активов	58	91
Списание финансового результата, полученного путем сравнения дебетового и кредитового оборота по счету 91	91 или 99	99 или 91

При внесении нематериальных активов в уставный капитал другой организации НДС не начисляется.

Тема 4. Учет производственных запасов
Классификация и оценка материалов. Учет материалов на складах. Синтетический учет движения материалов.

1. Материалы – это ценности, которые как правило, потребляются полностью в одном производственном цикле и их стоимость целиком переносится на изготовленную продукцию (работы, услуги).

Учет материалов осуществляется на основании Инструкции по бухгалтерскому учету запасов, утвержденную Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133 вступило в силу 27.01.2011г.

Все мат. ресурсы на предприятии подвергаются двойной **классификации**:

1) **техническая** – является общей для всех отраслей, ведомств. В ее основе лежит общая номенклатура всех существующих мат. ресурсов и спец. кодификаторы. Эта классификация содержит: группы (32), виды и подвиды.

2) **экономическая** – построена по принципу назначения мат. ресурсов. По этой системе строится планирование мат. запасов и их учет:

- **сырье и основные материалы**;
- **вспомогательные материалы** (смазочные матер, фурнитура, красители и др.);
- **покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали**- предметы труда, обработка которых закончена в пределах определенного цеха или передела.
- **топливо** - используется: на выработку энергии для технологических целей, для эксплуатации транспортных средств, на хозяйды.
- **тара и тарные материалы**- предметы, которые используются для упаковки, транспортировки и хранения различных мат-лов и готовой продукции.
- **запасные части** – готовые детали, узлы, используемые для замены изношенных.
- **материалы, переданные в переработку на сторону** – материалы, переданные сторонним организациям для переработки.
- **строительные материалы**- материалы, используемые в процессе строительных и монтажных работ.

- **инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальная оснастка и специальная одежда (предметы в обороте)** - являются оборотными средствами, предназначенными для многократного участия в ПП. При этом они постепенно изнашиваются, сохраняя свою натуральную форму.

- **прочие материалы** - отходы производства, неисправимый брак, металлолом, утильсырье.

На предприятиях применяются различные методы оценки ПЗ при их учете:

- по средневзвешенным ценам,

- по ценам первого по времени приобретения вида ПЗ (способ ФИФО);

- по ценам последнего по времени приобретения вида ПЗ (способ ЛИФО);

- по себестоимости каждой единицы приобретения;

- по учетным ценам с учетом отклонения от их фактической себестоимости.

Методика оценки материальных ценностей оговаривается в учетной политике предприятия и оформляется приказом по предприятию.

1. Расчет средневзвешенной цены определяется по каждому виду запасов как частное от общей стоимости запасов определенного вида на их количество (берется стоимость ценностей и их количество по остатку на начало текущего месяца и поступления в отчетном месяце).

Средневзвешенная цена i -го вида ТМЦ определяется по формуле:

$$Ц = \frac{\sum Ц * X}{\sum X}, \quad (1)$$

где: $Ц$ – цена i -го вида ТМЦ;

X – количество ТМЦ;

$\sum Ц * X$ – суммарная стоимость ТМЦ i -го вида;

$\sum X$ – суммарное количество ТМЦ i -го вида.

2. Оценка производственных запасов (ПО) способом ФИФО («*first in first out*» -дословный перевод: «первый пришел - первый ушел») т.е. материальные ресурсы используются на предприятии в последовательности их приобретения (поступления). Ресурсы,

первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения и числящихся на начало месяца.

Согласно этому способу на складе на конец отчетного месяца остаются материальные ресурсы по цене последних по приобретению, а в себестоимости изготавливаемой в отчетном месяце продукции (работ, услуг) учитывается цена ранних по времени приобретения материальных ресурсов.

3. Оценка запасов способом ЛИФО («*last in first out*» - дословный перевод: «последний пришел - первый ушел») т.е. ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены (отпускаться со склада) по себестоимости последних по времени приобретений.

4. Если номенклатура используемых материалов невелика, а также предприятие имеет возможность их хранения по отдельным партиям поступления от поставщиков, то оно может использовать цены **фактической себестоимости каждой единицы их приобретения** (изготовления). В этом случае цена единицы материала определяется путем деления общей себестоимости заготовления материальных ценностей на их количество.

5. На предприятии с широкой номенклатурой используемых материалов **фактическую себестоимость использованных материаль-ных ценностей с учетом отклонений** можно рассчитать только по окончании месяца, когда достоверно известны все понесенные предприятием на эти цели затраты, т.е. имеются расчетные документы поставщиков, автотранспортных и других организаций на их перевозку, погрузочно-разгрузочные работы и прочие расходы.

Если изначально трудно установить фактическую себестоимости производственных запасов, то в учете применяют учетные цены.

Учетной ценой является стоимость, по которой материалы приобретаются у поставщиков и которая обозначена в их счетах-фактурах, с учетом наценки, уплачиваемой снабженческо-сбытовым организациям.

При приобретении ПЗ предприятия оплачивают НДС, который в бухгалтерском учете отражается обособленно от стоимости материалов.

ПОСТАВЩИКИ И ПОДРЯДЧИКИ
МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ, РАБОТЫ, УСЛУГИ

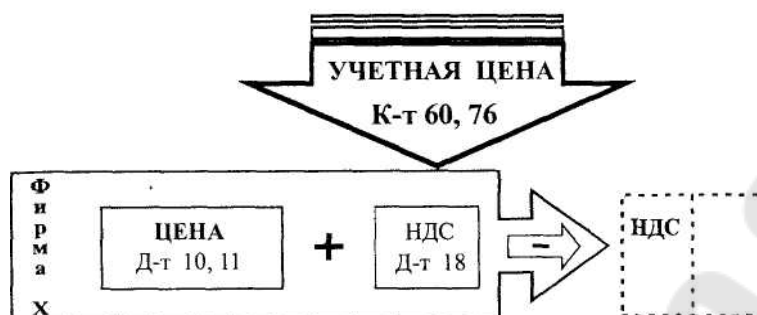


Рисунок 4 - Формирование учетной цены

Фактическая себестоимость материальных ценностей определяется исходя из затрат на их приобретение или производство, включая следующие расходы (ТЗР):

- акцизы;
- оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов;
- наценки (надбавки);
- комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим организациям;
- стоимость услуг товарных бирж;
- таможенные пошлины;
- расходы на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.

Фактическая себестоимость приобретаемых материалов складывается из следующих основных величин: *покупной стоимости* и *транспортно-заготовительных расходов (отклонения в стоимости)*.

$$\Phi C = УЦ + ТЗР, \quad (2)$$

где: *УЦ* – учетная цена;

ТЗР – транспортно-заготовительные расходы;

ΦС – фактическая стоимость материалов.

2. В настоящее время наиболее широко применяется **оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод учета материалов**.

При этом методе учета бухгалтерия предприятия открывает и выдает под расписку в журнале регистрации заведующему складом

(кладовщику) карточки складского учета типовой формы **М-12** на каждый номенклатурный номер материала.

Записи в карточки производятся на основании оформленных в установленном порядке первичных документов по приходу и расходу материальных ценностей в день совершения операций. После каждой записи выводится новый остаток.

Карточки хранятся на складе в специальных ящиках, они располагаются по группам и подгруппам материальных ценностей, а внутри них – по номенклатурным номерам.

Если номенклатура материалов небольшая, то вместо карточек можно вести книгу количественно-сортового учета, в которой содержатся те же реквизиты, что и в карточке, или ведомость учета производственных запасов и готовой продукции.

В конце каждого квартала (месяца) кладовщик заполняет Ведомость учета остатков материалов (сальдовая ведомость), в которую из карточек записывает необходимую информацию.

В условиях компьютеризации вместо карточек учета материалов применяют ежедневно составляемые машинограммы – ведомости движения и остатков материалов по каждому первичному документу.

Первичные документы со складов передают в бухгалтерию вместе с реестром, где указывается наименование и номер сдаваемых документов.

При использовании Ж-О формы учета движение материалов в суммовом выражении отражается в Ведомости 10 «Движение материальных ценностей», в которой также определяются отклонения фактической себестоимости прихода и остатка материалов от их стоимости по учетным ценам.

3. Производственные запасы поступают:

- от поставщиков,
- от подотчетных лиц,
- в порядке централизованных закупок,
- от собственного производства,
- от ликвидации основных средств,
- безвозмездно,
- в счет вклада в уставный фонд.

от поставщиков Предприятия-покупатели заключают договора поставок с поставщиками. Отгружая материалы, поставщик высылает

покупателю расчетные и другие документы – ПТ, ПП, ТТН, ТН, сертификаты, счета-фактуры, сертификат качества и др.

Поступившие документы передаются в отдел МТС (маркетинговая служба), где они проверяются и сортируются. Делается отметка на документах поставщика о полном или частичном акцепте (согласии на оплату)

Затем заполняется:

1) ведомость (машинограмма) оперативного учета выполнения договоров поставок;

2) журнал учета поступающих грузов.

В случае хищения, порчи и недостачи груза составляется коммерческий акт, который служит основанием для предъявления претензий.

При участии в перевозке какой-либо транспортной организации основным первичным документом является товарно-транспортная накладная ТТН-1, которую поставщик выписывает в 4-х экземплярах:

1 экз.– поставщику,

2 экз.– покупателю,

3,4 экз.– перевозчику (для расчета за перевозку и начисление заработной платы водителю).

В случае расхождений количества поступающих производственных запасов с данными сопроводительных документов составляется Акт приемки (ф. № М-7) и приходный ордер (ф.№ М-4).

Если перемещение груза осуществляется без участия транспортной организации, то составляется товарная накладная ТН-2 в 2-х экз.

1 экз. – поставщику,

2 экз. – покупателю.

ТТН-1 и ТН-2 – это бланки строгой отчетности, имеющие типографический номер и серию.

При получении материалов у поставщика экспедитор должен иметь доверенность (ф. № М-2), которая выписывается на 15 дней, месяц (при плановых платежах), или постоянная до 3 лет.

Учет выданных доверенностей ведется в специальном журнале (ф. № М-3).

от собственного пр-ва Поступление материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов от списания

основных средств оформляется накладной на внутренне перемещение в 2-х экз.

1 – экз. цеху-сдатчику,

2 – экз. получателю.

от подотчетного лица При поступлении ПЗ от подотчетного лица к авансовому отчету прилагаются: товарный чек, кассовый чек, акт (справка). Составляется приходный ордер.

На активном. синтетическом счете 10 «материалы» учитывается движение материалов.

Для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих предприятию сырья, материалов, топлива, запасных частей и других ценностей предназначен активный синтетический счет 10 "Материалы".

Указанные ценности на этом счете могут учитываться:

- по **фактической себестоимости** их приобретения (заготовления), которая складывается из стоимости по покупным ценам и расходов по их заготовке и доставке на предприятие,

- по **учетным ценам**. Кроме того, предприятия, которые учитывают ценности по учетным ценам могут использовать активный синтетический счет 16 "Отклонение в стоимости материалов" совместно с активным синтетическим счетом 15 "Заготовление и приобретение материалов".

- Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на А-П счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Учет расчетов в транспортными организациями по перевозке ПЗ ведется на А-П счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами.

- При ведении учета по полной Ж-О форме расчеты с поставщиками и подрядчиками отражаются в журнале-ордере 6, который ведется по кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". В журнале-ордере № 6 одновременно ведется синтетический и аналитический учет.

Корреспонденция счетов по Дебету счета 10

Содержание операции	Дебет	Кредит
<u>Поступление материалов на склад предприятия в учете без использования счетов 15 и 16 отражается по фактической стоимости</u>		
1. На покупную стоимость без учета НДС	10	60
2. На сумму НДС, указанную в расчетно-платежных	18	60

документах поставщика		
3. На стоимость ТЗР без учета НДС	10	76
4. На сумму НДС, указанную в расчетно-платежных документах транспортной организации	10	76
5. На сумму оплаты с учетом НДС	60, 76	51
6. На сумму оплаченного НДС (зачет НДС)	68	18
<u>Поступление материалов от поставщиков при использовании счетов 15 и 16</u>		
7. На покупную стоимость без учета НДС	15	60
8. На сумму НДС, указанную в расчетно-платежных документах поставщика	18	60
9. На стоимость ТЗР без учета НДС	15	76
10. На сумму НДС, указанную в расчетно-платежных документах транспортной организации	18	76
11. Оприходование материалов, фактически поступивших на предприятие по учетным ценам	10	15
12. Списание разницы между фактической себестоимостью приобретения материалов и их стоимостью по учетным ценам (ТЗР)	16	15
13. На сумму оплаты с учетом НДС	60,76	51
14. На сумму оплаченного НДС (зачет НДС)	68	18

В бухгалтерии предприятия осуществляется учет движения товарно-материальных ценностей в суммовом выражении при использовании полной журнально-ордерной формы в **ведомости № 10 "Движение материальных ценностей (в денежном выражении)"**.

Отклонение фактической себестоимости от учетной определяется во втором разделе ведомости № 10 путем сопоставления фактической себестоимости поступивших и оставшихся на начало месяца материалов с их стоимостью по учетным ценам.

Например: Расчет распределения ТЗР

Показатели	УЦ	ТЗР	ФС
1. Остаток на начало месяца	120000	30000	<i>150000</i>
2. Поступило за месяц	30000	10000	<i>40000</i>
3. ИТОГО	<i>150000</i>	<i>40000</i>	<i>190000</i>
4. % ТЗР в УЦ		27	
5. Израсходовано за месяц	100000	<i>27000</i>	<i>127000</i>
6. Остаток на конец месяца	<i>50000</i>	<i>13000</i>	<i>63000</i>

Дополнением к ведомости № 10 является ведомость № 11 "Движение материальных ценностей (по учетным ценам)". Она ведется по цеховым самостоятельным складам или по цехам на производстве, не имеющем складов.

Корреспонденция счетов по Кредиту счета 10

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Отпуск материалов на производство продукции (работ, услуг)	20	10
2.Отпуск материалов вспомогательным цехам	23	10
3.Отпуск материалов на содержание и эксплуатацию оборудования цехов	25	10
4.Отпуск материалов на общехозяйственные нужды	26	10
5.Отпуск материалов на исправление брака	28	10
6.Отпуск материалов на нужды ДДУ, ЖКХ и др.	29	10
7.Отпуск материалов для освоения новых производств	97	10
8.Отпуск материалов на упаковку продукции, рекламу и др.	44	10
9.Отпуск материалов на строительство хозяйственным способом	08	10
10.Безвозмездная передача, списание материалов при ликвидации ОС	91	10
11.Отпуск материалов структурным подразделениям	79	10
12.Списание материалов на мероприятия целевого назначения	86	10

Тема 5. Учет труда и заработной платы

Формы и системы оплаты труда. Учет численности, отработанного времени и выработки. Порядок расчета заработной платы и документальное оформление расчетов по оплате труда. Учет расчетов по оплате труда. Учет и документальное оформление удержаний и вычетов из заработной платы.

Оплата труда работников производится на основе:

- тарифных ставок;

- должностных окладов, определяемых в коллективном договоре или нанимателем, в зависимости от выполняемых работ (занимаемых должностей).

Отнесение выполняемых работ к определенным тарифным разрядам (должностям) осуществляется с помощью ЕТКС.

Для различия уровня квалификации, повышения заинтересованности в росте профессионального мастерства и качества труда применяется категорирование специалистов.

Различают списочный и несписочный состав работников.

В списочный состав работников предприятия включаются все работники, принятые на постоянную, сезонную, а также временную работу на срок 1 день и более со дня зачисления их на работу.

К несписочному составу относятся:

- выполняющие работы по договору подряда;
- привлеченные для выполнения разовых работ;
- принятые по совместительству с других предприятий

В отчетности по труду весь персонал делится на две группы:

1) занятый в основной деятельности (промышленно – производственный):

- работники основных и вспомогательных цехов;
- работники подсобных хозяйств;
- работники транспортных узлов;
- работники заводоуправления, НИИ и пр.

2) занятый в неосновной деятельности:

- работники ЖКХ;
- работники редакций газет, радиовещания;
- работники здравоохранения, культуры, туризма, ДДУ и пр.

В зависимости от выполняемых функций персонал предприятия подразделяется на:

- 1) рабочих
- 2) служащих:

2.1. руководители (руководители, главный инженер, главный технолог и др.

2.2. специалисты (бухгалтера, экономисты, юрисконсульты и др.)

Оперативный учёт личного состава предприятия ведёт отдел кадров.

Движение личного состава работников предприятия оформляется типовыми формами:

- приказом (распоряжением) о приеме на работу по форме № Т-1;
- приказом (распоряжением) о переводе на другую работу по форме № Т-5;
- приказом (распоряжением) о предоставлении отпуска по форме № Т-6;
- списком на предоставление отпуска по форме Т-7;
- приказом (распоряжением) о прекращении трудового договора по форме Т- 8

На каждого принятого работника заводят Личную карточку по форме Т-2.

Для руководящих работников и специалистов составляют дополнительно Личный листок учета кадров.

Впервые принятому работнику оформляют трудовую книжку.

Каждому работнику присваивается табельный номер, который указывается в Табеле учета рабочего времени и во всех документах по зарплате.

По данным табеля работникам начисляют заработную плату.

Учёт рабочего времени ведётся в **табеле учёта использования рабочего времени**. Табель открывают:

- по предприятию в целом,
- или по цехам,
- отделам в разрезе категорий рабочих.

Для определения объема выполненных работ бригадой или отдельным рабочим при сдельной форме оплаты труда ведётся учёт выработки.

В промышленности применяют **формы первичной учётной документации** по учёту выработки:

1. Наряд на сдельную работу (Т-40, Т-41, Т-41а)
2. Маршрутный лист, карта (Т-23)
3. Рапорт о выработке бригады (Т-17, Т-18)
4. Рапорт о выработке (накопительный) (Т-28)
5. Ведомость учета выработки
6. Акт о приёме выполненных работ
7. Листок на доплату (Т-48)
8. Листок учета простоев (Т-16)
9. Список лиц, работавших сверхурочно (Т-15)

Заполняются эти документы на основе:

- технологических карт
- действующих норм и расценок
- в соответствии с производственной программой и выдаются рабочему до начала работы.

По окончании работы отделом технического контроля проставляется фактическое количество принятой продукции и брака.

Наряд оформляют в зависимости от характера работы на одного рабочего или бригаду, на одну смену или на срок до 1 месяца. Его обычно используют в индивидуальных и мелкосерийных производствах при выполнении различных неповторяющихся работ (операций).

Маршрутный лист применяют в серийных производствах при обработке деталей отдельными партиями. На каждую партию оформляют маршрутный лист.

Рапорт о выработке применяют для обобщения выработки и начисления заработной платы рабочему или бригаде в массовых и крупносерийных производствах при выполнении различных периодически повторяющихся операций.

Основная зарплата работника начисляется на основании данных первичных документов по учету выработки и выполненных работ или по учету фактического отработанного времени, а так же доплатных листков, приказа на премию и т. д.

Повременная форма.

Труд руководителей, специалистов и некоторых других работников оплачивается в соответствии с месячным **должностным окладом** и **отработанным временем**. При этом общее количество рабочих дней исчисляют за минусом праздничных и выходных для каждого месяца отдельно.

$$\text{Зарплата} = \frac{\text{Оклад} * Q_{\text{дн.факт.отработанный}}}{Q_{\text{дней(рабочих)}}} \quad (3)$$

При почасовой системе зарплата определяется путем умножения часовой тарифной ставки на число отработанных часов.

$$\text{Зарплата} = \text{Тар.ставка} * Q_{\text{часов}} \quad (4)$$

Сдельная форма.

- **Прямая сдельная оплата труда** определяется на основе первичных документов по учету выработки и выполненных работ. По

каждому документу в отдельности умножают сдельную расценку на Q изготовленной продукции или выполненных операций.

- Бригадная организация труда.

Сначала определяется сумма заработка бригады, а затем общая сумма распределяется между членами бригады, пропорционально их часовым тарифным ставкам и отработанному времени.

Надбавки и доплаты к основной зарплате

Надбавки носят стимулирующий характер и устанавливаются к **ставкам рабочих** или **должностным окладам** :

- за профессиональное мастерство
- за классность
- звание по профессии и т.д.

К доплатам относят выплаты компенсирующего характера:

- за работу в ночное и неурочное время (оплата в 2-м размере)
- праздничные дни (в 2-м размере)
- оплата простоев не по вине работника и т.д.(2/3 оклада или тарифной ставки)

Дополнительная зарплата

1. Оплата времени выполнения государственных обязанностей
2. Оплата свободного дня матерям
3. Оплата льготных часов подросткам
4. Оплата отпусков
5. Выходное пособие
6. Расчет пособия по временной нетрудоспособности
7. Пособие семьям, воспитывающим детей

4. Оплата отпусков

Оплата дней отпуска производится по среднему дневному заработку, который рассчитывается по данным 12-ти последних календарных месяцев, предшествующих месяцу отпуска.

В состав зарплаты для начисления среднего заработка входят все виды начислений согласно **«Правилам начисления среднего заработка, сохраняемого за время ежегодного отпуска»**.

Продолжительность отпуска может быть установлена **в рабочих** или **календарных днях**.

Если в **рабочих** – то весь годовой заработок делится на 12, а затем на среднемесячное количество рабочих дней (25,1)

$$\text{Ср./дн.з/пл} = \frac{\text{З/пл.за12месяцев}}{12 * 25,1} \quad (5)$$

Полученную величину среднедневной зарплаты умножают на продолжительность отпуска в рабочих днях.

Исчисление всех выплат на основе среднего заработка производится с учетом поправочных коэффициентов, если за этот период произошло увеличение тарифных ставок и окладов.

Поправочные коэффициенты определяются путем деления тарифной ставки (оклада), установленной работнику в текущем месяце, на тарифные ставки, которые были установлены ему в месяцах, принятых для исчисления средней зарплаты. При этом тарифные ставки учитываются без доплат и надбавок.

5. Пособие по временной нетрудоспособности – особый вид оплаты непроработанного времени. Его особенностью является то, что выплаты производят за счет средств фонда социальной защиты населения.

Назначение пособий производится согласно «**Положения о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам**» от 28.06.2013 № 569.

Пособие выплачивается:

- 1) при утрате трудоспособности, вследствие заболевания или травмы
- 2) по беременности и родам
- 3) при уходе за больным членом семьи
- 4) при уходе за ребенком до 3-х лет в случае болезни матери и в др. случаях.

Основанием для назначения пособия является **листок нетрудоспособности (больничный лист)**.

Пособия выплачиваются за весь период нетрудоспособности с 1-го дня и до выздоровления, но не более 120 календарных дней подряд.

Пособие выплачивается за 1-е 10 календарных дней в размере 80 % среднего заработка и за последующие дни нетрудоспособности – 100 %.

С первого дня пособия выдается в размере 100 % среднего заработка следующим лицам:

- инвалидам войны и приравненным к ним
- ликвидаторам последствий аварии на ЧАЭС и лицам, отселенным из зоны
- воинам-интернационалистам
- лицам, имеющим на иждивении 3-х и более детей до 16 лет
- женам военнослужащих
- донорам
- при уходе за больным ребенком в возрасте до 14 лет, ребенком-инвалидом до 16 лет, ребенком до 3 лет.
- по беременности и родам

Средний заработок для расчета пособия берется за 2 календарных месяца, предшествующих месяцу, в котором наступила нетрудоспособность.

Удержания из зарплаты производятся в соответствии с законодательством РБ, вычеты – по письменной просьбе работника (рисунок 5).



Рисунок 5- Удержания и, платежи и вычеты из зарплаты.

Удержания из зарплаты производятся в соответствии с законодательством РБ, вычеты – по письменной просьбе работника.

Общая сумма удержаний из зарплаты не должна превышать 50% всех видов начислений за вычетом обязательного подоходного налога и отчислений в пенсионный фонд. В исключительных случаях – 70%.

- Подоходный налог. Его размер устанавливается Законом «О подоходном налоге с граждан». Счет 68.

С 1 января 2009 РБ перешла с «прогрессивной шкалы», предусматривающей ставки подоходного налога в размере от 9% до 30 %, на применение так называемой плоской шкалы налогообложения когда для большинства видов доходов установлена фиксированная налоговая ставка в размере 12 %.

В размере 15 % налоговая ставка устанавливается в отношении доходов, полученных:

- в виде дивидендов,
- от нерезидентов РБ

Объектом налогообложения является совокупный доход физических лиц в денежной и натуральной форме, полученной в течение года.

Закон предусматривает ряд **льгот по подоходному налогу**. В частности, подоходным налогом не облагаются:

- суммы представительских расходов, расходы на презентации;
- суммы страховых взносов по обязательному страхованию жизни;
- материальная помощь;
- доходы в размере 1 базовой величины за каждый месяц года, в течение которого либо за который получен доход. (по месту основной работы);
- доходы на содержание детей и иждивенцев в размере 2-ой минимальной базовой величины на каждого ребенка до 18 лет и каждого иждивенца; и другие.

К числу иждивенцев, в частности, относятся студенты и учащиеся дневной формы обучения до 23 лет, не имеющие других доходов, кроме стипендии.

Их доходов для расчета подоходного налога вычитаются:

1) 630 000 руб. в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 3 830 000 руб.;

2) 180 000 руб. в месяц на каждого ребенка до 18 лет и на каждого иждивенца (учащиеся и студенты дневной формы обучения);

В бюджет подоходный налог перечисляется в день выдачи денег банком на оплату труда и прочих доходов.

- Отчисления в пенсионный фонд. Ставка 1 %. **Счет 69.**

Удержания производят из зарплаты работников списочного и несписочного состава. При исчислении взносов берут все виды выплат в денежном и натуральном выражении, начисленных работнику, которые в соответствии с законом РБ «**О пенсионном обеспечении**» принимаются в расчет пенсии.

- Удержания по исполнительным листам: штрафы, алименты, возмещение ущерба через суд, задолженность по кредитам Алименты – 25 %, 33 % и 50 %.Счет 76/1

Требования по взысканию алиментов являются первоочередными.

Алименты удерживаются с сумм основной и дополнительной зарплаты, пособий по временной нетрудоспособности и др. начислений за отчетный месяц.

Удержание подотчетных сумм. Счет 71

- Возмещение материального ущерба. Счет 73/2

- Удержания за товары, купленные в кредит. Счет 76/6

- Удержания по предоставленным ссудам и займам. Счет 73/1

- Удержания профвзносов. Счет 76/9. Осуществляется по согласованию с работником в размере 1 %.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Удержан подоходный налог	70	68
2. Удержан перерасход по подотчетной сумме	70	71
3. Удержано за товары, проданные в кредит	70	76/6
4. Удержано в погашение займа	70	73/1
5. Удержано в возмещение матер. ущерба	70	73/2
6. Удержано по исполнительным документам	70	76/1
7. Удержано в фонд социальной защиты населения 1 %	70	69
8. Удержано в возмещение брака	70	28
9. Удержаны проф. взносы	70	76/7

Все оформленные табеля и первичные документы по начислению заработной платы, пособий, премий и других доходов к установленному сроку предоставляются в бухгалтерию. →

Информация табелей и других первичных документов переносится в лицевой счет работника. → На основании лицевых счетов составляются расчетные листки в 2-х экз. 1-экз остается в бухгалтерии, 2 – экз выдается на руки.

Есть несколько вариантов оформления расчетов предприятий с работниками:

1) через кассу с составлением **расчетно-платежных ведомостей**. Это основной сводный документ, в котором отражаются: начисл. з/пл, удержания из зарплаты и сумма к выдаче.

Они составляются на основании табеля расчета рабочего времени, накопительных карточек выработки и зарплаты, ведомостей по начислению премий, листков временной нетрудоспособности, приказов на удержание за брак, платежных ведомостей на выдачу аванса и т.д.

Ведомость подписывается начальником цеха и бухгалтером, производящим расчеты.

2) через кассу по **платежным ведомостям**. В ПВ указывается лишь таб. номер и ФИО получателей и сумма к выдаче, расписка о получении.

3) **через отделение банка** – каждому работнику открывается лицевой или карт-счет. По ПП предприятие перечисляет ДС на карт-счет работника.

Если зарплата выдается из кассы то, в 3-х дневный срок на неполученные суммы составляется Реестр невыданной заработной платы. Депонированная заработная плата сдается в банк.

Для обобщения информации по начислению заработной платы, премий, пособий и др.выплат, а также удержаниям из нее предназначен синтетический П счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

По Дебету – удержанные и выплаченные суммы

По Кредиту – начисленные суммы

Корреспонденция счетов

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Начислена заработная плата	20,23, 25, 26, 29	70
2.Начислено пособие по временной нетрудоспособности, рождении ребенка	69	70
3.Начислена зарплата по кап.вложениям	08	70
4.Начислена заработная:		
- по доставке оборудования, требующего монтажа	07	70
- по перевозке приобретенных материалов	10	70
5.Начислена заработная плата за ликвидацию ОС и прочих ТМЦ	91	70

6.Начислена зарплата за исправление брака	28	70
7.Начислено вознаграждение по итогам работы за год (13-я зарплата)	84	70
8.Начислена зарплата за счет средств целевого финансирования	86	70
9.Начислены работнику отпускные	96	70
Начислена зарплата рабочим за упаковку, загрузку ГП на складе	44	70
10.Начислена зарплата работникам за освоение новых видов продукции	97	70
11.Выдача зарплаты из кассы	70	50
12.Выдана зарплата через отделение банка	70	51
13.Выдана зарплата готовой продукцией	70	43

В состав фонда зарплаты включаются выплаты в денежной и натуральной формах:

- 1) зарплата за выполненную работу,
- 2) выплаты стимулирующего характера
- 3) выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда
- 4) оплата за неотработанное время и денежные компенсации

Не учитываются в фонде зарплаты:

- 1) выходные пособия при увольнении,
- 2) надбавки к пенсиям,
- 3) единовременное пособие работникам, уходящим на пенсию,
- 4) пособия женщинам, находящимся в отпуске по уходу за ребенком
- 5) командировочные расходы,
- 6) авторский гонорар, вознаграждения за открытия, изобретения, рациональные предложения,
- 7) расходы, связанные с подготовкой и переподготовкой кадров,
- 8) материальная помощь лицам, и др.

**Тема 6. Учет затрат на производство (издержек обращения)
Структура себестоимости и группировка затрат. Учет и
распределение общепроизводственных и общехозяйственных
затрат. Учет потерь от брака. Синтетический и аналитический
учет затрат на производство продукции.**

1. Себестоимость продукции – это затраты предприятия в денежной форме на ее производство и реализацию.

Основные классификации затрат:

По элементам затрат:

1. Материальные затраты (за вычетом возвратных отходов);
2. Расходы на оплату труда;
3. Отчисления на социальные нужды (социальное страхование и др.);
4. Амортизация основных средств и нематериальных активов;
5. Прочие затраты (налоги, сборы, расходы на рекламу, на подготовку кадров, арендные платежи и др.).

По калькуляционным статьям:

1. Сырье и материалы.
2. Возвратные отходы (вычитаются).
3. Амортизация основных средств
4. Покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты.
5. Услуги производственного характера сторонних организаций.
6. Топливо и энергия на технологические цели.
7. Заработная плата производственных рабочих.
8. Отчисления на социальные нужды.
9. Отчисления и налоги в бюджет.
10. Расходы на подготовку и освоение производства.
11. Расходы на содержание и эксплуатацию оборудования.
12. ОПЗ (цеховые затраты).
13. Потери от брака.
14. Прочие производственные расходы.
15. Расходы на реализацию (коммерческие расходы).

Из первых 14 статей составляется **производственная себестоимость**, а с включением в нее расходов на реализацию образуется **полная себестоимость продукции**.

2. **Счет 25 "Общепроизводственные затраты"**- предназначен для учета общецеховых расходов, которые учитываются по структурным подразделениям (цехов, производств, мастерских и т.д.).

Это:

1. Содержание аппарата управления цеха;
2. Содержание прочего цехового персонала;
3. Амортизация зданий, сооружений, инвентаря;
4. Содержание зданий, сооружений, инвентаря;
5. Испытания, опыты, исследования;
6. Охрана труда;
7. Прочие расходы;
8. Потери от простоев;
9. Потери от порчи материальных ценностей
10. Недостача материальных ценностей
11. Прочие непроизводительные расходы.

Счет 25 "Общепроизводственные затраты"

Дт	Кт
Сальдо - нет	
- отражение затрат	- списание затрат на продукцию основного производства

Счет 26 "Общехозяйственные затраты"- предназначен для учета расходов, связанных с обслуживанием и управлением предприятием в целом. Это:

1. Административно-управленческие расходы;
2. Командировочные расходы;
3. Содержание пожарной и сторожевой охраны;
4. Расходы по подготовке кадров;
5. Заработная плата руководителей и специалистов;
6. Оплата услуг банков, ВЦ;
7. Налоги, сборы, и др.

Счет 26 "Общехозяйственные затраты"

Дт	Кт
Сальдо - нет	
- отражение затрат	- списание затрат на продукцию основного производства

Расходы, учтенные на счете 25 «ОПЗ», 26 «ОХЗ» ежемесячно списываются в дебет счета 20 «Основное производство» и распределяются между различными видами продукции (работ, услуг) согласно отраслевым инструкциям по учету затрат и калькулированию с/с продукции:

- пропорционально основной заработной плате производственных рабочих;
- пропорционально прямым материальным затратам;
- пропорционально объемам выпущенной продукции.

Корреспонденция счетов по счету 25:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислена амортизация основных средств	25	02
2. Начислена амортизация нематериальных активов	25	05
3. Израсходованы материалы	25	10
4. Начислено сторонней организации за оказанные услуги (отопление, водоснабжение и др)	25	76
5. Начислена з/пл. цеховым работникам	25	70
6. Начислены налоги и сборы	25	68
7. Начислено ФСЗН, Белгосстраху	25	69, 76/2
8. Списываются подотчетные суммы	25	71
9. Списывается сумма недостачи в пределах норм	25	94
10. Списываются ОПЗ на основное производство	20	25

Корреспонденция счетов по счету 26

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислена амортизация основных средств	26	02
2. Начислена амортизация нематериальных активов	26	05
3. Израсходованы материалы	26	10
4. Начислено сторонней организации за оказанные услуги	26	76

5.Начислена з/пл. управленческим работникам	26	70
6.Начислены налоги и сборы (налог на недвижимость)	26	68
7.Начислено ФСЗН, Белгосстраху	26	69, 76/2
8.Списываются подотчетные суммы	26	71
9.Списывается сумма недостачи	26	94
10.Списываются ОХЗ	90	26

3. Брак в производстве относится к числу непроизводительных расходов и потерь, поэтому он не планируется.

Брак в производстве - это изделия, полуфабрикаты, которые не соответствуют по своему качеству установленным стандартам и техническим условиям.

В зависимости от характера дефектов брак делится на:

- **исправимый**
- **неисправимый** (окончательный).

По месту обнаружения – на:

- **внутренний**, выявленный на предприятии,
- **внешний**, выявленный у потребителя.

Оперативный учет брака ведется отделом технического контроля (ОТК) предприятия.

Выявленный брак оформляется **актом о браке (ф. №Т-46), ведомостью (ф. №Т-47), извещением о браке**, а также фиксируется в первичных документах по учету выработки (

Документы о браке передаются в бухгалтерию. Для учета используют активный калькуляционный счет 28 "Брак в производстве".

Счет 28 с-до не имеет.

По Д-т - отражаются с/с окончательно забракованной продукции и расходы по исправлению исправимого брака;

По К-т - учитывают суммы возмещения потерь от брака (удержания с виновников, стоимость оприходованного лома и отходов от списания окончательного брака).

Разность между Д-т и К-т представляет собой потери от брака, которые списываются в конце месяца на с/с продукции.

Корреспонденция счетов по счету 28

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Поступила из производства забракованная	28	20

продукция		
2.Отпущены материалы на исправление брака	28	10
3.Начислена зар.плата за исправление брака	28	70
4.Начислены отчисления ФСЗН, Белгосстраху	28	69, 76/2
5.Списываются ОПЗ	28	25
6.Списывается стоимость брака на виновное лицо	73/2	28
7.Списывается стоимость брака по претензии поставщикам	76/ 3	28
8.Списывается окончательная с/с брака	20	28

4. Малые предприятия сводный учет затрат по производству ведут на счете 20 "Основное производство".

Счет 20 "Основное производство" - калькуляционный, активный.

Предназначен для обобщения информации о затратах ОП.

Его сальдо (дебетовое) отражает фактическую себестоимость НЗП в основных цехах на 1-е число месяца.

По Д-т – отражаются расходы, связанные с производством продукции,

По К-т - отражается фактическая с/с ГП, сданной из производства на склад

Счет 20 "Основное производство"

Дт	Кт
СН- НЗП на начало месяца	
- стоимость материалов на изготовление продукции	- фактическая себестоимость готовой продукции
- зарплата производственным рабочим	- стоимость сэкономленных материалов
- отчисления на социальные нужды	- стоимость возвратных отходов
- ОПЗ и ОХЗ	
- потери от брака	
<hr/>	
Итого фактические затраты отчетного месяца	
<hr/>	
СК - НЗП на конец месяца	

Документальное отражение операций по учету затрат на малом предприятии осуществляется в **Ведомости учета затрат на производство**

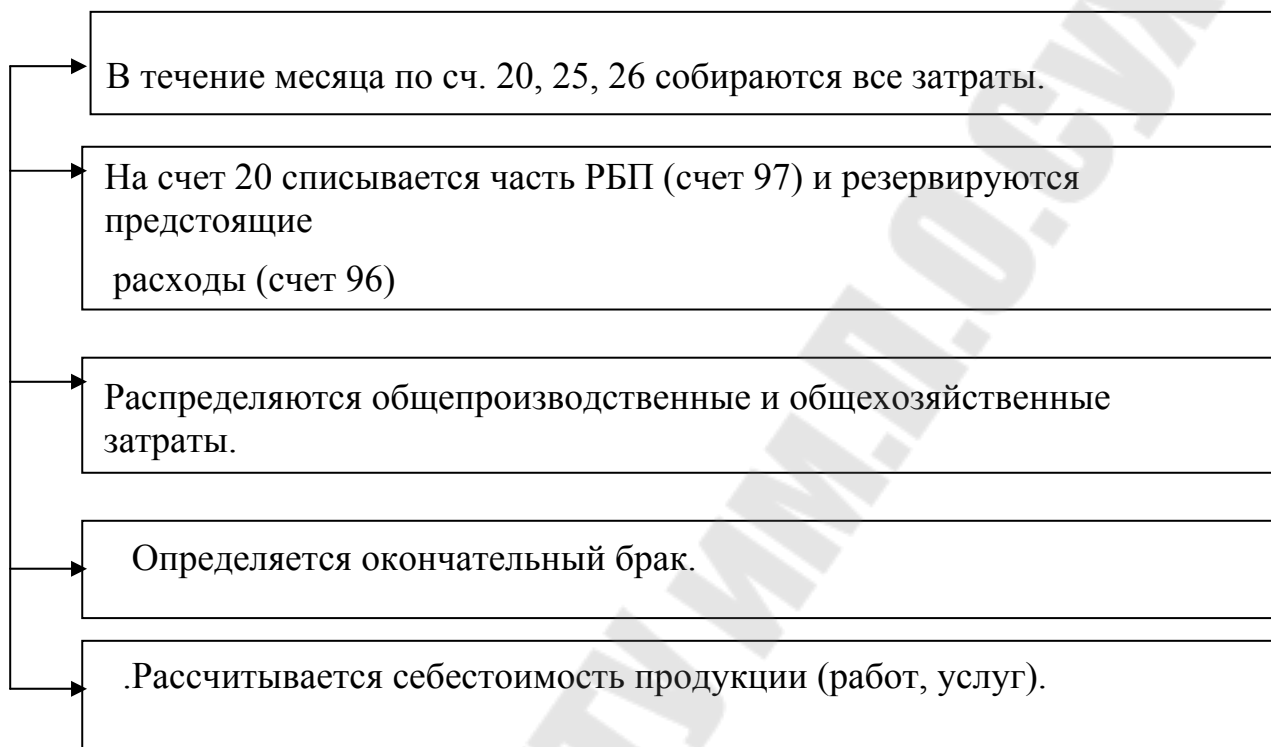


Рисунок 6 - Последовательность учета затрат

$\text{С/б прод.} = \text{НЗП на нач. мес.} + \text{затраты на пр. за мес} - \text{НЗП на кон мес.} - \text{возвратные отходы.}$

Тема 7. Учет готовой продукции (работ, услуг), ее отгрузки и реализации

Продукция, работы, услуги их состав и оценка. Учет готовой продукции (работ, услуг). Учет реализации продукции (работ, услуг).

1. К **Готовой продукции** относят:

1) **Изделия, выпущенные основными цехами предприятия.**

Готовыми считаются такие изделия, которые прошли все стадии технологического процесса, укомплектованы всеми полагающимися

запасными частями и принадлежностями, проверены и приняты ОТК, снабжены сертификатом качества.

2) **Полуфабрикаты своей выработки** и продукция вспомогательных и подсобных производств, отпущенные сторонним покупателям, собственному капитальному строительству и непромышленным производствам.

3) **Работы (услуги) промышленного характера:** модернизация оборудования и транспортных средств, монтаж, пуск и наладка оборудования, отдельные операции по частичной обработке материалов и деталей и т.п.

Готовая продукция по составу и назначению делится на:

- Валовую продукцию – стоимость готовых изделий, п/ф и услуг производственного характера, предназначенных для использования как внутри данной организации, так и отпуска на сторону.

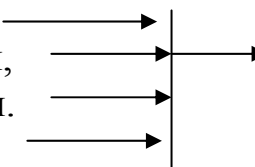
- Товарную продукцию – стоимость готовых изделий, п/ф и услуг производственного характера, предназначенных для реализации потребителям.

Каждому виду ГП присваиваются номенклатурные номера с учетом модели, размера, артикула, марки, сорта и др. особенно это необходимо при учете на ПЭВМ.

Готовая продукция входит в состав оборотных активов предприятия и поэтому, согласно Закона о бухгалтерском учете и отчетности, должна отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости.

Фактическую себестоимость готовой продукции можно рассчитать только по окончании месяца. Движение же продукции происходит ежедневно (выпуск, отпуск, реализация), поэтому для текущего учета применяют учетные цены.

Оценка готовой продукции может быть по:

- плановой себестоимости, 
- свободным отпускным ценам,
- свободным розничным ценам.
- нормативная себестоимость

При учете готовой продукции по учетным ценам рассчитывается ее отклонение от фактической производственной себестоимости. Для этого определяется % отклонения фактической себестоимости от учетной цены:

$$\% \text{ отклонения} = [(O + O1) * 100] / (Cп + Cп1), \quad (7)$$

где O – сумма отклонений на остаток ГП на начало месяца;
O1 – сумма отклонений по поступившей в течение месяца продукции;

Cп – остаток ГП на складе на нач.месяца по учетной цене;

Cп1 – поступление ГП в течение месяца по учетной цене.

2. Сдача готовой продукции на склад из производства оформляется приемно-сдаточной накладной. Приемно-сдаточные накладные могут быть:

- разовые,
- накопительные.

Оказанные услуги и выполненные работы фиксируются приемно-сдаточными актами.

Поступившая из производства на склад готовая продукция учитывается (как материалы) в:

- **карточках складского учета** в натуральном выражении,
- или в **книгах количественно – сортового учета.**

Для учета на складе предназначен активный синтетический счет 43 «Готовая продукция».

По Дебету сч. 43 отражается поступление продукции на склад.

По Кредиту сч.43 отражается отпуск продукции со склада.

Корреспонденция счетов по счету 43:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Поступила из производства готовая продукция по фактической себестоимости	43	20
2. Отражается фактическая себестоимость реализованной продукции	90	43

Готовые изделия, приобретенные для комплектации или в качестве товаров для продажи, учитываются на активном счете 41 «Товары».

3. Совокупность хозяйственных операций, связанных с продажей продукции, называется процессом реализации.

Его планируют на основе заключенных с покупателями договоров поставок, в которых указаны ассортимент, срок отгрузки, количество и качество продукции, цена, форма расчетов.

С 1 января 2013 года предприятия всех форм собственности считают реализацию продукции по моменту отгрузки ее покупателю.

Сводным бухгалтерским документом учета реализации продукции на малых предприятиях является: Ведомость учета реализации – форма № В-6 (оплата); Ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № В-6 (отгрузка)

Для учета реализации продукции (работ, услуг) МП применяют счет 90 «Доходы и расходы от текущей деятельности».

Корреспонденция счетов по счету 90:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Поступила из производства на склад ГП по фактической себестоимости	43	20
2. Получен вексель от покупателя за реализованную продукцию	62	90
3. Поступили деньги (выручка) за реализованную продукцию	51,52, 50,55	90
4. Списывается фактическая себестоимость реализованной продукции	90	43
5. Списываются коммерческие расходы	90	44
6. Начислены косвенные налоги (НДС, акцизы)	90	68
7. Отражается финансовый результат от реализации:		
7.1. прибыль	90	99
7.2. убыток	99	90

Тема 8. Учет финансовых результатов

Сущность и формирование финансовых результатов. Учет конечного финансового результата.

Финансовый результат – определяется как сумма финансового результата от основного вида деятельности (реализации продукции, товаров, работ, услуг), а также от прочих доходов за вычетом расходов.

Доходы (расходы) подразделяются на 3 группы:

1. Доходы (расходы) от текущей деятельности – разница между выручкой от реализации продукции, налогами из выручки, расходами по реализации и себестоимостью реализованной продукции.

Формируется на А-П счете 90 «Доходы и расходы от текущей деятельности».

Д-т 90	К-т
Акцизы	НДС
Управленч. расх	
Комм.расх	
Штрафы, пени	
Прибыль	Убыток

Счет сальдо не имеет.

2. Прочие доходы и расходы: Для отражения расходов и доходов, не относящихся к текущей деятельности" используется счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Прочие доходы:

- доходы от участия в других организациях;
- доходы от реализации основных средств и других активов;
- доходы от предоставления активов во временное пользование;
- дивиденды, доходы и проценты к поступлению;
- полученные штрафы, пени и неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно;
- положительные курсовые разницы по инвалюте;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- стоимость имущества, выявленного как излишек по результатам инвентаризации.

Прочие расходы:

- расходы по выбытию основных средств и других активов
- начисление процентов по кредитам и займам
- расходы, связанные с участием в УК других предприятий
- расходы, связанные с предоставлением активов во временное пользование (аренда)
- формирование резервов по сомнительным долгам и др.
- уплаченные штрафы, пени и неустойки за нарушение условий договоров
- активы, переданные безвозмездно
- отрицательные курсовые разницы по инвалюте
- убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году
- убытки от хищений материальных и других ценностей

2. Содержание счетов 90 и 91 и открываемых к ним субсчетов соответствует содержанию отчетов о прибылях и убытках и о движении денежных средств.

Конечный финансовый результат учитывается на А-П счете 99 «Прибыли и убытки».

Ежемесячно сальдо счета 90, 91 списывается на счет 99 «Прибыли и убытки» (поступают прибыль или убыток).

Счет 99, в свою очередь, также закрывается по окончании отчетного года на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Корреспонденция счетов по счету 99:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражается прибыль от реализации продукции	90/9	99
2. Отражается убыток от реализации	99	90/9
3. Списываются прочие:		
3.1. доходы	91/5	99
3.2. расходы	99	91/5

По счету 99 отражается также начисление налога на прибыль и доходы, штрафы, пени за нарушение налогового законодательства (кроме санкций за нарушение хозяйственных договоров), налог на благоустройство территории:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислены налоги	99	68
2. Начислены штрафы, пени за нарушения по соцстраху	99	69
3. Начислены штрафы, пени за нарушение законодательства	99	68

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 закрывается заключительной записью декабря и сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года переносится на А-П счет 84.- **реформация баланса.**

Построение аналитического учета по счету 99 обеспечивает формирование данных для «Отчета о прибылях и убытках».

Тема 9. Учет денежных средств

Учет кассовых операций и их документальное оформление. Документальное оформление и учет операций по расчетному счету.

Все субъекты хозяйствования обязаны денежные средства хранить в учреждениях банка. Основной нормативный документ – «Инструкция о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в бел.рублях на территории РБ постановл. Нац.банка РБ № 109 от 31.03.2014 г.(с изменен. и дополнен).

Для операций с наличными денежными средствами с разрешения обслуживающего банка предприятие открывает **кассy**.

По кассе малое предприятие составляет следующие документы:

- 1) **приходный кассовый ордер (КО-1)** в одном экземпляре. Лицу, сдавшему деньги выдается на руки **квитанция приходного ордера**.
- 2) **расходный кассовый ордер (КО-2)** в одном экземпляре.
- 3) приходные и расходные кассовые ордера регистрируются в бухгалтерии в **журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов (КО-3)**.
- 4) **кассовая книга (КО-4)**.
- 5) при упрощенной форме все операции за месяц по кассе - **ведомость № В-4**, по данным отчетов кассира.

Кассовая книга применяется для учета движения денег в кассе. Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей: одна из них заполняется кассиром как первый экземпляр и остается в книге, вторая заполняется через копировальную бумагу и как **отчет кассира** является отрывной частью листа.

Предприятие ведет только одну кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана печатью.

Бухгалтерский учет наличных денег, их движения ведется на активном счете 50 «Касса».

Поступление денег в кассу записывается по дебету, а выданные деньги — по кредиту счета.

Записи по дебету счета 50 «Касса»:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Поступили денежные средства с расчетного (валютного) счета	50	51,52

2. Возвращен аванс, ранее перечисленный поставщикам	50	60
3. Поступила сумма в погашение претензии	50	76/3
4. Поступила выручка от реализации продукции, товаров, услуг	50	62
5. Возвращена подотчетным лицом неиспользованная или перерасходованная сумма денежных средств	50	71
6. Поступило от работника в погашение материального ущерба или недостачи	50	73/2
7. Поступило от учредителей в счет вклада в уставный капитал	50	75
8. Выдано из кассы в погашение кредиторской задолженности	50	76
9. Поступили штрафы, пени, неустойки	50	76
10. Поступили излишки, выявленные при инвентаризации	50	90/7
11. Погашена недостача внесением наличных денег в кассу	50	73/2

Записи по кредиту счета 50:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Возвращены деньги на расчетный (валютный счет)	51, 52	50
2. Оплачено наличными поставщикам	60	50
3. Выдана из кассы заработная плата, премии, пособия	70	50
4. Выдана депонированная заработная плата	76/5	50
5. Выдано под отчет	71	50
6. Выдана персоналу ссуда	73/1	50
7. Выплата по исполнительным листам (алименты, штрафы и др.)	76/1	50
8. Выдана материальная помощь	84	70
	70	50
9. Выявлена недостача в ходе инвентаризации	94	50

2. Нац. банк РБ установил единый порядок открытия в банках республики счетов юридическим лицам независимо от

организационно-правовых форм и форм собственности на основании банковского кодекса РБ № 441-З от 25.10.2013г. (с изменениями и дополнениями)

Юридическое лицо (предприятие) может открывать в банке:

- 1) расчетный счет,
- 2) валютный счет,
- 3) специальные счета

Расчетный (текущий) счет - банковский счет, открываемый субъектам хозяйствования любых форм собственности для хранения поступающих в их адрес денежных средств и осуществления расчетных операций как в наличной, так и в безналичной формах в национальной валюте.

Для оформления открытия счетов в банк представляются документы:

1. Заявление на открытие счета
2. Копия документа о регистрации (перерегистрации) предприятия, удостоверенная нотариально.
3. Два экземпляра копий учредительных документов. Уполномоченный работник банка делает отметку об открытии текущего счета на обоих экземплярах, после чего один экземпляр, на котором проставлен штамп регистрирующего органа, возвращается владельцу счета, а второй остается в банке.
4. Карточка с образцами подписей должностных лиц и отиска печати владельца счета, удостоверенная нотариально.

Банк присваивает предприятию 13-значный **номер расчетного счета**.

По расчетному счету малое предприятие составляет следующие документы:

- 1) **платежное поручение** - распоряжение владельца счета банку перечислить денежные средства в погашение задолженности кредиторам.
- 2) **расчетный чек** – денежный документ по которому осуществляется расчет.
- 3) **денежный чек** – денежный документ по которому снимаются со счета наличные денежные средства.
- 4) **объявление на взнос наличными** - на возврат денежных средств на расчетный счет.

5) **выписка банка** - отражает движение денежных средств на расчетном или текущем счете. Является копией записей на расчетном счету в банке.

6) при упрощенной форме все операции за месяц по кассе - **ведомость № В-4**, по данным выписок банка.

На малом предприятии учет наличия и движения денег по расчетному счету ведется на активном синтетическом счете 51 "Расчетный счет". Зачисление денег записывается по дебету, а снятие денег — по кредиту счета.

Записи по дебиту счета 51:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Поступила выручка за реализованную продукцию, работы, услуги от покупателя	51	62
2.Поступили деньги из кассы на расчетный счет	51	50
3.Поступили платежи по претензиям	51	76/3
4.Получен аванс от покупателя под поставку продукции (работ, услуг)	51	62
5.Поступили деньги на расчетный счет от работников предприятия: -возврат займа -возмещение материального ущерба	51 51	73/1 73/2
6.Поступили деньги на расчетный счет от учредителей в счет вклада в Уставный капитал	51	75
7. Поступили деньги от прочих кредиторов	51	76
8. Получение кредитов и займов банка	51	66, 67
9.Поступление денег со спец.счета	51	55
10.Поступление страховых возмещений от органов соцстраха	51	69
11. Поступление страховых возмещений от Белгосстраха	51	76/2

Записи по кредиту счета 51:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Поступили денежные средства с расчетного счета в кассу	50	51
2.Списаны деньги с расчетного счета на специальный счет	55	51
3.Погашен кредит, займ банка	66, 67	51
4.Перечислены платежи в бюджет	68	51

5.Перечислено в фонд социальной защиты	69	51
6.Перечислены платежи по имущественному и личному страхованию	76/2	51
7.Перечислено поставщикам	60	51
8.Возвращен аванс покупателям	62	51
9.Перечислены деньги прочим дебиторам	76	51
10.Перечислены дивиденды учредителям	75	51

**Тема 10. Учет внешнеэкономической деятельности
Общие принципы организации учета внешнеэкономических операций (ВЭО). Учет экспортных операций. Учет импортных операций.**

Правила проведения валютных операций

Каждое государство уделяет большое внимание внешнеэкономическим операциям (ВЭО) для привлечения в страну валютных средств и обеспечения экспорта собственных товаров.

Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30 апреля 2004 года № 72 были приняты новые **«Правила проведения валютных операций»** (введены в действие с 1 июля 2004 года), которые заменили большое количество ранее действующих нормативных правовых актов. С 16 июня 2005 года вступил в действие **Закон Республики Беларусь «О государственном регулировании внешнеторговой деятельности»**.

Создаваемые в Республике Беларусь иностранные, совместные предприятия, иностранные представительства должны быть зарегистрированы в Министерстве иностранных дел, получив **свидетельство (разрешение) на внешнеэкономическую деятельность**. Предприятие вносится в особый **реестр**. До такой регистрации банк не открывает предприятию валютный счет.

В Министерство иностранных дел подаются: заявление; копии устава и учредительного договора; документ об имущественной самостоятельности иностранного инвестора, выданный банком, обслуживающим инвестора; и др. документы

Бухгалтерский учет и отчетность на иностранных и совместных предприятиях ведется на основе Единого плана счетов согласно требованиям, которые установлены законодательством Республики Беларусь.

Должен быть наведен строгий порядок во всей документации по внешнеэкономическим связям. Документация делится на шесть классов.

Внешнеторговые сделки начинаются с заключения **контракта** с инофирмой (на двух языках). Есть типовая форма контракта, состоящая из **11 разделов** (наименование страны и продавца, страны и грузополучателя, условия поставок, порядок платежа, количество, цена и валюта цены и сумма товаров, сертификация качества, форс-мажорные обстоятельства (военные действия, стихийное бедствие) и др.).

Необходимо иметь **банк данных о ценах** на разных иностранных рынках, получив их от белорусских или российских фирм или в Департаменте цен Республики Беларусь по телефаксу (хотя бы 5-6 цен).

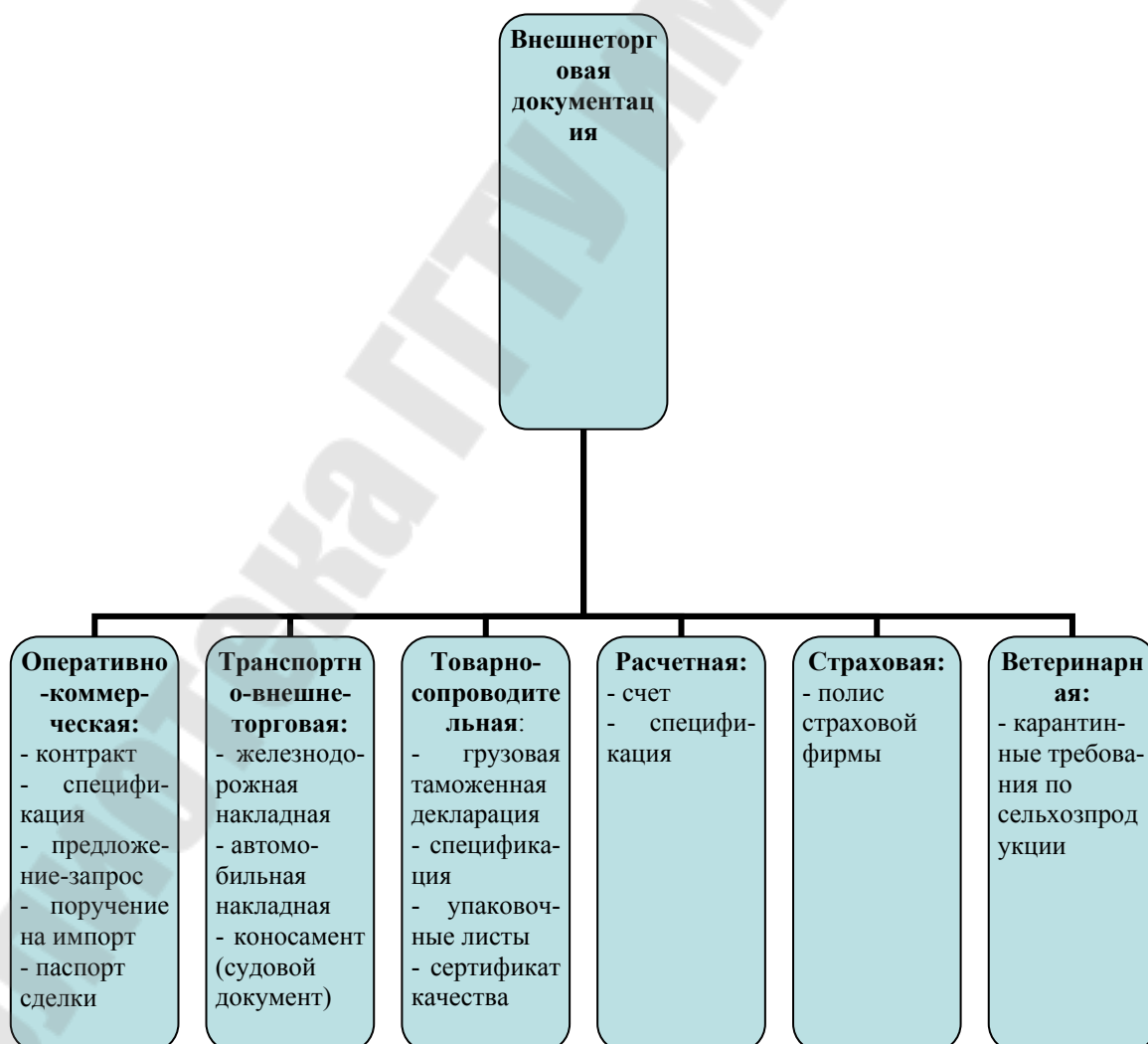


Рис.7 – Внешнеторговая документация

При установлении цены на товары надо использовать принцип: цена товара + транспортные услуги + таможенная пошлина

Условия или формы платежа в контрактах соответствуют **формам безналичных расчетов**, установленным Национальным банком Респуб-лики Беларусь:

Для таможенных расчетов (пошлина, НДС) чаще всего используются расчетные чеки. Расчеты с иностранными фирмами производятся в основном путем аккредитивов или предварительной оплаты.

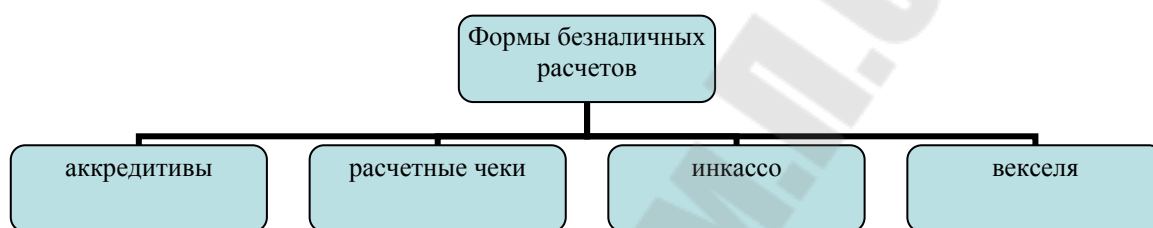


Рис.8 – Формы безналичных расчетов

Расчеты с иностранными поставщиками производятся в инвалюте. Валютой же для обобщения всей информации в бухгалтерском учете и отчетности является национальная денежная единица - белорусский рубль. Потому при всех операциях с инвалютой в момент совершения операций возникает необходимость **пересчета инвалюты в национальную валюту** (экспорт-импорт продукции, товаров, услуг; расчеты с иностранными фирмами и др.).

Для учета иностранной валюты банк открывает счет **52 «Валютные счета»**.

Учет экспортно-импортных операций

Импорт – ввоз на таможенную территорию Республики Беларусь из-за границы с целью постоянного размещения на ее территории товаров, работ, услуг на основании возмездных гражданско-правовых сделок.

Факт импорта фиксируется в момент пересечения товарами таможенной границы Республики Беларусь, выполнения работ.

Таможенная стоимость ввозимых товаров определяется исходя из их стоимости по цене внешнеторговой сделки и расходов по доставке этих товаров до места ввоза на таможенной территории Республики Беларусь.

Контрактная стоимость – стоимость товаров, тары и упаковки, оплачиваемые иностранными поставщиками по его счету-фактуре в соответствии с контрактом. Коммерческие расходы, учитываемые на счете 44 в эту стоимость не включаются.

По операциям в иностранной валюте может возникать курсовая разница.

Курсовая разница – разница между рублевой оценкой валютного имущества или обязательств по курсу на дату расчета и рублевой оценкой на дату принятия к бухгалтерскому учету в отчетном периоде.

Курсовые разницы возникают в результате изменения официального курса в период между датой совершения хозяйственных операций и датой расчета, т.е. полного или частичного погашения дебиторской и кредиторской задолженности.

Курсовые разницы при переоценке денежных средств и дебиторской задолженности относятся на счет 98 «Доходы будущих периодов», а при переоценке кредиторской задолженности на счет 97 «Расходы будущих периодов».

Отражение в учете импорта основных средств, сырья и материалов, товаров:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражается таможенная стоимость импортных товаров	07,08,10, 41	60
2. Оплачена таможенная пошлина по импортным товарам	07,08,10, 41	51
3. Оплачены таможенные сборы	07,08,10, 41	51
4. Оплачен НДС при ввозе	18	51
5. Перечисляются денежные средства с валютного счета иностранному поставщику	60	52
6. Отражается курсовая разница по операциям в инвалюте	97	60
Списание курсовой разницы	91	97

Экспорт – вывоз с таможенной территории Республики Беларусь за границу с целью постоянного размещения за ее пределами товаров, работ, услуг, на основании возмездных гражданско-правовых сделок. Факт экспорта фиксируется в момент пересечения товарами границы, получения работ, услуг.

Аналитический учет экспортных товаров организуется следующим образом:

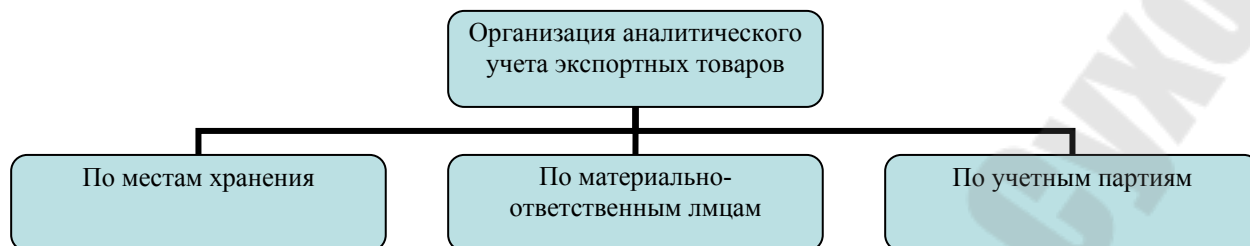


Рисунок 9 – Организация аналитического учета экспортных товаров

Аналитический учет затрат организуется по видам продукции, реализуемой на экспорт в соответствии с установленной номенклатурой статей затрат.

Предприятию необходимо иметь подтверждение происхождения и качества товара, это **сертификат происхождения товара и сертификат качества**, они выдаются торговой палатой Республики Беларусь на каждый контракт.

Реализация экспортных товаров и продукции в бухгалтерском учете отражается:

2. по моменту получения валютных средств на валютный счет

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Отгрузка готовой продукции по фактической себестоимости	45	43
2.Оплата по курсу Национального банка на момент поступления средств	52	90
3.Списание фактической себестоимости реализованной продукции	90	45
4.Списание расходов по реализации	90	44
5.Финансовый результат от реализации	90 или 99	99 или 90

Здесь курсовой разницы нет.

2. По моменту отгрузки товара иностранному покупателю.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Отпускная цена продукции по курсу Национального банка на момент отгрузки	62	90
2.Списание фактической себестоимости реализованной продукции	90	43
3.Списание расходов по реализации	90	44

4.Оплата по курсу Национального банка на момент поступления средств	52	62
5.Положительная курсовая разница	62	98
Отрицательная курсовая разница	97	62
6.Списание положительной курсовой разницы	98	91
Списание отрицательной курсовой разницы	91	97
7.Финансовый результат от реализации	90 или 99	99 или 90

Согласно Указу Президента Республики Беларусь от 17 июля 2006г. №452 «Об обязательной продаже иностранной валюты» а также постановлению Правления Национального банка Республики Беларусь от 13 сентября 2006г. №129 «О порядке осуществления обязательной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке» 30 % поступившей валютной выручки по экспортным операциям подлежит обязательной продаже на территории Республики Беларусь.

Важным фактором валютного обеспечения деятельности субъектов хозяйствования Республики Беларусь является организация внутреннего валютного рынка и правил купли-продажи иностранной валюты.

Покупка инвалюты отражается проводками:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Перечисление средств для покупки валюты по курсу покупки	76	51
2.Поступление на расчетный счет валютного эквивалента	52	76
3.Отражается положительная курсовая разница	76	98
Отражается отрицательная курсовая разница	97	76
4.Списание положительной курсовой разницы	98	91
Списание отрицательной курсовой разницы	91	97

Продажа инвалюты отражается проводками:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Перечисление валюты для продажи по курсу Нацбанка	57	52
2.Поступление на расчетный счет рублевого эквивалента	51	57
3.Отражается положительная курсовая разница	57	98

4. Отражается отрицательная курсовая разница	97	57
5. Списание положительной курсовой разницы	98	91
6. Списание отрицательной курсовой разницы	91	97

Тема 11. Учет расчетных операций Учет расчетов с подотчетными лицами

Денежные средства подотчет из кассы или с расчетного счета выдаются на:

- 1) служебные командировки;
- 2) приобретение ТМЦ

1) Порядок и условия командирования работников устанавливаются "Инструкцией о СК" Минфин № 35 от 12.04.2000 г. (с изменениями и дополнениями).

По подотчетным суммам малое предприятие составляет следующие документы:

- 1) приказ по предприятию на командировку
- 2) командировочное удостоверение
- 3) журнал учета работников, выбывающих в служебные командировки
- 4) авансовый отчет
- 5) при упрощенной форме все операции за месяц по подотч. лиц. - **ведомость № В-5** по данным авансовых отчетов.

В 3-х дневный срок (при использовании в расчетах банковских пластиковых карточек 15 дневный срок) работник должен предоставить **авансовый отчет**. В нем указываются:

1. Расходы по найму жилого помещения, согласно квитанциям и счетам гостиниц;

2. Расходы по проезду к месту командировки и обратно,

3. Суточные выплачиваются работнику за каждый день нахождения в командировке утв Постановлением Мин.Финном РБ от 08.08.2013 г. №53:

- норма возмещения суточных по РБ – 60 000 руб,
- при однодневных командировках по РБ–30 000 руб,
- Россия – 30 \$,
- другие страны – 50 \$

Для учета подотчетных сумм открывают синтетический счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». По дебету которого записываются суммы, выданные под отчет. По кредиту отражается

списание израсходованных подотчетных сумм.

Записи по счету 71:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Выдача сумм в подотчет на командировочные и хозяйственные расходы	71	50, 51
2. Списание командировочных расходов согласно авансовому отчету по установленным нормам	20,26,44	71
3. удержание из заработной платы подотчетных сумм	70	71
4. Возврат (удержание) неиспользованных подотчетных сумм	50, 51	71
5. Списываются командировочные расходы сверх норм	90/10	71

Тема 12. Учет источников собственных средств Учет уставного капитала. Учет резервного капитала. Учет добавочного капитала.

На предприятиях всех форм собственности создается уставный капитал.

Уставный капитал (УК) представляет собой сумму средств, первоначально инвестируемых собственниками для обеспечения уставной деятельности предприятия.

УК отражается в отчетности в неизменном виде.

Его корректировка допускается в случаях и в пределах, предусмотренных законодательством и должна быть оформлена перерегистрацией.

УФ может быть представлен: объявленной или оплаченной суммой.

Объявленный УК – та величина, которая зафиксирована в учредительных документах, т.е. заявлена как первоначальный источник финансирования деятельности предприятия и обеспечения его обязательств перед кредиторами.

Оплаченный УК - это фактически поступившая от учредителей в счет их вкладов.

На момент регистрации УК должен быть оплачен не менее, чем на 50%, оставшаяся часть должна быть оплачена в течение 1 года с момента регистрации. При невыполнении этого требования

организация должна объявить об уменьшении УК и зарегистрировать его уменьшение, либо прекратить деятельность.

Величина УК должна соответствовать учредительным документам:

- Устав предприятия

- Учредительный договор

Вклады в уставный капитал могут вноситься в виде:

1. денежных средств (объявка, ПКО)

2. ОС (акт приемки-передачи ОС)

3. НА (акт приемки-передачи НА)

4. Ценных бумаг

5. Товаров, материалов (приходный ордер)

Вносимые учредителями ОС, НА, материалы и др. неденежные вклады оцениваются по данным независимой экспертизы.

Декретом Президента РБ от 16 января 2009 года №1 «О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования» 16.01.2009 №1 (в ред. от 24.01.2013г.) в сумме эквивалентной:

- 100 базовых величин для ЗАО;

- 400 базовых величин для ОАО.

В процессе деятельности предприятия увеличение величины УК возможно в следующих случаях:

- Внесение дополнительных вкладов;

- Прием нового участника;

- Направление части прибыли на увеличение УК;

- В АО возможен дополнительный выпуск акций.

Если по окончании финансового года стоимость чистых активов (А - обязательства) меньше объявленного УК, то должно быть зарегистрировано уменьшение УК до стоимости чистых активов.

Если стоимость чистых активов меньше минимальной величины УК, то организация должна быть ликвидирована.

УК учитывается на пасс. счете 80 «Уставный капитал». Записи по нему ведутся только после регистрации и перерегистрации капитала в установленном порядке.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Объявлен размер УК	75/1	80
2. Поступили вклады в УК	08, 10, 50, 51, 52	75/1
3. Начислены дивиденды учредителям	84, 82	75/2

4. Пополнен УК за счет:		
4.1. Нераспределенной прибыли	84	80
4.2. Резервного капитала	82	80
4.3. Добавочного капитала	83	80
5. Уменьшен УК	80	75/1
6. Погашена задолженность перед учредителями, вышедшими из долевого участия	75/1	08, 10, 50, 51, 52

Аналитический учет УК ведется по каждому учредителю и по каждой операции, изменяющей УК.

Учет УК при Ж-О форме учета ведется в Ж-О №12.

Резервный капитал образуется из прибыли предприятия. Он предназначен:

- для покрытия возможных убытков от хозяйственной деятельности,
- выплаты доходов учредителям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года,
- начисления причитающейся работникам заработной платы,
- начисления установленных законодательством по труду и коллективными договорами гарантийных и компенсационных выплат работникам предприятия в случае его банкротства, неплатежеспособности, ликвидации
- выплаты процентов по кредиту и т.п.

Резервный капитал рекомендуется устанавливать в размере 25 % годового фонда оплаты труда и образовывать за счет 5 % ежегодных отчислений от суммы прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Конкретный размер данного фонда, основания и порядок его создания определяются в коллективных договорах (соглашениях).

Для учета резервного капитала предназначен пасс. счет 82.

Схема счета:

Дебет	Кредит
Использование РК	СН = остаток РК на начало периода
	Образование РК
	СК = остаток РК на конец периода

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Формирование РК	84	82
2. Использование РК на покрытие убытка	82	84, 99
3. Использование УК для начисления з/пл	82	70, 69, 76/2
4. Использование РК для начисления дивидендов	82	75
5. Использование резерва на погашение кредитов и %	82	66, 67

Если у предприятия есть необходимость использовать резерв на другие, не названные выше цели, для этого требуется согласие трудового коллектива, которое должно быть получено на общем собрании и оформлено протоколом.

При этом рекомендуется устанавливать порядок и срок восстановления этих средств в РК.

Аналитический учет движения резервов ведется по каждому их виду. Синтетический учет по сч. 82 ведется в журнале-ордере №12.

Добавочный капитал предприятия складывается из следующих **составляющих**:

- эмиссионного дохода, возникающего при реализации собственных акций предприятия;
- прироста стоимости имущества по переоценке.
- курсовой разницы иностранной валюты.

Добавочный капитал учитывается на пассивном счете 83 «Добавочный капитал».

К этому счету могут быть открыты следующие субсчета:

83-1 «Прирост стоимости имущества по переоценке»,

83 – 2 «Эмиссионный доход»

1. Прирост стоимости внеоборотных и оборотных активов по результатам их переоценки, проведенной в соответствии с законодательством РБ.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Прирост стоимости, выявленный при переоценке	01, 04, 10	83
2. Прирост амортизации переоцененных активов	83	02

2. Сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования УК

акционерного общества при последующем увеличении УК за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Разница между номинальной и продажной стоимостью акций	75/1	83

Суммы, отнесенные в кредит счета 83, как правило, не списываются. Дебетовые записи по нему могут быть лишь в случае направления средств добавочного капитала на увеличение УК:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Увеличение УК за счет средств добавочного капитала	83	80

Аналитический учет по счету 83 ведется по источникам финансирования и направлениям его использования.

В процессе хозяйственной деятельности у предприятий возникают прогнозируемые убытки из-за риска непогашения дебиторской задолженности (ДЗ).

Исходя из принципа соответствия доходов и расходов отчетному периоду, их необходимо учитывать при определении финансового результата текущего года.

В БУ предстоящие убытки по сомнительным (безнадежным к получению) долгам включают в формирование финансового результата отчетного года путем начисления резерва на их покрытие и отнесения его на операционные расходы.

Сомнительным долгом считается ДЗ, которая не погашена в установленный срок и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Администрация предприятия должна предпринять необходимые меры по своевременному погашению ДЗ:

- предъявление претензий ответчику,
- передача иска в хозяйственный суд,
- перевод долга с согласия дебитора и др.

Только в том случае, когда взыскание дебиторской задолженности становится невозможным по причине банкротства должника, отказа в иске хозяйственным судом и т.п., руководитель предприятия издает распоряжение (приказ) о признании задолженности безнадежной к получению и о погашении ее в

установленном порядке за счет средств субъекта хозяйствования или виновных лиц.

Резервы по сомнительным долгам создаются на основе результатов проведенной организацией инвентаризации ДЗ (в конце квартала или года).

Резервы по сомнительным долгам могут начисляться:

- в целом по предприятию в абсолютной сумме,
- в %-ом отношении к объему реализации на основании анализа расчетной дисциплины за последние 2-3 года,
- в %-ом отношении к остатку просроченной задолженности на конец года.

Порядок начисления резерва по сомнительным долгам предусматривают в приказе об учетной политике на предприятии.

Начисленный резерв по сомнительным долгам должен быть использован до конца года, следующего за годом создания резерва.

Остаток неиспользованного до конца следующего года резерва по сомнительным долгам присоединяют к прибыли текущего года и отражают в составе операционных доходов.

Сумма резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу и используется пасс.счет 63 «Резерв по сомнительным долгам».

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Формирование резерва	91	63
2. Списание не востребовавшихся долгов, ранее признанных сомнительными	63	76, 62
3. Неиспользованный резерв присоединен к прочим доходам (прибыли)	63	91

Списанная в убыток из-за неплатежеспособности должника сумма ДЗ должна учитываться на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение 5 лет для наблюдения за финансовым состоянием должника и возможностью взыскания долга.

Неравномерность затрат по отчетным периодам происходит по причине сезонности их возникновения. В целях исключения резких колебаний затрат и прибыли по отчетным периодам в БУ начисляют **резервы предстоящих расходов.**

Резервами предстоящих расходов являются суммы, включенные в издержки обращения (производства) текущего месяца и

используемые на покрытие затрат, возникающих в последующие отчетные периоды.

Законом Республики Беларусь “О бухгалтерском учете и отчетности” допускается начисление на предприятиях резервов предстоящих расходов.

Перечень расходов, подлежащих резервированию, определяется отраслевыми министерствами и ведомствами.

Предприятия могут самостоятельно устанавливать перечень расходов, подлежащих резервированию. Перечень таких расходов и методика их расчета определяются в приказе об учетной политике и согласовываются с налоговым органом по месту регистрации предприятия.

На пасс. Счете 96 «Резерв предстоящих расходов и плат» учитываются суммы для равномерного включения предстоящих в затраты на производство и в расходы на реализацию.

Это расходы на:

- Предстоящую оплату отпусков (включая отчисления на соц. страхования).
- Предстоящие затраты на капитальный ремонт ОС и арендованных ОС.

1. Выплату один раз в год вознаграждения за выслугу лет.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Формирование резерва	20,23,25 ,26,44	96
2. Оплата отпусков. Вознаграждение за выслугу лет	96	70
3. Ремонт основных средств	96	23

Учет резерва по обесценению финансовых вложений в ценные бумаги

На предприятиях может создаваться резерв уценки ценных бумаг. Для этого планом счетов предусматривается счет 59.

У предприятия есть право отражать в годовой бухгалтерской отчетности стоимость акций по текущей рыночной стоимости.

Если акции на фондовой бирже не котируются, т.е. их рыночная стоимость ниже номинальной (принятой к бухгалтерскому учету), на полученную разницу формируется резерв под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги за счет операционных расходов предприятия.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Сформирован резерв	91	59
2. Не использованный в течение года резерв присоединен к опер. доходам	59	91
3. Списывается разница между номинальной и рыночной стоимостью	59	58

В типовой форме бухгалтерского баланса сумма резерва отдельно не учитывается, а при отражении строк, характеризующих финансовые вложения, уменьшает их стоимость.

Т.е. сч. 59 является контрактивным счетом и уменьшает сумму связанного с ним активного счета 58.

Учет резерва под снижение стоимости материальных ценностей

Учет таких резервов отражается на пассивном счете 14 «Резерв под обесценение матер. ценностей»

Этот счет предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в установленном порядке под отклонение стоимости: сырья, материалов, топлива и т.п. ценностей, на счетах БУ от их рыночной стоимости.

Этот счет применяется также для обобщения информации о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: НЗП, готовой продукции, товаров и т.д.

Под рыночной стоимостью, или стоимостью возможной продажи понимают ту сумму денежных средств, которую организация может получить в случае продажи запасов.

Сумма резерва определяется сопоставлением фактической себестоимости ценностей с рыночной стоимостью по каждому номенклатурному номеру или группе однородных материальных ценностей (в случае, когда фактическая себестоимость превышает рыночную стоимость материалов).

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Формирование резерва	91	14
2. Списание суммы резерва	59,14	91
3. Резерв использован на покрытие разницы фактической себестоимости и рыночной стоимости мат.цен, незавершенного производства, готовой продукции, товаров	14	10, 20, 43, 41

Тема 13. Учет кредитов банка и займов

Основные принципы кредитования. Учет банковских кредитов и займов

Кредит – это система экономических отношений, складывающихся при передаче стоимости в натуральной либо денежной форме одними предприятиями (лицами) другим во временное пользование на условиях возвратности и обычно с уплатой определенного %.

Кредит может быть:

1. Коммерческий кредит - предоставляется предприятиями друг другу в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары.

2. Банковский кредит - выдается банками в виде денежных ссуд, направляемых на расширение производства и осуществление расчетов при текущей деятельности.

Кредитно-расчетные отношения предприятия с банками строятся на добровольной основе и обоюдной заинтересованности партнеров. Порядок выдачи и погашения кредитов определяется соответствующими законодательными актами и регулируются кредитным договором между предприятием и банком.

В нем оговариваются: объекты кредитования, условия и порядок выдачи кредита, сроки его погашения, формы взаимного выполнения обязательств, %-е ставки, порядок их уплаты, права и ответственность сторон, периодичность их предоставления др.

Банковское кредитование осуществляется на основе принципов:

- целевой характер кредитования,
- срочность,
- возвратность,
- обеспеченность кредитов,
- платность.

Для получения кредита предприятие направляет банку:

- обоснованное ходатайство (заявление),
- годовой бухгалтерский баланс со всеми приложениями к нему,
- бухгалтерский баланс на последнюю квартальную дату,
- отчет о прибылях и убытках,
- копии договоров (контрактов) в подтверждение кредитуемой сделки,
- 1. копии учредительных документов (устав, учредительный договор), удостоверенные нотариально,

2. копия документа о регистрации (перерегистрации),
3. карточка с образцами подписей и оттиском печати, удостоверенная нотариально.

Нерезиденты представляют копию документа, подтверждающего статус иностранного предприятия (предпринимателя), копию Устава, удостоверенные в установленном порядке, с переводом на белорусский (русский) язык.

При выдаче долгосрочных кредитов помимо указанных документов представляются бизнес-план, включающий расчет экономической эффективности и окупаемости кредитуемого проекта, др. документы в соответствии с законодательством.

Выдача кредита юридическому лицу производится в безналичной форме на цели, предусмотренные кредитным договором.

Выдача кредита юридическому лицу производится в белорусских рублях для расчетов за кредитуемые ценности с резидентами РБ.

Кредиты в иностранной валюте м/б. предоставлены юр.лицам для расчетов за кредитуемые ценности только с нерезидентами РБ.

Допускается выдача кредита юр.лицам в белорусских рублях на покупку иностранной валюты для проведения расчетов за кредитуемые ценности с юр.лицами – нерезидентами РБ в соответствии с законодательством.

В зависимости от срока кредитования кредиты делятся на:

- долгосрочные (до 1 года)
- краткосрочные (свыше 1 года)

Предприятия используют кредит:

- для пополнения ПЗ,
- при трудностях с реализацией продукции,
- для кап.строительства,
- для расчетов с кредиторами и др.

Кредиты на текущую хоз. Деятельность выдают на срок не более 1 года – краткосрочный кредит. В БУ он учитывается на пасс. сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Краткосрочные кредиты выдаются на:

- покупку ТМЦ,
- погашение КЗ.

Кредиты на кап.вложения выдаются на срок более 1 года – долгосрочные кредиты. В БУ он учитывается на пасс. сч. 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Сроки погашения кредитов и 5-е ставки по ним оговариваются кредитным договором. Просроченные кредиты оплачиваются в 2-м размере за каждый день просрочки платежа.

Учетный регистр- Ж/О № 4.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Зачислен кредит на р/сч. (валютный счет)	51, 52	66, 67
2. Выставлен аккредитив (оформлена чековая книжка) за счет кредита	55/1, 55/2	66, 67
3. Оплачены счета поставщиков и подрядчиков за счет кредита	60	66
4. Перечислено в бюджет (органам соцстраха)	68, 69	66
5. Погашена задолженность перед разными кредиторами	76	66
6. Начислены %-ты по кредиту, взятому на приобретение ТМЦ	07, 08, 10	66, 67
7. Начислены 5-ты по кредиту, взятому на погашение кредиторской задолженности	91	66
8. Начислены %-ты по просроченным кредитам	84	66, 67
9. Погашен кредит с расчетного (валютного счета)	66, 67	51, 52
10. Возвращены суммы неиспользованных аккредитивов (чековых книжек), открытых за счет кредита	66, 67	55/1, 55/2
12. Погашен кредит за счет средств учредителей	66, 67	75
13. Погашен кредит за счет средств страховых компаний	66, 67	76/2
14. Погашен кредит за счет целевых поступлений	66, 67	86

Тема 14. Учет финансовых вложений

Понятие и виды финансовых вложений. Учет финансовых вложений в акции. Учет финансовых вложений в облигации.

Экономическая сущность, классификация и оценка финансовых вложений

Финансовые вложения – это вложения предприятием своих денежных средств и других свободных ресурсов в активы, не

связанные с основной деятельностью и созданием объектов длительного пользования. Это вложения в государственные ценные бумаги (облигации, другие долговые обязательства), акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные капиталы других организаций, в предоставленные другим организациям займы.

То есть, это инвестиции предприятия, но в отличие от капитальных вложений – инвестиции в денежной форме. Такие вложения осуществляются с целью получения предприятием дополнительного дохода от размещения временно свободных денежных средств.

По своему экономическому содержанию и структуре финансовые вложения подразделяются на:



Рисунок 10 – Классификация финансовых вложений по экономическому содержанию

По срокам отвлечения средств финансовые вложения подразделяют на:

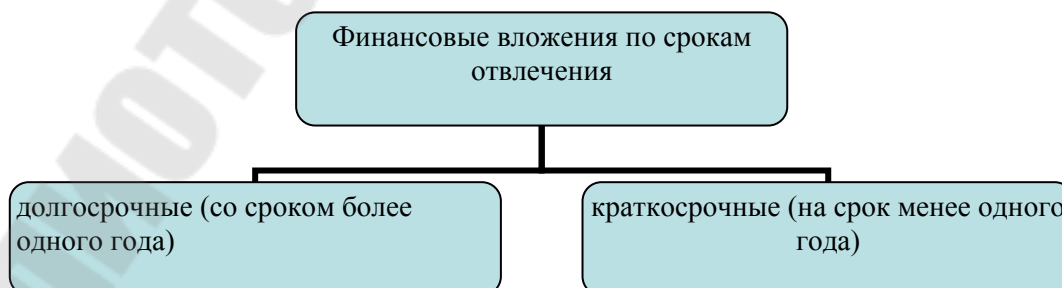


Рисунок 11 – Классификация финансовых вложений по срокам отвлечения средств

Однако в бухгалтерском учете организации на уровне синтетических счетов их не разделяют и учитывают на едином счете «Финансовые вложения». Такое подразделение производят в бухгалтерской отчетности организации.

Для целей бухгалтерского учета наибольшее значение имеют следующие основания классификации финансовых вложений:

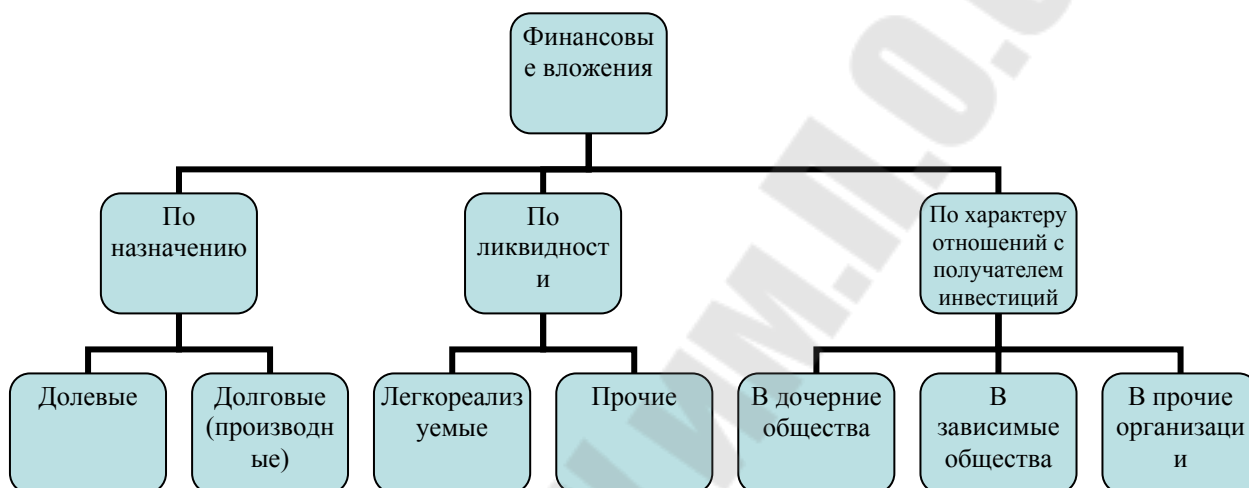


Рисунок 12 – Классификация финансовых вложений для целей бухгалтерского учета

К долевым вложениям относят акции и вклады в уставные капиталы. Владелец их является совладельцем (или единственным владельцем) другого хозяйственного общества.

- **Акции** предприятий, коммерческих банков, инвестиционных фондов и компаний являются в настоящее время наиболее распространенным видом ценных бумаг. Для бухгалтерского учета важно, что акции являются денежным документом, объектом купли-продажи, имеют стоимостную оценку и существуют до тех пор, пока функционирует акционерное общество.

- **Инвестиции (вклады) предприятий в уставные капиталы** других предприятий (приобретение паев, долевое участие) могут вноситься в денежной форме или имуществом. Оценка передаваемого имущества производится по договоренности сторон на основе действующих рыночных цен.

Долговые вложения представляют собой заимствование на рынке денежных средств, необходимых эмитентам (должникам) для решения текущих и перспективных задач. К ним относятся:

- **Облигация** – ценная бумага, подтверждающая обязательство возместить ее владельцу номинальную стоимость с уплатой фиксированного процента.

- **Депозитный сертификат** – это письменное свидетельство кредитного учреждения о депонировании денежных средств, удостоверяющих право владельца на получение по истечении срока суммы депозита и установленных процентов по нему.

- **Производные ценные бумаги** удостоверяют право их владельца на покупку или продажу акций, облигаций и государственных долговых обязательств при соблюдении определенных правил. Это главным образом спекулятивные ценные бумаги, предназначенные для перепродажи. Доход по ним образуется за счет разницы между курсами покупки и продажи. К ним относятся опционы и фьючерсы.

Опцион как ценная бумага удостоверяет определенное имущественное право ее держателя купить или продать ценные бумаги на заранее определенных условиях.

Фьючерс является ценной бумагой, удостоверяющей право владельца на покупку или продажу акций, облигаций и других документов в указанный день по установленной при заключении фьючерсного контракта цене.

- **Финансовые вложения в виде предоставленных в долг средств** осуществляются в виде займов, т.е. прямой передачи денежных средств юридическим и физическим лицам (кроме работников предприятия) во временное пользование под проценты, что оформляется договором займа, другими обязательствами.

Общий принцип **оценки финансовых вложений** определен Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности», согласно которому финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора. К ним относятся:

– суммы фактических взносов в уставный капитал других организаций, суммы предоставленных займов и вкладов по договору простого товарищества;

– суммы, уплаченные за приобретение акции, облигации и другие ценные бумаги, включая оплату информационных, консультационных и иных услуг, непосредственно связанных с приобретением ценных бумаг.

В текущем учете и финансовом менеджменте применяют следующие виды оценки ценных бумаг.

Виды оценки ценных бумаг:

Вид стоимости	Характеристика
Номинальная (нарицательная) стоимость	Это величина, обозначенная на бланке ценной бумаги, ее обязательный реквизит. Номинальная стоимость ценной бумаги остается неизменной в течение всего времени ее существования.
Эмиссионная (покупная) стоимость	Характеризует цену продажи ценной бумаги при ее первичном размещении, т.е. цену первичной продажи при выпуске. Она может не совпадать с номинальной стоимостью на величину эмиссионного дохода или убытка, получаемых при продаже ценных бумаг первого выпуска.
Первоначальная стоимость эмитента	Это стоимость ценных бумаг исходя из суммы чистых активов организации-эмитента. Она определяется по данным финансовой отчетности акционерного общества как результат деления величины чистых активов на общее количество акций или других ценных бумаг, выпущенных в обращение.
Рыночная стоимость (курсовая)	Определяется при котировке ценных бумаг на фондовой бирже или другом организованном рынке, т.е. это курс акции на вторичном рынке. Это цена, по которой реально приобретается ценная бумага.
Ликвидационная стоимость	Это величина возможной выручки от продажи ценных бумаг в момент продажи имущества ликвидируемой организации в фактических ценах на одну акцию, облигацию и т.п.
Выкупная стоимость	Представляет собой величину средств, которую выплачивает акционерное общество при выкупе собственных акций у акционеров или при выкупе отзывных акций и облигаций. Эта величина может не только совпадать с рыночной или нарицательной стоимостью ценных бумаг, но и определяться расчетным путем, исходя из особенностей сделки,

	<p>например, при переуступке прав владения акциями закрытого акционерного общества.</p>
<p>Учетная (балансовая)</p>	<p>Это стоимость, по которой ценные бумаги числятся на балансе предприятия в данный момент. В зависимости от вида финансовых активов и особенностей их отражения в учете здесь могут использоваться показатели фактической себестоимости приобретения, номинальной или рыночной стоимости.</p>
<p>Фактическая себестоимость приобретения ценных бумаг</p>	<p>Является основным видом их оценки, соответствующим принципам бухгалтерского учета и отчетности. Она включает: затраты, уплачиваемые продавцу ценных бумаг в соответствии с договором; вознаграждение за посредничество в их приобретении; затраты по уплате процентов по заемным средствам, используемым на приобретение ценных бумаг до принятия их к бухгалтерскому учету; иные расходы, непосредственно связанные с операциями по приобретению этого вида финансовых активов.</p> <p>В случае приобретения ценных бумаг по ценам, отличающимся от номинальной стоимости, организация-инвестор может принять решение о доведении фактической себестоимости указанных активов до их номинальной стоимости. Доведение фактической покупной стоимости до номинала производится ежемесячно равными суммами в течение всего срока обращения этого вида ценных бумаг. Разница между покупной и номинальной стоимостью относится на финансовые результаты деятельности организации.</p>

Учет долевых финансовых вложений

Бухгалтерский учет финансовых инвестиций в акции, в уставные капиталы других организаций ведется на счете **58 «Финансовые вложения»** на субсчете **1 «Паи и акции»**.

Расчеты за приобретенные акции могут производиться денежными средствами или любым другим имуществом, одновременно или по частям.

Основанием для оприходования акций служат **авизо** (сообщение) депозитария о приемке акций на хранение или **приходный кассовый ордер** о поступлении акций в кассу акционерного общества в качестве денежных документов.

Если акции хранятся непосредственно **в организации**, для учета их наличия и движения используют **реестр акционеров**.

Если бланки (сертификаты) ценных бумаг хранятся **в депозитарии**, они продолжают числиться в бухгалтерском учете организации - собственника с указанием реквизитов депозитария, в котором они находятся. Затраты по оплате услуг депозитариев учитывают по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Поступление долевых ценных бумаг отражается следующими проводками:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Перечисление денежных средств в оплату акций и связанных с их покупкой расходов	76	51,52
2.Оплата акций неденежным имуществом	76 91	91 10,41...
3.Переход права собственности на приобретаемые акции к инвестору	58	76
4.Безвозмездно полученные акции приходуются по рыночной стоимости, определяемой экспертным путем на момент передачи ценных бумаг	58 98	98 92

Операции по продаже (перепродаже) приобретенных ранее акций на биржевом и внебиржевом рынках отражают через счет 91 «Прочие доходы и расходы»:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Сумма, фактически причитающаяся с покупателя за проданные ему акции	62	91
Списывается учетная стоимость акций	91	58
Списываются дополнительные расходы, непосредственно связанные с продажей (перепродажей) акций	91	70,69,76...

Списывается финансовый результат от продажи (перепродажи) акций	91 99	99 91
---	----------	----------

Дивиденды, полученные организацией по принадлежащим ей акциям, являются для нее операционными доходами. Размер выплачиваемых дивидендов и порядок выплаты объявляются решением общего собрания акционеров.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Начислены дивиденды по акциям	76	91

Фактически поступающие денежные средства в счет начисленных дивидендов могут отличаться от объявленного размера дивиденда. Разница возникает в том случае, когда по налоговому законодательству инвестор уплачивает **налог на доходы у источника выплаты дивидендов**, т.е. акционерное общество, перечисляющее дивиденды, взимает этот налог и перечисляет инвестору сумму объявленных дивидендов за минусом налога на доходы.

При этом делаются записи:

– у инвестора

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Сумма зачисленных на счет денежных средств	51, 52	76

– у эмитента (акционерное общество)

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислена сумма дивидендов	84	76
2. Начислен налог на доходы	76	68
3. Перечислена сумма дивидендов инвестору за минусом налога на доходы	76	51, 52
4. Перечислен налог в бюджет	68	51

Если инвестор сам уплачивает налог на доходы, составляются следующие записи:

– у инвестора

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Сумма поступивших дивидендов	51, 52	76
2. Начислена сумма причитающихся дивидендов	76	91
3. Начислен налог на доходы	91	68
4. Перечислен налог в бюджет	68	51

– у эмитента (акционерное общество)

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислены причитающиеся дивиденды	84	76
2. Перечислены причитающиеся дивиденды	76	51, 52

Каждая организация может быть участником (вкладчиком) в уставном капитале других организаций в форме прямых вложений: приобретения паев, долевого участия.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. При передаче в уставный капитал долевых взносов (паев) в денежной форме или материалов	76 58	51,52,10,41... 76
2. Возврат вклада при ликвидации организации или выходе организации - вкладчика из состава участников	51,52,10,41	58

Учет долговых финансовых вложений

Долговые ценные бумаги инвестора (облигации, депозитные сертификаты, векселя) учитываются на субсчете 2 «Долговые ценные бумаги» к счету 58 «Финансовые вложения». При этом отдельно приводится наличие инвестиций как в государственные, так и в частные (корпоративные) долговые ценные бумаги.

В бухгалтерском учете облигации приходуются по фактическим затратам на приобретение.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Оприходованы приобретенные облигации	58/2	76
2. Оплачена стоимость облигаций, услуг брокера	76	51

Фактически затраты на приобретение (учетная стоимость) могут отличаться от номинальной стоимости облигаций. Но облигации погашаются по номинальной цене, что обуславливает необходимость регулирования учетной стоимости облигаций таким образом, чтобы к моменту их погашения учетная стоимость равнялась стоимости по номинальным ценам.

При списании суммы превышения учетной стоимости приобретенных организацией облигаций над их номинальной стоимостью делается запись:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Отражена часть разницы между покупной и номинальной стоимостью	76	58/2
2. Отражена разница между суммами, отнесенными на счета 76 и 58	76	91

При доначислении суммы превышения номинальной стоимости приобретенных организацией облигаций над их учетной стоимостью составляется бухгалтерская запись:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислена сумма причитающегося дохода	76	91
2. Отражена сумма доначисляющейся части разницы между учетной и номинальной стоимостью	58/2	91

Списание или доначисление ежемесячно разницы между учетной и номинальной стоимостью облигаций определяются исходя из общей суммы разницы и установленной периодичностью выплаты доходов по ним.

Пример 1. 1 июля 2010 года предприятие приобрело облигацию акционерного общества за 30 400 руб.

Номинальная цена облигации составляет 30 000 руб. По облигации предусмотрен доход в размере 6 % в год, который выплачивается 2 раза в год, т.е. каждое полугодие организация будет получать 3 % номинальной стоимости облигации. Погашение облигации намечено через 5 лет – 1 июля 2015 года.

Содержание операции	Сумма, руб	Дебет	Кредит
1. Оприходована приобретенная облигация	30 400	58/2	76
2. Доначислена часть разницы между учетной и номинальной стоимостью облигации (400:5:2)	40	76	58
3. Начислены проценты за первые полгода т.е. 31 декабря (900-40)	860	76	91
4. Получены начисленные проценты	900	51	76

В бухгалтерском балансе организации по состоянию на 1 января 2011 года стоимость облигации будет 30360 (30400 – 40). К моменту погашения стоимость облигации по данным учета составит 30 000.

Пример 2. 1 июля 2010 года предприятие приобрело облигацию акционерного общества за 20 600 руб. Номинальная стоимость – 21000. По облигации предусмотрен доход в размере 6 % в год, который выплачивается 2 раза в год, т.е. каждое полугодие организация будет получать 3% номинальной стоимости облигации. Погашение намечено через 5 лет – 1 июля 2015 года.

Содержание операции	Сумма, руб	Дебет	Кредит
1. Погашена задолженность за приобретенную облигацию	20 600	76	51
2. Оприходована приобретенная облигация	20 600	58/2	76
3. Начислены проценты за первые полгода, т.е. 31 декабря (21000х3%)	630	76	91
4. Доначислена часть разницы между учетной и номинальной стоимостью облигации	40	58/2	91
5. Получены начисленные проценты	630	51	76

В бухгалтерском балансе организации по состоянию на 1 января 2011 года стоимость облигации будет показана в размере 20640 (20600+40). К моменту погашения облигации ее стоимость по данным учета составит 21 000.

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 58 «Финансовые вложения» субсчет 2 «Долговые ценные бумаги». На данном субсчете отражается также приобретение банковских векселей, вложений в депозитные сертификаты.

Операции по движению банковских векселей отражаются:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Перечислены денежные средства на банковский вексель	76	51
2. Оприходован банковский вексель	58/2	76
3. Списывается балансовая стоимость векселя	91	58/2

4. Отражается задолженность по векселю в размере номинальной стоимости	76,62	91
5. Начисление процента по векселю	76	91
6. На расчетный счет зачислены деньги за вексель	51	62,76

Операции по учету депозитных сертификатов отражаются на счетах бухгалтерского учета:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Приобретен депозитный сертификат	58/2	51
2. Получены проценты по депозитному сертификату	51	91
3. Погашение сертификата по номинальной стоимости	91	58/2
4. Зачислена сумма вклада (и проценты)	51	91

Финансовые вложения в виде предоставленных займов учитываются на **субсчете 3 «Предоставленные займы»** к счету 58. На данном субсчете учитывается движение предоставленных организацией юридическим и физическим лицам, кроме работников данного предприятия, денежных средств и иных займов. Займы, обеспеченные векселями, учитываются на этом субсчете обособленно.

Предоставление займа оформляется **договором**. Согласно договору займа, одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороны (заемщику) деньги или другие ценности, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им ценностей. Заимодавец имеет право на получение с заемщика процентов от суммы займа в размере и порядке, определенных договором. При отсутствии в договоре размера процентов его величина для юридических лиц определяется ставкой банковского процента на день уплаты заемщиком суммы долга или его соответствующей части. В случаях, когда срок возврата долга договором не предусмотрен или определен моментом востребования, сумма займа должна быть возвращена в течение 30 дней со дня предъявления должнику требования об этом.

Предоставление и возврат займов отражается следующими проводками:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. При предоставлении займов денежными средствами	58	51,52
2. При предоставлении займов материальными ценностями.	58	10,41
3. Поступление средств в погашение займов	51, 52, 10, 41	58

Проценты по займам могут начисляться и отражаться в учете независимо от того, оплачены они заемщикам или нет.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислены проценты по займам	76	91
2. Зачислены на счет проценты по займам	51	76

или

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начислены проценты по займам	58/3	91
2. Зачислены на счет проценты по займам	51	58/3

Возможен также вариант, при котором проценты по выданным займам отражаются в бухгалтерском учете по мере поступления денег от заемщика в оплату процентов. При этом дебетуются счета 51 «Расчетный счет», 52 «Валютные счета» и кредитуется счет 91 «Прочие доходы и расходы».

В случае невыполнения заемщиком предусмотренных договором займа условий и обязанностей по обеспечению возврата полученных денег, а также при утрате обеспечения организация имеет право потребовать от заемщика досрочно возврата суммы займа и уплаты причитающихся процентов.

Информация о полученных (у заимополучателя) займах учитывается на счетах 66, 67 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Получен займ	51,52,10,41	66,67
2. Начислены проценты по полученным займам	91(84)	66,67
3. Перечислены проценты по полученным	66,67	51

займам		
4.Возвращен полученный займ	66,67	51,52

На 4-м субсчете «Вклады по договору простого товарищества» к счету 58 учитывается наличие и движение вкладов в общее имущество, не оформленное в виде ценных бумаг. Аналитический учет ценных бумаг ведется по их видам и объектам, в которые осуществлены эти вложения (предприятие – продавец, заемщик).

Учет резерва под обесценение вложений в ценные бумаги

Операции с ценными бумагами являются одним из самых рискованных видов финансовых вложений. Во многом этот риск связан с неопределенностью ситуации на финансовом рынке, подверженностью его влиянию различных внутри- и внешнеэкономических, политических факторов, форс-мажорных обстоятельств и т.п. В результате учетная стоимость ценных бумаг может существенно изменяться, курс их повышаться и (или) падать, сделки по купле-продаже из прибыльных могут стать убыточными.

Для предотвращения таких последствий существуют **правила переоценки ценных бумаг и создание резервов под их обесценение**, которые действуют только для ценных бумаг, имеющих рыночную котировку, т.е. официальное объявление цены продавца и покупателя. Переоценка производится по средней рыночной цене на последний день отчетного года.

Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги служат для формирования балансовой стоимости финансовых вложений в ценные бумаги на основе их учетной стоимости независимо от конъюнктуры рынка. Одновременно они обеспечивают покрытие возможного убытка от негативного развития ситуации с определенными ценными бумагами, падение их курса на фондовом рынке в новом году.

Резерв создается по каждой разновидности ценных бумаг, каждому их типу или категории, а также по каждому эмитенту независимо от сокращения или увеличения стоимости всех ценных бумаг, принадлежащих организации. **Он представляет собой разницу между рыночной и учетной стоимостью ценных бумаг и образуется в том случае, когда эта разница отрицательная, т.е. рыночная стоимость оказалась ниже учетной.** Сумма резерва относится на финансовый результат деятельности организации.

Учетные записи по содержанию резервов производят заключительными оборотами отчетного года. При этом рыночная (курсовая) стоимость ценных бумаг определяется на основе средневзвешенных цен.

Для учета резервов под обесценение вложений в ценные бумаги предназначен одноименный бухгалтерский **счет 59**. В случаях, когда рыночный курс отдельных бумаг по состоянию на 31 декабря отчетного года окажется ниже их учетной стоимости, предприятие имеет право создать резерв на разницу в ценах:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Создан резерв под обесценение вложений в ценные бумаги	91	59

Превышение рыночной стоимости ценных бумаг над их учетной оценкой отражается в аналитическом учете, но не сопровождается записями на синтетических счетах. В итоге **ценные бумаги отражаются в бухгалтерском балансе по наименьшей стоимости**, что отвечает принципам международных стандартов финансовой отчетности.

Если рыночная стоимость ценных бумаг, по которым ранее были созданы резервы под обесценение, в следующем году повысилась, делается обратная запись:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Уменьшение резерва в связи с обесценением вложений	59	91

Аналогичная бухгалтерская запись делается при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее был создан резерв под обесценение.

Перед составлением годового бухгалтерского отчета, следующего за годом создания резервов под обесценение вложений в ценные бумаги, любая неиспользованная часть этих резервов присоединяется к финансовому результату отчетного года.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Восстановлена сумма неиспользованного резерва	59	91

Тем самым восстанавливается неиспользованная сумма прибыли, зарезервированная ранее для создания резервов под обесценение финансовых вложений.

В типовой форме бухгалтерского баланса сумма резерва отдельно не учитывается, а при отражении строк, характеризующих финансовые вложения, уменьшает их стоимость. Т.е. счет 59 является контрактивным счетом и уменьшает сумму связанного с ним активного счета 58.

Тема 15. Бухгалтерская (финансовая) отчетность в промышленности

Бухгалтерская отчетность, ее состав и значение. Порядок составления и предоставления отчетности.

Понятие «отчетность» имеет собирательное значение и означает совокупность нескольких отчетов.

В теории бухгалтерского учета выделяют и **три вида отчетности:**

- Статистическая
- Оперативно-техническая
- Бухгалтерская

Предметом нашего изучения будет бухгалтерская отчетность, которую, согласно действующему законодательству должны составлять все предприятия, организации и учреждения, ведущие бухгалтерский учет.

Рассматривая элементы метода бухгалтерского учета, мы указывали на то, что отчетность является одним из основных элементов этого метода. Следовательно, как заключительный элемент метода, бухгалтерская отчетность должна полностью основываться на данных бухгалтерского учета предприятия. То есть, объектом бухгалтерской отчетности является предприятие. Такая отчетность называется первичной. На ее основе вышестоящие звенья управления (министерства, ведомства) могут составлять сводную отчетность по всем видам деятельности предприятий, входящих в данное звено (промышленность, строительство, торговля и т.д.). Разновидностью сводной отчетности является консолидированная отчетность. Ее составляют концерны, компании и другие юридические лица, которые владеют уставным капиталом или кон-

трольным пакетом акций других юридических лиц (дочерних предприятий).

Основным отчетным периодом, за который составляется бухгалтерская отчетность, является календарный год. В течение отчетного года составляется **периодическая** внутригодовая отчетность – квартальная и месячная.

При составлении отчетности происходит **обобщение бухгалтерских данных** включает следующие этапы:

1. Экономические показатели.
2. Первичные документы.
3. Регистры аналитического учета.
4. Регистры синтетического учета.
5. Главная книга.
6. Бухгалтерская отчетность.
7. Статистическая отчетность.

На нижнем уровне находятся экономические показатели (натуральные и стоимостные) которые сгруппированы в первичные документы. Поступая в систему БУ часть этих показателей собирается в регистрах аналитического учета (**в ведомостях**) с последующим обобщением их в регистрах синтетического учета (**в журналы-ордера**)).

Наивысшим уровнем обобщения бухгалтерских данных на предприятии является баланс с сопутствующими ему формами отчетности. Там синтезированы преобразованные показатели нижнего уровня.

На основе данных бухгалтерской отчетности составляется статистическая отчетность.

Исходя из всего вышесказанного, можно дать следующее определение бухгалтерской отчетности:

Бухгалтерская отчетность представляет собой совокупность показателей о результатах производственно – хозяйственной и финансовой деятельности предприятия, основывающейся на данных бухгалтерского учета.

Для достижения единообразия, снижения трудоемкости и повышения достоверности отчетности и всей системы бухгалтерского учета, государством осуществляется определенная их регламентация. В РБ действует закон «**О бухгалтерском учете и отчетности**», в котором предусмотрены отдельные статьи, посвященные отчетности,

а Министерством финансов установлен порядок заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности.

Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» предусмотрены основные **принципы составления бухгалтерской отчетности**:

- 1) Полнота отражения хозяйственных операций за отчетный период;
- 2) Правильность отнесения расходов к соответствующим отчетным периодам;
- 3) Разграничение текущих затрат на производство и капитальных вложений (вложений во внеоборотные активы);
- 4) Соответствие данных аналитического учета данным синтетического учета;
- 5) Соблюдение принятой учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки объектов учета;
- 6) Подтверждение всех статей годовой отчетности данными инвентаризации.

Постановлением МинФин РБ №111 от 30.10.2011 г. утверждены следующие типовые **формы** промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности:

1. Бухгалтерский баланс
2. Отчет о прибылях и убытках
3. Отчет об изменении капитала
4. Отчет о движении денежных средств
5. Отчет о целевом использовании полученных средств

Существуют также **специализированные формы отчетности**, которые утверждаются соответствующими министерствами и ведомствами.

Управлением методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов разработано **положение об увязке показателей бухгалтерской отчетности**.

Информационные связи БО во времени характеризуются **преемственностью балансовых показателей** форм годового отчета. Так, остатки по статьям баланса на начало года должны совпадать с данными аналогичных статей заключительного баланса на конец предыдущего года.

Для бухгалтерской отчетности характерны **информационные связи** с формами статистической отчетности, с оперативными и бухгалтерскими данными банков, поставщиков, подрядчиков. Например:

- показатели баланса о задолженности предприятия банку по кредитам должны совпадать с соответствующими выписками банка;

- данные о дебиторской и кредиторской задолженности должны соответствовать суммам, числящимся у поставщиков и покупателей;

- балансовые статьи должны полностью соответствовать данным синтетического и аналитического учета, а также результатам инвентаризации.

В отчетных формах приводят все предусмотренные в них показатели. В случае не заполнения той или иной графы или статьи из-за отсутствия у предприятия соответствующих данных эти строки или графы прочерчиваются.

Не допускается дополнение утвержденных форм показателям за исключением случаев предусмотренных инструкцией о порядке заполнения форм годового отчета.

За указание в отчетности заведомо неправильных данных руководитель предприятия и главный бухгалтер привлекаются к ответственности.

В соответствии с законом РБ «О бухгалтерском учете и отчетности предприятия» **представляют бухгалтерскую отчетность:**

- 1) собственникам согласно уставу предприятия;
- 2) органам государственной налоговой инспекции по месту своей регистрации;
- 3) другим государственным органам, на которые в соответствии с законодательством возложена проверка отдельных сторон деятельности предприятия и для которых предусмотрено получение соответствующей отчетности.

Годовая бухгалтерская отчетность представляется не позже 1 апреля следующего за отчетным периодом. Отчетность может быть опубликована, а в отдельных случаях, предусмотренных законодательством, подлежит обязательной публикации.

Порядок составления и предоставления годовой бухгалтерской отчетности

Выделяют следующие этапы составления бухгалтерской отчетности.

1-й этап – подготовительный. Он обычно начинается с октября месяца. На нем необходимо изучить инструкции о порядке заполнения учетных форм, составить график организации работы.

2-й этап – инвентаризация. Ее цель обеспечить реальность показателей отчетности. Инвентаризация позволяет привести в соответствие данные учета с фактическим наличием средств предприятия и является средством контроля за сохранностью имущества предприятия. Согласно закону «О БУ и отчетности» проведение инвентаризации имущества **обязательно** перед составлением годового БО но не ранее 1-го октября.

Для каждого объекта инвентаризации применяются свои приемы и первичные документы по оформлению ее результатов:

Объект инв.	Приемы инвентаризации	Первичные документы по оформлению результатов
Денежные средства	Пересчет наличных денег в кассе	Акт инвентаризации
Основные средства	Снятие остатков по местам нахождения и МОЛ	Инвентаризационные описи, сличительные ведомости
Производственные запасы	Снятие остатков по местам хранения и МОЛ	Инвентаризационные описи, сличительные ведомости
НЗП	Снятие остатков по операциям обработки	Акт инвентаризации остатков НЗП, инвентаризационная опись
Дебиторская и кредиторская задолженность	Высылка выписок дебиторам и кредиторам	Акт выверки расчетов, протокол инвентаризационной комиссии

3-й этап - заключительный цикл учетных работ включает => работы:

1. Проверяется полнота оформления всех хозяйственных операций первичными документами и отражения их в учетных регистрах. В частности, выясняется: все ли первичные документы поступили в бухгалтерию, правильно ли включены в издержки производства расходы будущих периодов, начислены ли предусмотренные учетной политикой фонды и резервы, списаны ли с баланса непригодные к эксплуатации основные средства, полностью ли начислена амортизация основных средств и нематериальных активов и т.д.

2. Контролируется качество и сроки проведения инвентаризации статей баланса и отражения в учете ее результатов.

3. Проводится переоценка по постановлениям правительства основных средств и отражаются в учете ее результаты.

4. Сверяются сальдо расчетов с налоговыми органами, банками, дебиторами и кредиторами с оформлением соответствующих актов.

5. Вносятся в случае необходимости исправления в учетные данные по результатам проверки контролирующих органов и аудиторов. В соответствии с Порядком внесения исправлений в бухгалтерский учет, в случаях обнаружения искажений и ошибок исправления в учетные данные вносятся в месяце, когда были обнаружены искажения и ошибки, независимо от того, в каком отчетном периоде эти ошибки были допущены.

6. Данные ведомостей аналитического учета, разработочных таблиц, листков-расшифровок переносятся в соответствующие журналы-ордера.

7. Суммы в ведомостях, разработочных таблицах должны быть сверены с соответствующими записями в журналах-ордерах. *(н-р: Д^т 50 – К^т 51: должны сверены ведомость №1 и ж/о №2).*

8. Итоговые данные журналов-ордеров переносятся в Главную книгу

9. Подсчитывают итоги оборотов по Д^т счетов в Главной книге и выводят остатки по каждому счету.

10. Сверяют обороты и остатки по счетам аналитического учета с оборотами и остатками по счетам Главной книги.

4-й этап – заполнение отчетных форм

Бухгалтерская отчетность составляется на основании проверенных и согласованных данных синтетического и аналитического учета.

Составление финансовой отчетности начинается как правило с заполнения бухгалтерского баланса.

Форма №1 «Бухгалтерский баланс» заполняется по данным остатков на счетах, отраженных в Главной книге. При этом следует соблюдать определенные правила:

- Сальдо по счетам расчетов (60, 62, 68, 69, 71, 75, 76 и др.) показываются в балансе развернуто, т.е. дебиторская задолженность – в активе баланса, а кредиторская – в пассиве.

- Некоторые статьи баланса заполняются суммирование остатков по нескольким счетам. Так, сальдо по счетам 50, 51, 52, 55, 57 отражаются по статье «Денежные средства», и т.д.

- По статьям «Основные средства», «Нематериальные активы» отражается остаточная стоимость соответствующих активов.

Структуру баланса мы рассматривали в вопросах теории БУ.

Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках». В этой форме все показатели сгруппированы в отдельные разделы согласно требованиям Инструкций по БУ «Доходы организации» и «Расходы организации», введенных с 1 января 2004г. Отчет состоит из трех разделов:

1. Доходы и расходы по видам деятельности
2. Операционные доходы и расходы
3. Внеоперационные доходы и расходы

В отчете отдельно указывается информация, полученная на основании данных бухгалтерского и налогового учета. Т.е. происходит разделение прибыли на бухгалтерскую (по данным БУ) и налоговую (принятую для целей налогообложения).

Форма №3 «Отчет об изменении капитала» заполняется на основании данных синтетического и аналитического учета по счетам 80, 82, 83, 84, 96 и др.

Форма №4 «Отчет о движении денежных средств» отражает поступление и направления использования денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации. Он заполняется на основании данных счетов 50, 51, 52, 55.

Форма №5 «Отчет о целевом использовании полученных средств» заполняется некоммерческими организациями (н-р: общественными объединениями, получившими целевые средства из бюджета). Здесь отражается поступление средств и направления их использования.

Кроме типовых форм, предприятие составляет **пояснительную записку к годовой бухгалтерской отчетности**. В ней приводятся данные по показателям, не нашедшим отражения в обязательных формах. Например:

- краткая характеристика деятельности предприятия;
- данные о доходах, расходах и обязательствах, выявленных после даты составления отчетности до ее представления.
- объясняются причины несовпадения вступительного баланса отчетного года с заключительным балансом прошлого года.
- рассчитываются аналитические показатели, показатели оценки структуры баланса.

Тема 16. Производственный, оперативный учет материальных, трудовых и косвенных затрат
Производственный, оперативный учет материальных затрат.
Производственный. Оперативный учет трудовых затрат.
Производственный. Оперативный учет косвенных затрат.

Учет расходов на подготовку и освоение производств

1) **Расходы на освоение новых предприятий, цехов, производств, агрегатов** (пусковые расходы) возникают до выпуска продукции и связаны они с проверкой готовности к вводу в эксплуатацию новых объектов. Это:

- расходы на разработку сметной документации на пусконаладочные работы,
- оплата труда специалистов, участвующих в пусконаладочных работах,
- расходы на комплексное опробирование оборудования в рабочем состоянии,
- стоимость энергии, материалов, стоимость спецодежды и спецобуви.

Номенклатура пусковых расходов зависит от вида работ, вида испытаний и определяется отраслевыми инструкциями. До начала испытаний составляется **смета пусковых расходов** с необходимыми расчетами. Аналитический учет расходов ведется в соответствии с утвержденной сметой.

Если в течение пускового периода получены готовая продукция и отходы, то они учитываются по действующим ценам и их стоимость вычитается из суммы пусковых расходов.

Фактические затраты по пусковым работам на основе первичных документов учитываются на активном счете **97 «Расходы будущих периодов»**. В себестоимость выпускаемой продукции эти расходы начнут списываться с момента изготовления продукции ежемесячно. Период погашения устанавливается самим предприятием исходя из нормативного срока освоения, но не более 2 лет. При этом составляются проводки:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Осуществлены расходы на подготовку и освоение производства	97	10,70,69,76
2. Списаны расходы на подготовку производства в себестоимость продукции	20,23	97

2) К расходам на подготовку и освоение новых видов продукции относятся:

- научно-исследовательские работы, опытно-конструкторские,
- изготовление опытных образцов,
- оплата труда конструкторов, разработчиков технической документации,
- расход материалов и др.

Расходы на подготовку и освоение производств, новых видов продукции для серийного и массового производства **относятся на себестоимость той продукции, которая включена в программу выпуска**, и только в тех предприятиях, которые не производят отчисления на данные цели в инновационные фонды.

Предприятия, объединения, осуществляющие предусмотренные законодательством отчисления в инновационный фонд, который создается за счет себестоимости, финансирование затрат по созданию новых и совершенствованию применяемых технологий, переоснащению производства, связанных с проведением научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, созданием новых видов сырья и готовой продукции, осуществляют **за счет инновационного фонда и за счет прибыли**.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Начисления в инновационный фонд	20,23,26	68
2. Перечисление средств в инновационный фонд	68	51

До начала всех подготовительных, опытно-конструкторских работ предприятие представляет в вышестоящую организацию смету затрат.

Содержание операции	Дебет	Кредит
1. Получение средств целевого финансирования	51	86
2. Фактические затраты на освоение производств и новых видов продукции	86	10,70,69,76

Действующим законодательством **запрещено включать в себестоимость следующие затраты** (они идут за счет капитальных вложений и прибыли предприятия):

- на индивидуальное опробование отдельных видов машин и механизмов и на комплексное опробование всех видов оборудования и технических установок с целью проверки качества их монтажа;

- на шефмонтаж, осуществляемый заводами-поставщиками оборудования;
- на содержание дирекции строящегося предприятия, а также затраты, связанные с приемкой новых предприятий и объектов в эксплуатацию;
- по подготовке кадров для работы на вновь вводимом в действие предприятии;
- по устранению недоделок в проектах и строительно-монтажных работах, исправлению дефектов оборудования по вине заводоизготовителей, а также повреждений и деформаций, полученных при транспортировке до приобъектного склада.

Учет материальных затрат

Обычно для калькулирования себестоимости продукции и организации учета материальные затраты группируют в несколько калькуляционных статей:

Материальные затраты

Статья калькуляции	Характеристика
<i>Сырье и материалы</i>	затраты на сырье и материалы, составляющие основу производимой продукции, а также стоимость вспомогательных материалов, связанных с технологическим процессом изготовления продукции. В эту статью включаются также затраты, связанные с использованием природных ресурсов (отчисления на рекультивацию земель, охрану и возобновление ресурсов природного сырья и т.п.).
<i>Возвратные отходы</i>	эта статья исключается из стоимости израсходованных сырья и материалов. К ним относят остатки сырья и материалов, в процессе производства утратившие полностью или частично свои потребительские качества и в силу этого используемые с повышенными издержками или вовсе не используемые по прямому назначению. Возвратные отходы делятся на используемые и неиспользуемые в производстве. Используемые пригодны для потребления на

	<p>самом предприятии для изготовления продукции основного или вспомогательных производств. Неиспользуемые могут быть использованы как материалы, топливо, на другие хозяйственные нужды или реализованы на сторону. Безвозвратные отходы не могут быть использованы ни на данном предприятии ни реализованы на сторону (это угары, улетучивание, распыл, усушка и т.д.). Они оценке не подлежат.</p>
<p><i>Покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера</i></p>	<p>В эту статью включаются затраты на приобретение готовых покупных изделий, расходуемых на комплектование продукции, или подвергающихся дополнительной обработке для получения готовой продукции, а также выполняемые сторонними предприятиями работы и услуги производственного характера. К последним относятся услуги по выполнению отдельных операций по изготовлению продукции, обработке материалов, отделке полуфабрикатов и изделий и другие.</p>
<p><i>Топливо и энергия на технологические цели</i></p>	<p>В эту статью включаются затраты на все виды топлива и энергии, непосредственно расходуемые в процессе производства продукции, как получаемые со стороны, так и выработанные самим предприятием. К таким затратам, в частности, относятся стоимость топлива для плавильных агрегатов, домен, мартенов, для нагрева металлов при штамповке, прокате, прессовке, электроэнергии для печей, сварки, электролиза, пара, горячей и холодной воды, сжатого воздуха, кислорода и т.д.</p>

Стоимость материальных ресурсов, отражаемая по элементу "Материальные затраты", формируется исходя из цен их приобретения, наценок, комиссионных вознаграждений снабженческим организациям, расходов на транспортировку, разгрузку и доставку.

Материальные затраты в себестоимости промышленной продукции составляют 60-90%. Поэтому очень важен **контроль за правильным использованием материалов** в производстве в соответствие с нормами их расхода. Для этого необходима такая организация учета, при которой фактические затраты можно было бы непрерывно сопоставлять с установленными нормами, оперативно выявлять отклонения от норм в процессе изготовления продукции.

Учет затрат организуется в зависимости от особенностей технологического процесса производства и характера возникающих потерь. При этом фактическим расходом материалов считается их потребление в процессе производства. Учет фактического расхода материалов должен осуществляться с подразделением на затраты по нормам и отклонения от норм. Для контроля расхода материалов по направлениям затрат применяют различные методы выявления отклонений от норм расхода материалов:

Методы выявления отклонений от норм материалов

Метод	Характеристика
<i>Документирование</i>	бухгалтерия определяет стоимость израсходованных материалов на основании первичных документов (ЛЗК, требований), по которым производится отпуск материалов цехам. При этом отклонения оформляются либо специальными требованиями, либо ЛЗК со штампом “отпуск сверх норм”.
<i>Инвентарный метод</i>	материалов применяется, когда в цехах постоянно остаются неиспользованные материалы на начало и конец месяца. Следовательно, фактический расход материалов на производство исчисляется с учетом этих остатков. Для этого в конце учетного периода проводят инвентаризацию остатков неиспользованных материалов, после чего определяют расход материалов по формуле: Остатки на начало периода + Материалы отпущенные – Остатки на конец периода.
<i>Партионный метод</i>	расход материала учитывают по каждой раскраиваемой партии и после раскроя определяют экономию или перерасход и устанавливают их причины и виновников. Для

	<p>этого расход материалов по норме рассчитывают умножением нормы на количество запущенных в производство деталей. Исходя из этого расчета материалы отпускаются раскройщикам. После выполнения задания количество израсходованных материалов и выкроенных деталей записывают в акт раскроя, который составляют на каждую партию. Это позволяет сразу же после выполнения задания подсчитать фактический расход материалов. Сравнивая фактический расход материалов с нормативным, устанавливают результат (экономия, перерасход) по данной партии.</p>
<p><i>Метод предварительного расчета по фактической рецептуре</i></p>	<p>определяются отклонения израсходованного набора материалов от состава, предусмотренного технологией. Этот метод используется, когда при отпуске сырья и материалов в производство часто возникают отклонения из-за структурных сдвигов в составе исходной смеси.</p>

Оперативный контроль за рациональным использованием материалов осуществляет планово-диспетчерская служба подразделения. Для этого по цеху составляют **отчет о движении материалов в производстве**, а также **об использовании в производстве полуфабрикатов покупных и собственного изготовления**. Данные отчетов включают в Ведомость распределения расхода материалов, которую составляют по форме разработочной таблицы:

Ведомость распределения расхода материалов

Дебетуемые счета			С кредита сч.10 "Материалы"					
№	Наименование	Заказ, изделие, статья	Основные материалы			Вспомогательные материалы		
			по норме	Отклонения	Фактически	по норме	отклонения	фактически
20	основное производство	01101-станок металлорежущий	84998	-1060	83938			

Для исчисления себестоимости продукции по нормативному методу необходимо знать размер и причины отклонений от норм расхода материалов, а также виновных в этом лиц. Затраты производства по нормам и отклонения от норм на предприятии учитывают по-разному в зависимости от способа контроля за расходом материала.

Учет затрат производства по нормам и отклонений от норм материалов

Метод	Характеристика
<i>Документирование</i>	планово-диспетчерское бюро выписывает на возмещение перерасхода или на замену материала требования с отметкой “отклонение от норм “. Отклонения обычно возникают в том случае, если вместо материала, предусмотренного технологией, фактически используют материал-заменитель.
<i>Инвентарный метод</i>	Учет отклонений ведут по участкам и бригадам путем сопоставления расхода по норме (исчисленного по нормативным калькуляциям) и фактических затрат.
<i>Партионный метод</i>	Учет отклонений зависит от технологии производства. В зависимости от способа изготовления деталей, количества исходных материалов и других факторов применяют различные формы актов раскроя. В них вносят отклонения и передают на обработку. По данным актов составляют ведомость расхода материалов по отклонениям от норм в разрезе исполнителей, причин и виновников.

Если на предприятии учитывают расход материалов в производстве разными методами, то для калькуляции составляют **сводную ведомость отклонений** в разрезе изделий. Причём отклонения учитывают по кодам причин и виновников.

Отпуск материалов со склада в производство осуществляется по лимитно-заборным картам, требованиям, накладным и другим первичным документам, в которых указывается назначение расхода, наименование цеха, изделия или заказа. Поэтому на основании первичных документов, как правило, можно отнести расход

материалов на объекты учета или калькулирования прямым путем. Однако в некоторых случаях при изготовлении из однородного сырья разных видов изделий прямое отнесение материалов на изделие не всегда возможно. В таких случаях применяют **условное распределение материалов между отдельными изделиями**.

Существуют различные способы условного распределения. В машиностроении применяют **нормативный метод**:

- 1) Для каждого вида продукции устанавливают норму расхода конкретного материала на единицу изделия.
- 2) Затем определяют нормативный расход материала на фактический выпуск изделий, его сопоставляют с фактическим расходом и определяют коэффициент, k .
- 3) Умножая нормативный расход каждого материала на этот коэффициент k , определяют фактический расход материалов на каждое изделие.

Вспомогательные материалы в себестоимость отдельных изделий включают как прямым, так и косвенным путем. Обычно они распределяются между изделиями пропорционально расходу основных материалов, весу переработанного сырья или количеству выработанной продукции.

Оценка возвратных отходов производится следующими методами:

- Если возвратные отходы используются в цехах своего предприятия или реализуются как полноценные материалы, то их оценка производится по преysкурантным ценам на исходное сырье.
- Отходы, которые не могут быть использованы в основном производстве, оцениваются по цене их возможного использования.

Материальные затраты в отчетных калькуляциях показывают без вычета стоимости возвратных отходов. Их стоимость выделяют отдельной статьей, которая затем вычитается. Сдача отходов в переработку оформляется накладными. Стоимость возвратных отходов отражается в учете по дебету счета 10 "Материалы" и кредиту счетов 20 "Основное производство" и 23 "Вспомогательные производства".

Включение в состав себестоимости сырья, материалов и других материальных ресурсов производится с использованием одного из следующих **методов оценки запасов**:

- по средневзвешенным ценам,

- по учётным ценам с учётом отклонений от их фактической стоимости;
- по ценам последнего приобретения (ЛИФО).

Оформление бухгалтерских записей при ведении учета по журнально-ордерной форме осуществляется в следующей последовательности:

1. данные первичных документов, сгруппированные по объектам учёта затрат в разрезе цехов и установленной номенклатуры статей затрат включаются в **разработочную таблицу №1 "Распределение расхода материалов"**, а также в регистры аналитического учета: ведомости, карточки учета производства по видам продукции

2. данные разработочной таблицы №1 о расходе материалов переносятся в **ведомость №12 "Учет затрат цехов основного производства (вспомогательных производств)"** и в **ведомость №15 "Учет общехозяйственных расходов, расходов будущих периодов, резерва предстоящих расходов"**

3. Итоговые данные ведомостей № 12 и 15 о расходе материалов по учетным ценам и отдельно транспортно-заготовительные расходы или отклонения от плановых цен отражаются в журнале-ордере **№10 (расход материалов на производственные нужды)** и в **журнале-ордере №10/1 (расход материалов на непроизводственные нужды)**. Таким образом, в журналах-ордерах №10 и №10/1 отражается фактическая себестоимость израсходованных материалов в целом по предприятию.

Учет и оценка незавершенного производства

Под **незавершенным производством** понимается продукция (работы, услуги), не прошедшая всех операций обработки, а также полностью законченная продукция, но не полностью укомплектованная, не прошедшая испытаний и технической приемки.

В состав незавершенного производства не включаются:

- материалы, находящиеся у рабочих мест, не подвергшиеся обработке;
- покупные комплектующие детали и полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, но не прошедшие первой операции обработки или сборки;

- окончательный (неисправимый) брак.

Учет незавершенного производства подразделяется на оперативный и бухгалтерский.

Учет незавершенного производства

Вид учета	Характеристика
<i>Оперативный учет</i>	<p>ведется в цехах в натуральном измерителе производственно-диспетчерскими отделами (ПДО), производственно-диспетчерскими бюро (ПДБ) и работниками промежуточных складов узлов.</p> <p>В большинстве отраслей промышленности широко распространены 2 способа оперативного учета движения полуфабрикатов в производстве:</p> <ol style="list-style-type: none">1. На предприятиях с единичным и серийным характером производства при изготовлении деталей с высокой трудоемкостью обработки и сборки применяется подетально-пооперационный учет, позволяющий оперативно контролировать обработку деталей по операциям. Здесь межоперационное движение деталей учитывают с помощью маршрутных листов, которые отражают наличие и степень готовности отдельных деталей и узлов в пределах каждого производственного подразделения.2. На предприятиях с массовым характером производства, где процесс изготовления отдельных деталей непродолжителен, нет надобности в сложном пооперационном учете их готовности. Детали передаются из цеха в цех или с участка на участок без промежуточного контроля по операциям обработки. Для подетального учета движения деталей используются месячные ведомости, комплектовочные карты (спецификации) или другие накопительные документы.
<i>Бухгалтерский учет</i>	<p>ведется ежемесячно в натуральном и денежном выражении. Учет движения деталей, узлов в цехах зависит от специфики производства. В цехах ведется количественный учет поступления материалов, деталей и узлов, учет деталей с первой и последующих операций, учет сдачи деталей другим</p>

	<p>цехам или на склад, учет списания деталей на брак, на контрольные испытания. В учете используются сдаточные накладные (на внутреннее перемещение), приемосдаточные ведомости, маршрутные листы и т.д. Несмотря на наличие такого учета, периодически проводятся инвентаризации незавершенного производства (ежеквартально или ежемесячно).</p>
--	---

При любом методе учета по истечении месяца каждый цех (участок) составляет **отчет о движении деталей в производстве (баланс деталей)**. В бухгалтерском учете такие балансы используются для оценки незавершенного производства.

Баланс движения деталей по цеху ... за 200 г. (шт.)

Наименование детали	Остаток на начало мес	Приход				Расход				Остаток на конец месяца		Излишек	Недостача
		С 1 операции	С центр склада	С др. складов	Итого	Сдано на центр склад	Передано др. цехам	Итого	По данным учёта	Факт. (инвент.)			
шайба	100	200	-	-	200	180	-	-	180	120	110	-	10

Для проверки фактического наличия незавершенного производства периодически проводят **инвентаризацию его остатков**. На большинстве предприятий она проводится ежемесячно по местам нахождения полу-фабрикатов (цехам, участкам). Во время инвентаризации уточняется фактическое наличие незаконченных обработкой изделий в натуральном выражении, определяется их комплектность, выявляется брак. Сравнивая фактические остатки незавершенного производства с данными их оперативного учета, выявляют излишки или недостачу деталей, узлов, полуфабрикатов.

По результатам инвентаризации составляются проводки:

Содержание операции	Дебет	Кредит
1.Выявленные излишки НЗП по результатам инвентаризации	20,23	91
2.Выявленные недостачи НЗП	94	20,23
3.Отнесены недостачи на виновных лиц	73	94
4.Отнесены недостачи на расходы предприятия при отсутствии виновных лиц	91	94

Остатки незавершенного производства в натуральных единицах измерения, полученные по данным оперативного учета и подтвержденные инвентаризацией, **подлежат денежной оценке.** Существуют различные **методы оценки остатков НЗП:**

- Чаще всего их оценивают **по фактической производственной себестоимости** в соответствии с утвержденной номенклатурой калькуляционных статей, кроме расходов по статье "Потери от брака", которые полностью относятся на готовую продукцию.
- В отраслях промышленности с крупносерийным и массовым характером производства для упрощения калькуляционных расчетов допускается оценка незавершенного производства **по нормативной себестоимости.** При этом отклонения от норм затрат включаются в себестоимость готовой продукции.
- В производствах с кратким технологическим циклом оценка незавершенного производства может производиться **только по прямым затратам,** а косвенные расходы добавляются общей суммой на все полуфабрикаты в процентах к базе распределения.
- В материалоемких отраслях промышленности незавершенное производство можно оценивать **только по стоимости сырья и материалов.**

Правильная оценка незавершенного производства влияет на величину показателя себестоимости готовой продукции данного месяца.

Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции понимается определенный порядок группировки затрат на производство, обеспечивающий определение

ее фактической себестоимости и необходимую информацию для контроля за уровнем затрат.

В отраслях обрабатывающей промышленности, к числу которых относится машиностроение, долгие годы применяются следующие методы учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции:

- простой (или однопередельный),
- позаказный,
- попередельный,
- нормативный

1) **Простой (или однопередельный).** Сущность метода заключается в том, что себестоимость единицы продукции в большинстве случаев определяется прямым счетом, т.е. путем простого деления всей суммы произведенных затрат на количество добытой или произведенной продукции. Применяется во вспомогательных энергетических, транспортных производствах машиностроительных предприятий. В этих производствах вырабатывается однородная продукция, они характеризуются кратким периодом технологического процесса и часто отсутствием или незначительностью незавершенного производства, что позволяет не принимать его в расчет при исчислении товарной продукции.

2) **Позаказный метод** применяется на машиностроительных предприятиях мелкосерийного и единичного производства. На таких предприятиях, как правило, изготавливают уникальные машины, экскаваторы, суда и др. Таким образом, при позаказном методе объектом учета затрат и калькулирования является отдельный производственный заказ.

Основанием для открытия заказа служит договор, заключенный предприятием-изготовителем продукции с ее заказчиком. В бухгалтерии завода на каждый заказ открывают карточку учета затрат и выпуска, куда заносят прямые затраты - на основании данных первичных документов, а косвенные - на основе расчета их распределения (в процентах к основной заработной плате производственных рабочих или по другому принципу).

Фактическая себестоимость заказа определяется суммированием всех затрат производства со дня его открытия до дня выполнения и закрытия заказа. Поэтому отчетную калькуляцию можно составлять лишь после того, как работы по заказу будут полностью выполнены.

В связи с этим отпадает необходимость в распределении затрат между готовой продукцией и незавершенным производством.

3) Попередельный метод применяется в цехах с последовательной обработкой исходного сырья. К ним в машиностроении относятся литейные цеха. Объектами калькулирования в них являются полуфабрикаты и готовая продукция. Существует два варианта попередельного метода: бесполуфабрикатный и полуфабрикатный.

При бесполуфабрикатном варианте прямые затраты в учете отражаются по каждому переделу в отдельности, а стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела. Себестоимость готовой продукции будет складываться из суммы затрат всех переделов, а себестоимость полуфабрикатов не калькулируется. Контроль за движением полуфабрикатов внутри цехов и между ними бухгалтерия осуществляет оперативно, в натуральном выражении, без записей по счетам.

Пример 1: Предприятие имеет 3 передела, соответствующие трем его цехам. Запланировано и фактически изготовлено 2000 изделий. Согласно установленным нормам, первому цеху отпущено сырья и материалов на сумму 1500 тыс. руб., а затраты на обработку составили 8000 тыс. руб., вторым переделом израсходовано на обработку 7000 тыс. руб., третьим – 1000 тыс. руб.. После третьего передела выпускается готовая продукция. Затраты первого передела составляют $1500 \text{ тыс.руб} + 8000 \text{ тыс.руб.} = 23000 \text{ тыс.руб.}$, затраты второго передела – 7000 тыс.руб., а третьего – 10000 тыс.руб. Затраты по переделам учитываются на аналитических счетах к счету 20 “Основное производство”.

Полуфабрикаты отдельных переделов могут быть использованы для изготовления различных изделий или реализованы на сторону. Это вызывает необходимость исчисления себестоимости не только готовой продукции, но и полуфабрикатов на каждом переделе. Для этого используется полуфабрикатный вариант попередельного метода учета затрат, при котором полученные полуфабрикаты могут быть учтены на счете **21 “Полуфабрикаты собственного производства”**. В этом случае полуфабрикаты каждого передела, кроме последнего, сдаются цехами на склад и отпускаются следующему переделу со склада. Возможно использование полуфабрикатного варианта без применения счета 21, когда затраты

одного передела передаются следующему. Это отражается на аналитических счетах учета затрат цехов бухгалтерскими записями по дебету и кредиту счета 20 “Основное производство” (разные субсчета, соответствующие переделам).

На предприятиях, применяющих полуфабрикатный вариант учета, себестоимость готовой продукции складывается из себестоимости полуфабрикатов предшествующих стадий обработки и затрат последнего передела, т.е. одни и те же затраты повторяются в себестоимости полуфабрикатов несколько раз. Это называют внутривзаводским оборотом, который подлежит исключению при суммировании затрат по предприятию в целом.

Пример 2: Так, в нашем примере затраты, отраженные по счету 20 “Основное производство”, составляют $23000+30000+40000 = 93000$ тыс. руб., а внутривзаводской оборот $23000+30000 = 53000$ тыс. руб.

4) Наиболее прогрессивным методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции является **нормативный метод**. Он применяется в механических и сборочных цехах машиностроительных заводов с крупносерийным и массовым производством. Объектом калькулирования при этом методе является изделие или группа однородных изделий.

Нормативный метод учета и калькулирования в его полном виде требует **соблюдения следующих принципов:**

1. составления предварительной калькуляции нормативной себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет;
2. ведение в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости, определения влияния этих изменений на себестоимость продукции;
3. учета фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм, установление причин и виновников отклонений;
4. определение фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и изменений норм:

$$C_{\text{ф}} = C_{\text{н}} \pm O \pm И, \quad (8)$$

где: $C_{\text{ф}}$ – фактическая себестоимость продукции,
 $C_{\text{н}}$ – нормативная себестоимость продукции,
 O – отклонения от норм.

И – изменения норм.

Основой нормативного метода учета затрат является **нормативная база** – комплекс прогрессивных научно обоснованных материальных, трудовых и финансовых норм и нормативов, порядок и методы их формирования, обновления, использования.

Нормы разрабатываются на каждый вид полуфабриката, узла, детали. Они систематизируются в спецификациях норм времени и расценок. Различают:

- **действующие нормы**, разработанные в условиях достигнутого на предприятии уровня технологии и организации производства,
- **плановые нормы**, то есть нормы затрат планируемого периода, которые могут отличаться от действующих за счет планируемых мероприятий по снижению себестоимости.

До начала отчетного периода составляется **плановая калькуляция изделий** на основании плановых норм и нормативная калькуляция – на основании норм, действующих на начало отчетного периода. При этом используется одинаковая номенклатура статей расходов. Нормативная калькуляция на изделие составляется на базе калькуляций на детали и узлы, входящие в данное изделие, с добавлением затрат на сборку. По этим же нормам рассчитывают нормативную себестоимость остатков незавершенного производства на начало месяца.

В течение месяца учет всех затрат на производство ведут с выделением сумм отклонений от норм. Отклонения могут быть:

- **отрицательными**, что свидетельствует о перерасходе по данной статье затрат,
- **положительным**, что говорит об экономии ресурсов.

По характеру оформления отклонения бывают документированными и недокументированными:

- К **документированным** относятся те, которые выявляются по данным первичной учетной документации в ходе производственного процесса. Например, требования на сверхлимитный отпуск материала или листок на доплату говорят о перерасходе материалов или заработной платы.

- Незафиксированные в документах отклонения являются **недокументированными**. Бухгалтерия ведет тщательный учет всех отклонений от норм по причинам и виновникам.

Нормативная база должна своевременно обновляться. Причинами **изменений норм** может быть внедрение новой техники и

технологии, изменение структуры производства и многие другие факторы. Изменение действующих норм оформляется специальными первичными документами – **извещениями об изменении норм**, в которых указывается новая норма и точная дата ее введения. При этом пересчет нормативных калькуляций производят на начало следующего месяца, а в течение отчетного изменения норм учитывают обособленно. Изменение норм вызывает необходимость пересчета стоимости остатков незавершенного производства.

Для подетального пересчета используют данные инвентаризации об остатках незавершенного производства и коэффициент изменения нормы по каждой статье. Расчет влияния изменения норм на стоимость незавершенного производства проводят по каждому виду деталей.

Ведомость пересчета остатков незавершенного производства в связи с изменениями норм по изделию (разработочная таблица 8)

Наименование статьи	Остаток НЗП на 1.09	Текущие нормы		Коэффициент изменения норм (гр.4/гр.3)	Остаток НЗП после пересчета (гр.2*гр.5)	Влияние изменения норм (гр.6-гр.2)
		На 1.09	На 1.10			
1	2	3	4	5	6	7
Основные материалы и др.	3500,2	9,7	9,55	0,98	3430,2	-70

Фактическая себестоимость выпущенной продукции при нормативном методе определяется расчетным путем в **ведомости сводного учета затрат на производство за месяц**.

Ведомость сводного учета затрат на производство за _____ мес

Статья расходов	НЗП на начало месяца		Затраты за отчетный месяц		Брак	Недостачи	Затраты на выпуск товарной продукции				ФСГП	НЗП на конец месяца
	По текущим нормам	Изменения норм	По текущим нормам	Отклонения от норм			по текущим нормам	отклонения от норм	изменения норм	неучтенные откл.		
1.Сырье и материалы	8300	200	50400	400	100		51560	400	200		52160	7040
2.Покупные полуфабрикаты	250		870				1060					160

ы												
3.Основная заработная плата	2100		12300	-200	50		12750	-200			12550	1600
4.Расходы на содержание оборудования	1050		6150	100				100				800
ИТОГ	12000	200	78150	300	150		68000	300	200		68500	10000

Данные по прямым статьям в графу 2 ведомости переносятся из ведомости за прошлый месяц (гр. 13). Если произошли изменения норм, то влияние изменений по каждой статье показывается в графе 3.

Затраты за месяц (гр. 4,5) по прямым расходам вносятся в ведомость из соответствующих первичных документов.

Списание затрат по браку и результатов инвентаризации (гр. 6,7) отражается по текущим нормам. Нормативная себестоимость продукции по всем статьям (гр. 8) определяется на основе нормативных калькуляций по изделиям.

Остаток незавершенного производства на конец месяца (гр. 13) определяется по данным инвентаризации или оперативного учета.

После заполнения ведомости по статьям прямых затрат производят балансировку данных по нормам: $гр.2 + гр.4 = гр.6 + гр.7 + гр.8 + гр.13$

Разность оформляют как неучтенные отклонения (гр.11).

По статьям косвенных расходов затраты за месяц по нормам определяются расчетным путем: $гр.4 = гр.6 + гр.8 + гр.11 + гр.13 - гр.2$

При этом нормативные затраты на товарный выпуск продукции (гр.8) определяют по соответствующим сметам, при необходимости корректируя на изменение объема выпуска.

Затем из фактической суммы затрат за месяц вычитается нормативная величина и разность записывается в графу 5 как отклонение от нормы.

Завершается расчет списанием отклонений от норм и изменений норм. Допустимо полностью эти суммы списать на товарный выпуск, то есть из граф 5 и 3 перенести в графы 9 и 10.

Фактическая себестоимость готовой продукции рассчитывается:

$$гр.12 = гр.8 \pm гр.9 \pm гр.10 \pm гр.11$$

На предприятиях машиностроения сочетаются разные типы производства, для каждого из которых характерен один из методов калькулирования. В основных цехах применяются нормативный, позаказный и попередельный, а в цехах вспомогательного производства — позаказный (ремонтно-механические цехи) и простой, т. е. однопредельный (энергетические цехи, транспортные и др.).

Система учета затрат «Директ-кост»

Организация учета затрат на основе выделения переменных и постоянных составляющих называется **системой «директ-костинг»** (система учета по сумме покрытия; система учета ограниченной себестоимости; система маржинального дохода).

Оперативная система контроля переменных затрат «директ-кост» является одной из наиболее широко используемых систем внутрипроизводственного управленческого учета. Эта система складывается из элементов учета, контроля, анализа, прогнозирования и принятия управленческих решений.

Главной особенностью данной системы является то, что себестоимость продукции учитывается только в части переменных затрат. Постоянные затраты учитываются отдельно, собираются на отдельных счетах и с заданной периодичностью (как правило каждый месяц) списываются на финансовые результаты. Т. о. постоянные затраты в себестоимость продукции не включаются. Счета 20, 43 ведутся только по переменным затратам. Незавершенное производство оценивается только по переменным затратам.

В системе «директ-кост» формируются следующие **показатели**:

Показатели системы «Директ-кост»

Показатель	Методика определения
1. Выручка от продажи продукции, товаров, работ, услуг	
2. Расходы переменные	$\text{Переменные затраты} = \text{Стоимость основных материалов} - \text{стоимость возвратных отходов} + \text{стоимость полуфабрикатов и комплектующих изделий} + \text{ЗП основных производственных рабочих} + \text{отчисления с ЗП основных производственных рабочих} + \text{переменная часть РСЭО} + \text{переменная часть цеховых расходов} + \text{переменная часть коммерческих расходов.}$

	<p>_____ - прямые переменные затраты; _____ - косвенные переменные затраты.</p>
<p>3. Маржинальный доход (сумма покрытия) = 1-2</p>	<p>Маржинальный доход = Выручка – Расходы переменные Маржинальный доход = Прибыль + Постоянные расходы Относительный показатель для маржинального дохода или коэффициент маржинального дохода: $= \frac{\text{Марж.доход}}{\text{Выручка}} \cdot 100\%$ Доля маржинального дохода показывает какая часть чистой выручки предприятия (выручка без НДС) идет на покрытие постоянных расходов, а затем на получение прибыли.</p>
<p>4. Расходы постоянные</p>	<p>Постоянные затраты = ОХР + затраты на подготовку производства + постоянная часть РСЭО + постоянная часть цеховых расходов + постоянная часть коммерческих расходов.</p>
<p>5. Прибыль (убыток) =</p>	

Различают следующие методы организации учета по системе «Директ-кост»



Рисунок 12 – Система «Директ-кост»

1) Организация учета по носителям затрат (простой «директ-кост»)

Как правило носителями затрат являются виды продукции. При организации учета по носителям затрат используется одноступенчатый метод расчета маржинального дохода. Такая система получила название простой «директ-кост».

Пример 3:

1. Выручка от продажи 450000 руб.
2. Переменные расходы, связанные с продажей (320000 руб.)
3. Маржинальный доход 130000 руб.
4. Постоянные расходы (100000 руб.)

- В т. ч. а) общецеховые расходы 40000 руб.
 б) общехозяйственные затраты 60000 руб.

5. Прибыль от продажи 30000 руб.

Суть простого «директ-кост» заключается в том, что постоянные затраты включают все общехозяйственные и общецеховые затраты без деления их на постоянную и переменную составляющую. Т. е. маржинальный доход определяется только один раз.

Простой «директ-кост» используется при учете затрат по носителям. В этом случае:

1. Переменные затраты учитываются по каждому виду продукции.
2. Постоянные затраты по видам продукции не распределяются, а полностью списываются на финансовые результаты.

Пример 4:

Показатели	Вид продукции			Итого по продукции
	А	В	С	
1. Выручка от продаж	400	300	200	900
2. Расходы переменные	360	150	120	630
3. Маржинальный доход	40	150	80	270
4. Доля марж. дохода	10%	50%	40%	30%
5. Расходы постоянные	-	-	-	250
6. Прибыль	-	-	-	380

2) Организация учета по центрам ответственности (развитой «директ-кост»)

Под центром ответственности мы понимаем отдельное структурное подразделение предприятия, которое контролирует и управляет определенными показателями. Например, различают:

- а) Центр затрат (например цех или участок);
- б) Центр доходов (например отдел продаж);
- в) Центр прибыли.

Система развитого «директ-кост» предполагает:

1. Переменные затраты относятся на изделия прямо (непосредственно).
2. Постоянные расходы делятся на:
 - прямые постоянные расходы (можно отнести на определенный центр ответственности);
 - косвенные постоянные расходы (не распределяются).
3. Для подсчета маржинального дохода используется многоступенчатый метод.

Пример 5:

Показатели	Вид продукции		Итого по продукции
	А	В	
1. Выручка от продаж	200	250	450

2. Расходы переменные	120	200	320
3. Маржинальный доход 1	80	50	130
4. Затраты прямые пост. (общехеховые)	15	25	40
5. Маржинальный доход 2	65	25	90
6. Затраты косвенные пост. (общехозяйственные)	-	-	60
7. Прибыль от продаж	-	-	30

При развитии «директ-кост» видно влияние маржинального дохода по каждому продукту на общую сумму прибыли от продаж.

Развитой «директ-кост» также применяется для расчета результата деятельности отдельных подразделений, участков, центров ответственности, сегментов деятельности. Для этого нужно определить функциональную принадлежность затрат к определенному сегменту деятельности предприятия. Например, критерием отнесения затрат:

- для производственных предприятий является произведенная продукция;
- для произведенной продукции – места хранения, участок отгрузки, транспортная отгрузка в пункты назначения;
- для продажи (сбыта) – объем проданной продукции.

Степень применения «директ-кост» по сегментам деятельности для каждого предприятия индивидуально, оптимальный вариант может быть найден только после детального анализа конкретных условий деятельности и потребностей предприятия.

Для внедрения развитого «директ-кост» на предприятии необходимо разработать **систему расчета маржинального дохода (по уровням)**. Уровень расчета маржинального дохода зависит от масштаба деятельности: изделия, группа изделий, участок, цех, завод, компания.

Основная задача управленческого учета в этом случае – определение результата деятельности на каждом уровне.

Пример 6:

№	Показатели	Цех 1				Цех 2				Итого
		Участок 1		Участок 2		Участок 3		Участок 4		
		А	В	С	Д	Е	Ф	К	Л	
1	Выручка от продаж	600	400	700	500	350	800	900	300	4550
2	Доля в выручке (%)	13,2	8,8	15,4	11	7,7	17,6	20	6,6	100
3	Перемен. расходы	120	90	250	180	110	230	420	80	1480
4	Марж. доход 1	480	310	450	320	240	570	480	220	3070

5	Доля марж. дохода 1 (%)	80	77,5	64,3	64	68,6	71,3	53,3	73,3	67,5
6	Сумма марж. дохода 1	790		770		810		700		3070
7	Затраты постоянные, участка	450		300		480		390		1620
8	Марж. доход 2	340		470		330		310		1450
9	Доля марж. дохода 2 (%)	34		39		29		26		32
10	Сумма марж. дохода 2			810				640		1450
11	Затраты цеха			380				310		690
12	Марж. доход 3			430				330		760
13	Доля марж. дохода 3 (%)			20				14		17
14	Сумма марж. дохода 3					760				760
15	ОХР в целом по предприятию					600				600
16	Прибыль					160				160

Выводы: с помощью многоступенчатого расчета маржинального дохода можно определить:

1. Какой продукт приносит наибольшую выручку (продукт К);
 2. Какой продукт доходный, но не достаточно важный для оборота (продукт А, продукт В). Нужно принимать решения по продвижения товаров на рынке;
 3. Какой продукт мало доходный, но значительный (продукт К). Нужно ли поддерживать данный продукт и с помощью каких мер;
 4. какие участки, цехи и другие подразделения предприятия являются доходными и убыточными, и почему;
- Какие области продаж самые выгодные и какие покупатели приносят больший доход.

Таким образом организация учета по центрам ответственности необходима для контроля отдельных подразделений.

Учетные записи в системе «директ-кост» оформляются роводками:

№	Операции	Полная себестоимость		Директ-кост	
		Д	К	Д	К
I.	Определение первичных затрат.				
1.	Израсходованы материалы на:				
	а) изготовление продукции;	20	10	20	10
	б) общепроизводственные цели;	25	10	25	10
	в) общехозяйственные цели.	26	10	26	10
2.	Начислена заработная плата:				
	а) рабочим за изготовление продукции;	20	70	20	70
		25	70	25	70

	б) персоналу цехов; в) персоналу заводоуправления.	26	70	26	70
3.	Начислено ФСЗН, Белгосстраху: а) рабочим за изготовление продукции; б) персоналу цехов; в) персоналу заводоуправления.	20 25 26	69,76 69,76 69,76	20 25 26	69,76 69,76 69,76
4.	Начислена амортизация по основным средствам: а) цеха; б) предприятия в целом.	25 26	02 02	25 26	02 02
II.	Распределение косвенных затрат.				
1.	Общепроизводственные расходы (ОПР): а) переменная часть; б) постоянная часть	20 - -	25 - -	- 20 90	- 25/1 25/2
2.	Общехозяйственные расходы (ОХЗ).	20	26	90	26
III.	Определение с/с продукции.				
1.	Сдана на склад готовая продукция	43	20	43	20
2.	Себестоимость реализованной продукции	90	43	90	43

Таким образом, первичный учет в обеих системах ведется одинаково (и по суммам, и по проводкам), а распределение и перечисление косвенных затрат, определение себестоимости выпущенной и реализованной продукции – по-разному.

Пример расчета прибыли в системе «директ-кост»:

На предприятии производится один вид продукции.

Цена = 30 руб/шт.

Себестоимость полная = 20 руб/шт.

Затраты переменные на 1 шт. = 16 руб/шт.

Затраты постоянные на 1 шт. = 4 руб/шт.

1) Объем производства = Объем продаж = 200 шт.

Отчет о прибылях (убытках)

Полная себестоимость		«Директ-костинг»	
Показатели	Сумма	Показатели	Сумма
1. Выручка	6000	1. Выручка	6000
2. Себестоимость РП	(4000)	2. Переменные расходы	(3200)
3. Прибыль/убыток (1-2)	2000	3. Маржинальный доход (1-2)	2800
		4. Постоянные расходы	(800)
		5. Прибыль/убыток (3-4)	2000

2) Объем производства = 200 шт.; Объем продаж = 150 шт.

Отчет о прибылях/убытках

Полная себестоимость		«Директ-костинг»	
Показатели	Сумма	Показатели	Сумма
1. Выручка	4500	1. Выручка	4500
2. Себестоимость РП	(3000)	2. Переменные расходы	(2400)
3. Прибыль/убыток (1-2)	1500	3. Маржинальный доход (1-2)	2100
		4. Постоянные расходы	(800)
		5. Прибыль/убыток (3-4)	1300

3) Объем производства = 200 шт.; Объем продаж = 250 шт.

Отчет о прибылях/убытках

Полная себестоимость		«Директ-костинг»	
Показатели	Сумма	Показатели	Сумма
1. Выручка	7500	1. Выручка	7500
2. Себестоимость РП	(5000)	2. Переменные расходы	(4000)
3. Прибыль/убыток (1-2)	2500	3. Маржинальный доход (1-2)	3500
		4. Постоянные расходы	(800)
		5. Прибыль/убыток (3-4)	2700

4) Объем производства = 200 шт.; Объем продаж = 600 шт.

Отчет о прибылях/убытках за квартал

Полная себестоимость		«Директ-костинг»	
Показатели	Сумма	Показатели	Сумма
1. Выручка	18000	1. Выручка	18000
2. Себестоимость РП	(12000)	2. Переменные расходы	(9600)
3. Прибыль/убыток (1-2)	6000	3. Маржинальный доход (1-2)	8400
		4. Постоянные расходы	(2400)
		5. Прибыль/убыток (3-4)	6000

Сравнение метода «директ-кост» и метода полной себестоимости

Область сравнения	Метод полной себестоимости	Метод «Директ-кост»
<i>Значения для управленческих решений</i>	Полная себестоимость используется для стратегического управления.	Сокращенная себестоимость применяется на стадии тактического (оперативного) управления
<i>Классификация затрат</i>	не используется классификация	затраты делятся на переменные и постоянные
<i>Форма отчета о прибылях и убытках</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Выручка; 2. Себестоимость реализации (переменные + постоянные производственные расходы); 3. Прибыль от реализации; 4. Коммерческие расходы; 5. Управленческие расходы; 6. Прибыль/убыток. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Выручка; 2. Переменные расходы (производственные переменные, коммерческие, управленческие переменные); 3. Маржинальный доход; 4. Постоянные расходы (производственные, коммерческие, управленческие); 5. Прибыль/убыток.
<i>Промежуточные показатели</i>	Прибыль от реализации	Маржинальный доход
<i>Порядок распределения постоянных расходов</i>	распределяются по видам изделий	<p>постоянные расходы не распределяются, они регулярно списываются на финансовые результаты</p> <p>Дт 90 Кт 26 Дт 90 Кт 44</p>

РАЗДЕЛ 2. Методические указания по работе с тестовыми вопросами

1. По каждому тестовому заданию существует лишь один правильный ответ из предлагаемых вариантов.
2. Вариант правильного ответа необходимо обозначить на бланке ответов, который выдается (либо самостоятельно оформляется) перед началом тестирования. Образец бланка ответов по тестовым заданиям представлен в таблице.
3. По практическим заданиям, включенным в тест, следует представить вариант ответа. В противном случае ответ не будет засчитан.
4. Время, отведенное на тестирование – 45 мин.
5. Количество вопросов в тесте – 20.
6. Во время проведения теста запрещено пользоваться любыми источниками информации и мобильными телефонами.
7. Во время проведения теста разрешено пользоваться калькулятором.

Таблица – Бланк ответов на тестовые задания

Кафедра «ИПК и ПК»					
БЛАНК ОТВЕТОВ					
Вариант				Фамилия	
Вопрос	Ответ	Вопрос	Ответ	Имя	
				Отчество	
				Группа	
				№ зач. книжки	
				Предмет	
				Раздел	
				Дата	
				Подпись студента	
				Подпись преподавателя	
				Оценка	

8. Оценка по результатам тестирования выставляется по следующей шкале:

Таблица- Шкала оценок результатов тестирования

% выполнения	балл	количество вопросов	% выполнения	балл	количество вопросов
5-15%	1	0-2	55-60%	6	11-12
15-20%	2	3-4	65-70%	7	13-14
25-30%	3	5-6	75-80%	8	15-16
35-40%	4	7-8	85-90%	9	17-18
45-50%	5	9-10	95-100%	10	19-20

РАЗДЕЛ 3 Тестовые вопросы

1. Что является предметом бухгалтерского учета?

- а) имеющие стоимостную оценку средства предприятия;
- б) хозяйственные процессы снабжения, производства и реализации;
- в) счета и двойная запись;
- г) факты, изменяющие состав и размещение средств предприятия.

2. Какие из перечисленных средств предприятия не являются оборотными?

- а) готовая продукция;
- б) денежные средства;
- в) дебиторская задолженность;
- г) нематериальные активы.

3. Какие из перечисленных источников относятся к собственным?

- а) долгосрочные займы;
- б) краткосрочные кредиты банков;
- в) задолженность бюджету;
- г) нераспределенная прибыль.

4. Какие источники относятся к краткосрочным обязательствам?

- а) уставный капитал;
- б) кредиторская задолженность;
- в) нераспределенная прибыль;
- г) фонд накопления.

5. Какой из элементов метода бухгалтерского учета представляет собой способ выражения в денежном измерителе хозяйственных операций, первоначально отраженных в натуральных и трудовых измерителях?

- а) оценка;
- б) калькуляция;
- в) инвентаризация;
- г) двойная запись.

6. Какой счет относится к группе счетов по учету средств в процессе производства?

- а) счет 10 «Материалы»;
- б) счет 25 «Общепроизводственные расходы»;
- в) счет 01 «Основные средства»;
- г) счет 43 «Готовая продукция».

7. Что представляет собой дебетовый оборот по счету?

- а) сумма всех операций за месяц по дебету счета;
- б) остаток на начало месяца по счету + сумма всех операций за месяц по дебету счета;
- в) сумма всех операций за месяц по дебету счета – остаток на конец месяца по счету;
- г) сумма всех операций за месяц по дебету счета + остаток на конец месяца по счету.

8. По какой формуле рассчитывается сальдо на конец месяца по активному счету?

- а) сальдо конечное = сальдо начальное + оборот по дебету – оборот по кредиту
- б) сальдо конечное = сальдо начальное - оборот по дебету + оборот по кредиту
- в) сальдо конечное = сальдо начальное + оборот по дебету
- г) сальдо конечное = сальдо начальное

9. В каком документе обобщаются все итоговые данные по счетам бухгалтерского учета?

- а) журнал хозяйственных операций;
- б) первичный документ;
- в) оборотно-сальдовая ведомость по синтетическим счетам;
- г) оборотная ведомость по аналитическим счетам.

10. Что является способом обязательного одновременного отражения результата хозяйственной операции в одинаковой сумме по дебету одного и по кредиту другого счета?

- а) аналитический учет;
- б) синтетический учет;
- в) двойная запись;
- г) учет на субсчетах.

11. Какая бухгалтерская запись составляется при получении денег с расчетного счета в кассу предприятия?

- а) Д 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» К 51 «Расчетный счет»
- б) Д 50 «Касса» К 51 «Расчетный счет»
- в) Д 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» К 50 «Касса»
- г) Д 50 «Касса» К 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

12. Какой записью отражается поступление денежных средств на расчетный счет от учредителей?

- а) Д 75 «Расчеты с учредителями» К80 «Уставный капитал»;
- б) Д 51 «Расчетный счет» К 75 «Расчеты с учредителями»;
- в) Д 75 «Расчеты с учредителями» К 51 «Расчетный счет»;
- г) Д 51 «Расчетный счет» К 80 «Уставный капитал».

13. Какая хозяйственная операция отражается проводкой Дебет 57 «Переводы в пути» - Кредит 50 «Касса»?

- а) поступление выручки на расчетный счет из кассы организации;
- б) резервирование средств на специальном счете в банке;
- в) поступление выручки в кассу организации от подотчетных лиц;
- г) передача наличной выручки из кассы инкассаторам для зачисления на расчетный счет.

14. Какая бухгалтерская проводка составляется при утверждении авансового отчета руководителя предприятия?

- а) Д20 «Основное производство» К71 «Расчеты с подотчетными лицами»
- б) Д25 «Общепроизводственные затраты» К71 «Расчеты с подотчетными лицами»
- в) Д26 «Общехозяйственные затраты» К71 «Расчеты с подотчетными лицами»
- г) Д71 «Расчеты с подотчетными лицами» К26 «Общехозяйственные затраты»

15. Какая хозяйственная операция отражается бухгалтерской проводкой Дебет 50 «Касса» - Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами»?

- а) выдача денег из кассы под отчет;
- б) получение денег с расчетного счета в банке для выдачи командировочных;
- в) расход полученных денег в кассе подотчетным лицом;
- г) возврат в кассу остатка неизрасходованной подотчетной суммы.

16. Какие средства относятся к производственным запасам?

- а) денежные средства
- б) запасные части
- в) средства в расчетах
- г) готовая продукция

17. Какая бухгалтерская запись составляется при получении от поставщиков материалов?

- а) Д10 «Материалы» К60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
б) Д60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К10 «Материалы»;
в) Д10 «Материалы» К51 «Расчетный счет»;
г) Д51 «Расчетный счет» К10 «Материалы».

18. Какая бухгалтерская запись составляется при перечислении с расчетного счета задолженности поставщикам за материалы?

- а) Д10 «Материалы» К60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
б) Д60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К10 «Материалы»
в) Д60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К51 «Расчетный счет»
г) Д51 «Расчетный счет» К60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

19. Какая запись составляется при отпуске материалов в основное производство?

- а) Д10 «Материалы» К20 «Основное производство»;
б) Д20 «Основное производство» К10 «Материалы»;
в) Д43 «Готовая продукция» К20 «Основное производство»;
г) Д20 «Основное производство» К43 «Готовая продукция».

20. Какая запись составляется при отпуске канцтоваров на нужды заводоуправления?

- а) Д25 «Общепроизводственные затраты» К10 «Материалы»
б) Д26 «Общехозяйственные затраты» К10 «Материалы»
в) Д10 «Материалы» К26 «Общехозяйственные затраты»
г) Д44 «Расходы по реализации» К10 «Материалы»

21. Какая бухгалтерская запись составляется при списании общепроизводственных расходов?

- а) Д20 «Основное производство» К25 «Общепроизводственные затраты»
- б) Д25 «Общепроизводственные затраты» К20 «Основное производство»
- в) Д26 «Общехозяйственные расходы» К25 «Общепроизводственные затраты»
- г) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К25 «Общепроизводственные затраты»

22. Какая бухгалтерская запись составляется при выявлении неисправимого брака в основном производстве?

- а) Д28 «Брак в производстве» К20 «Основное производство»
- б) Д20 «Основное производство» К28 «Брак в производстве»
- в) Д28 «Брак в производстве» К10 «Материалы»
- г) Д28 «Брак в производстве» К25 «Общепроизводственные затраты»

23. Какая бухгалтерская запись составляется при списании расходов вспомогательных производств на нужды цеха?

- а) Д26 «Общехозяйственные затраты» К23 «Вспомогательные производства»
- б) Д20 «Основное производство» К25 «Общепроизводственные затраты»
- в) Д23 «Вспомогательные производства» К25 «Общепроизводственные затраты»
- г) Д25 «Общепроизводственные затраты» К23 «Вспомогательные производства».

24. Как определяется фактическая себестоимость готовой продукции?

- а) Фактическая себестоимость = НЗП на начало месяца + Затраты за месяц + НЗП на конец месяца;
- б) Фактическая себестоимость = НЗП на начало месяца - Затраты за месяц + НЗП на конец месяца;
- в) Фактическая себестоимость = НЗП на конец месяца + Затраты за месяц - НЗП на начало месяца;
- г) Фактическая себестоимость = НЗП на начало месяца + Затраты за месяц - НЗП на конец месяца;

25. Какая бухгалтерская запись составляется при выпуске готовой продукции из основного производства по фактической себестоимости?

- а) Д20 «Основное производство» К43 «Готовая продукция»;
- б) Д43 «Готовая продукция» К20 «Основное производство»;
- в) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К20 «Основное производство»;
- г) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К40 «Выпуск продукции, работ, услуг».

26. Какой из перечисленных показателей не учитывается в составе готовой продукции?

- а) готовая продукция основных цехов;
- б) полуфабрикаты и продукция вспомогательных цехов, отпущенные на сторону;
- в) работы и услуги промышленного характера;
- г) покупные полуфабрикаты.

27. В какой оценке отражается готовая продукция на счете 43 «Готовая продукция» при варианте учета выпуска продукции без счета 40 «Выпуск продукции, работ, услуг»?

- а) по нормативной себестоимости;
- б) по розничным ценам;
- в) по фактической себестоимости;
- г) по фактурной стоимости.

28. Какая хозяйственная операция отражается проводкой Дебет 45 «Товары отгруженные» – Кредит 43 «Готовая продукция»?

- а) Выпущена из производства готовая продукция;
- б) Отражается отпускная цена реализованной продукции;
- в) Отгружена готовая продукция;
- г) Списывается фактическая себестоимость готовой продукции.

29. Какая бухгалтерская запись составляется по списании расходов по реализации продукции?

- а) Д44 «Расходы по реализации» К10 «Материалы»
- б) Д99 «Прибыли и убытки» К44 «Расходы по реализации»

- в) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К44 «Расходы по реализации»
г) Д44 «Расходы по реализации» К90 «Доходы и расходы от текущей деятельности»

30. Какая бухгалтерская запись составляется при получении убытка от реализации продукции?

- а) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К99 «Прибыли и убытки»;
б) Д99 «Прибыли и убытки» К90 «Доходы и расходы от текущей деятельности»;
в) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К43 «Готовая продукция»;
г) Д51 «Расчетный счет» К90 «Доходы и расходы от текущей деятельности».

31. Какая бухгалтерская проводка составляется при получении прибыли от реализации продукции?

- а) Д90 «Доходы и расходы от текущей деятельности» К99 «Прибыли и убытки»;
б) Д99 «Прибыли и убытки» К90 «Доходы и расходы от текущей деятельности»;
в) Д91 «Прочие доходы и расходы» К99 «Прибыли и убытки»;
г) Д51 «Расчетный счет» К99 «Прибыли и убытки»;

32. На каком счете определяется финансовый результат от реализации основных средств?

- а) на счете 01 «Основные средства»;
б) на счете 98 «Доходы будущих периодов»;
в) на счете 91 «Операционные доходы и расходы»;
г) на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы».

33. На какой счет закрывается счет 99 «Прибыли и убытки» при реформации баланса?

- а) на счет 80 «Уставный капитал»;
б) на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- в) на счет 90 «Доходы и расходы от текущей деятельности»;
- г) на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

34. Какая бухгалтерская запись составляется при начислении доходов учредителям за счет нераспределенной прибыли предприятия?

- а) Д75 «Расчеты с учредителями» К99 «Прибыли и убытки»
- б) Д75 «Расчеты с учредителями» К84 «Нераспределенная прибыль (непокрыт. убыток)»
- в) Д84 «Нераспределенная прибыль (непокр. убыток)» К75 «Расчеты с учредителями»
- г) Д75 «Расчеты с учредителями» К80 «Уставный капитал»

35. В каком разделе баланса отражается статья нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)?

- а) Капитал и резервы;
- б) Оборотные активы;
- в) Краткосрочные обязательства;
- г) Внеоборотные активы.

36. Какие виды измерителей используются в системе бухгалтерского учета?

- а) Натуральные и стоимостные;
- б) Трудовые и денежные;
- в) Натуральные, трудовые и денежные;
- г) Стоимостные, трудовые и денежные.

37. По какой стоимости оцениваются основные средства в текущем учете?

- а) по первоначальной и остаточной;
- б) по амортизируемой и восстановительной;
- в) по первоначальной, восстановительной и остаточной;
- г) по восстановительной, первоначальной и фактической.

38. Что означает следующая хозяйственная операция:

Д-т 26 К-т 94?

- а) выявленная недостача незавершенного производства;
- б) списание недостачи в пределах норм естественной убыли;
- в) отнесение недостачи на виновное лицо;
- г) выявленная недостача материалов в цехе.

39. Каким первичным документом оформляется разовый отпуск материалов на производство?

- а) лимитно-заборной картой по форме № М-8;
- б) накладной-требованием по форме № М-11;
- в) актом по форме № М-7;
- г) товарной накладной по форме ТН-2.

40. Что означает следующая бухгалтерская запись:

Д-т 94 К-т 10?

- а) расход материалов в производстве;
- б) отражение уценки материальных ценностей;
- в) оприходование отходов производства;
- г) списание недостачи материалов.

41. Как определяется фактическая себестоимость выпущенной продукции?

- а) суммированием всех затрат на производство и коммерческих расходов;
- б) суммированием незавершенного производства на начало месяца и затрат за месяц по счету 20 «Основное производство» за вычетом незавершенного производства на конец месяца;
- в) суммированием производственной себестоимости, коммерческих расходов и НДС;
- г) вычитанием из производственной себестоимости остатка незавершенного производства.

42. В какой оценке отражается готовая продукция в балансе?

- а) по полной себестоимости;
- б) по фактической производственной себестоимости;
- в) по ценам реализации;
- г) по плановой производственной себестоимости.

43. Что означает следующая бухгалтерская запись:

Д-т 02 К-т 01?

- а) списание первоначальной стоимости объекта за счет начисленной амортизации;
- б) уменьшение амортизации при переоценке объектов основных средств;
- в) начисление амортизации по объектам основных средств в эксплуатации;
- г) списание начисленной амортизации при выбытии объекта основных средств.

44. По какой стоимости производится взыскание недостачи объекта основных средств с виновного лица?

- а) по первоначальной стоимости;
- б) по фактической стоимости;
- в) по амортизируемой стоимости;
- г) по рыночной стоимости.

45. Какая бухгалтерская запись оставляется при поступлении материалов от поставщиков?

- а) Д-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т 51 «Расчетный счет»;
- б) Д-т 10 «Материалы» К-т 51 «Расчетный счет»;
- в) Д-т 10 «Материалы» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- г) Д-т 51 «Расчетный счет» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

46. На какой счет относятся запасные части, израсходованные на капитальный ремонт оборудования, выполняемого хозяйственным способом?

- а) 23 «Вспомогательное производство»;
- б) 25 «Общепроизводственные затраты»;
- в) 26 «Общехозяйственные затраты»;
- г) 20 «Основное производство».

47. Какая бухгалтерская запись составляется при списании общехозяйственных затрат ?

- а) Д-т 25 К-т 26;
- б) Д-т 90 К-т 26;

- в) Д-т 97 К-т 26;
- г) Д-т 28 К-т 26.

48. Какая бухгалтерская запись составляется при сдаче готовой продукции из производства на склад ?

- а) Д-т 90 К-т 43;
- б) Д-т 26 К-т 43;
- в) Д-т 43 К-т 20;
- г) Д-т 45 К-т 43.

49. Какой из приведенных элементов не является элементом метода бухгалтерского учета?

- а) счета;
- б) баланс;
- в) регистр;
- г) оценка.

50. Какой бухгалтерской записью отражается безвозмездное получение объекта в пределах разных собственников?

- а) Д-т 08 К-т 08;
- б) Д-т 08 К-т 98;
- в) Д-т 08 К-т 83;
- г) Д-т 08 К-т 92.

51. Какая бухгалтерская запись составляется при предъявлении покупателю счета за проданный станок?

- а) Д-т 51 К-т 62;
- б) Д-т 62 К-т 08;
- в) Д-т 62 К-т 91;
- г) Д-т 51 К-т 91.

52. Какой счет дебетуется при перечислении средств транспортной организации за доставку материалов ?

- а) 10 «Материалы»;
- б) 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
- в) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- г) 51 «Расчетный счет».

53. Какими бухгалтерскими записями отражается недостача материалов сверх норм естественной убыли при приемке груза от транспортной организации ?

- а) Д-т 76/3 К-т 10;
- б) Д-т 94 К-т 60;
- в) Д-т 76/3 К-т 60;
- г) Д-т 94 К-т 10.

54. В каком регистре ведется синтетический учет затрат на производство (при журнально-ордерной форме учета)?

- а) в журнале-ордере №10;
- б) в журнале-ордере №6;
- в) в журнале-ордере №10/1;
- г) в журнале-ордере №13.

55. Каким первичным документом оформляется списание инвентаря и хозяйственных принадлежностей ?

- а) актом № М-7;
- б) накладной № М-11;
- в) актом № МБ-8;
- г) личной карточкой № МБ-6.

56. Какая бухгалтерская запись будет составлена при начислении заработной платы рабочим, обслуживающим оборудование основного цеха?

- а) Д-т 20 К-т 70;
- б) Д-т 25 К-т 70;
- в) Д-т 23 К-т 70;
- г) Д-т 70 К-т 25.

57. Что означает следующая бухгалтерская запись: Д-т 96 К-т 70 ?

- а) начисление оплаты рабочим за отпуск;
- б) выплата заработной платы за отпуск;;
- в) создание резерва на оплату отпусков;
- г) начисление заработной платы рабочим, обслуживающим оборудование.

**58. Что означает следующая бухгалтерская запись:
Д-т 20 К-т 28 ?**

- а) списание окончательных потерь от брака;
- б) списание расходов по исправлению брака;
- в) списание затрат по неисправимому браку;
- г) выпуск бракованной продукции.

59. К какой классификационной группе можно отнести задолженность промышленного предприятия по заработной плате?

- а) долгосрочные активы;
- б) краткосрочные активы;
- в) собственные средства.
- г) привлеченные средства;

60. Что означает бухгалтерская запись: Д-т 91 К-т 10 ?

- а) отпуск материалов на производство;
- б) расход материалов, связанных с ликвидацией объекта;
- в) оприходование материалов от ликвидации объекта;
- г) отпуск материалов на непроизводственные нужды.

61. Что означает следующая бухгалтерская запись: \ Д-т 99 К-т 91 ?

- а) отражение прибыли от ликвидации объектов основных средств;
- б) отражение прибыли от продажи ненужных и излишних объектов основных средств;
- в) списание убытка от ликвидации полностью амортизированных объектов основных средств;
- г) списание убытка от безвозмездной передачи объектов основных средств.

62. В каких случаях выписывается доверенность на получение материалов?

- а) при оприходовании материалов;
- б) при отгрузке материалов со склада поставщика;
- в) в случае нарушения условий поставок;
- г) при получении материалов со склада поставщика.

63. Какая бухгалтерская запись будет составлена при удержании с работника по исполнительному листу?

- а) Д-т 70 К-т 28;

- б) Д-т 70 К-т 94;
- в) Д-т 70 К-т 76/1;
- г) Д-т 70 К-т 68/4.

**64. Что означает следующая бухгалтерская запись:
Д-т 69 К-т 70 ?**

- а) удержание из заработной платы работника за брак;
- б) начисление работнику за выполнение государственных обязанностей;
- в) начисление работнику за дополнительный отпуск;
- г) начисление работнику пособия по временной нетрудоспособности.

65. Какой бухгалтерской записью будет отражаться списание на производство части расходов по освоению новых видов продукции?

- а) Д-т 26 К-т 76;
- б) Д-т 20 К-т 97;
- в) Д-т 25 К-т 76;
- г) Д-т 20 К-т 26.

66. Какие источники средств являются собственными?

- а) краткосрочные кредиты;
- б) долгосрочные займы;
- в) резервный капитал;
- г) кредиторская задолженность.

67. По какой стоимости отражаются материалы в бухгалтерском балансе и отчетности?

- а) по фактической себестоимости;
- б) по планово-расчетным;
- в) по фиксированным ценам;
- г) по средневзвешенной фактической себестоимости.

68. Какой записью отражается депонирование неполученной в срок заработной платы?

- а) Д-т 76 К-т 70;
- б) Д-т 70 К-т 96;
- в) Д-т 70 К-т 76/5;
- г) Д-т 70 К-т 98/2.

69. На основании какого документа начисляется заработная плата работникам предприятия с повременной оплатой труда?

- а) рапорт о выработке;
- б) наряд;
- в) табель учета рабочего времени.
- г) маршрутный лист.

70. Каким документом оформляется сдача на склад готовой продукции?

- а) приемо-сдаточными актами;
- б) приемо-сдаточными накладными;
- в) накладными по форме № М-11;
- г) накопительными ведомостями.

71. По какому документу принимает кассир наличные деньги в кассу?

- а) по расходному кассовому ордеру;
- б) по приходному ордеру;
- в) по приходному кассовому ордеру;
- г) по объявлению на взнос наличными.

72. В каком учетном регистре ведется синтетический учет по счету 02 «Амортизация основных средств»?

- а) в разработочной таблице 6;
- б) в журнале-ордере №10;
- в) в журнале – ордере №10/1;
- г) в журнале-ордере №13.

73. Какая запись составляется при начислении НДС по недостающему объекту основных средств?

- а) Д-т 08 К-т 68;
- б) Д-т 26 К-т 68;
- в) Д-т 94 К-т 68;
- г) Д-т 91 К-т 68.

74. Какая бухгалтерская запись составляется, если выявлены на складе излишки материальных ценностей при инвентаризации?

- а) Д-т 10 К-т 26;

- б) Д-т 10 К-т 90/7;
- в) Д-т 10 К-т 25;
- г) Д-т 10 К-т 23.

75. Какая бухгалтерская запись составляется при поступлении на склад материалов от забракованных изделий?

- а) Д-т 10 К-т 28;
- б) Д-т 10 К-т 20;
- в) Д-т 10 К-т 25;
- г) Д-т 10 К-т 26.

76. Какая бухгалтерская запись составляется при поступлении на склад ценных отходов из цеха основного производства?

- а) Д-т 10 К-т 26;
- б) Д-т 10 К-т 20;
- в) Д-т 10 К-т 25;
- г) Д-т 20 К-т 10.

**77. Что означает следующая корреспонденция счетов:
Д-т 20 К-т 69?**

- а) начисление по временной нетрудоспособности рабочим основного производства;
- б) выплата рабочим заработной платы по листку нетрудоспособности;
- в) начисление отчислений в Фонд социальной защиты населения от заработной платы рабочих основного производства;
- г) перечисление сумм местному органу социальной защиты населения.

**78. Что означает следующая бухгалтерская запись:
Д-т 70 К-т 71?**

- а) депонирование своевременно не полученной работниками заработной платы;
- б) удержание с работника из заработной платы в погашение долга за невозвращенные авансы на командировочные расходы;
- в) возврат неиспользованных подотчетных сумм;
- г) выдача подотчетным лицам аванса на командировочные расходы.

79. Какой бухгалтерской записью отражается выявленная недостача незавершенного производства в цехе основного производства?

- а) Д-т 91 К-т 94;
- б) Д-т 10 К-т 94;
- в) Д-т 94 К-т 20;
- г) Д-т 73 К-т 94.

80. Кто определяет лимит остатка денежных средств в кассе?

- а) руководитель по согласованию с банком;
- б) руководитель определяет самостоятельно;
- в) устанавливает Национальный банк РБ;
- г) устанавливает обслуживающее отделение банка.

81. В каком разделе бухгалтерского баланса находит отражение статья «Денежные средства»?

- а) собственный капитал;
- б) краткосрочные активы;
- в) краткосрочные обязательства;
- г) долгосрочные активы.

82. Какая бухгалтерская запись составляется при начислении амортизации по оборудованию и транспортным средствам в цехе основного производства?

- а) Д-т 25 К-т 02;
- б) Д-т 02 К-т 20;
- в) Д-т 23 К-т 02;
- г) Д-т 26 К-т 02.

83. На каком счете отражается уплаченная таможенная пошлина при ввозе материалов?

- а) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) 10 «Материалы»;
- в) 26 «Общехозяйственные расходы»;
- г) 68 «Расчеты по налогам и сборам».

84. Что означает следующая бухгалтерская запись:

Д-т 10 К-т 75?

- а) оприходование материалов, поступивших от поставщиков;

- б) оприходование ценных отходов;
- в) оприходование материалов, полученных от учредителей;
- г) оприходование материалов от ликвидации объектов основных средств.

85. Какая бухгалтерская запись составляется при удержании с работника за причиненный материальный ущерб?

- а) Д-т 70 К-т 73/2;
- б) Д-т 70 К-т 76/1;
- в) Д-т 68/4 К-т 70;
- г) Д-т 28 К-т 70.

86. Что означает следующая бухгалтерская запись:

Д-т 97 К-т 70?

- а) начисление заработной платы рабочим за ликвидацию объектов основных средств;
- б) начисление заработной платы работникам складов;
- в) начисление заработной платы работникам вспомогательных производств;
- г) начисление заработной платы работникам за освоение новых видов продукции.

87. Какая запись ведется на забалансовых счетах ?

- а) двойная запись;
- б) простая запись;
- в) двойная и простая записи;
- г) не ведется никакая запись.

88. Какая бухгалтерская запись составляется при выявлении по результатам инвентаризации излишков основных средств ?

- а) Д-т 01 К-т 02;
- б) Д-т 01 К-т 99;
- в) Д-т 01 К-т 91;
- г) Д-т 01 К-т 90/7;

89. Что означает следующая бухгалтерская запись: Д-т 26 К-т 10 субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»?

- а) отпущены на нужды заводоуправления хоз.инвентарь и хоз.принадлежности;

- б) передача в эксплуатацию инвентаря до одной базовой величины;
- в) начисление износа на инвентарь находящейся в эксплуатации;
- г) начисление износа на инвентарь и хозяйственные принадлежности, находящиеся на складе.

90. Что означает бухгалтерская запись: Д-т 10 К-т 71?

- а) поступление материалов от поставщика;
- б) поступление материалов из основного производства;
- в) поступление материалов из вспомогательного производства;
- г) приобретены материалы за счет подотчетных сумм.

91. Что означает следующая бухгалтерская запись:

Д-т 70 К-т 28?

- а) начисление заработной платы рабочим за исправление брака;
- б) удержание из заработной платы рабочих за допущенный брак по их вине;
- в) списание потерь от брака;
- г) выявление брака в производстве.

92. По какой стоимости списываются на основное производство услуги вспомогательных производств в течение месяца?

- а) по плановой себестоимости;
- б) по фактической себестоимости;
- в) по средневзвешенной стоимости;
- г) по учетной стоимости.

93. Что представляет собой полная себестоимость реализованной продукции?

- а) сумму затрат на изготовление продукции и расходов на ее транспортировку;
- б) фактическую производственную себестоимость выпущенной продукции;
- в) сумму фактической производственной себестоимости реализованной продукции и коммерческих расходов;
- г) сумму фактической производственной себестоимости отгруженных товаров и коммерческих расходов.

94. Какая база распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования является наиболее точной?

- а) сметные (нормативные) ставки;
- б) основная заработная плата рабочих;
- в) сумма прямых затрат;
- г) количество изготовленной продукции.

95. Какой признак положен в основу строения журналов-ордеров?

- а) дебетовый;
- б) кредитовый;
- в) смешанное строение;
- г) произвольный.

96. Какая бухгалтерская запись будет составлена при отпуске материалов для упаковки готовой продукции на складе?

- а) Д-т 20 К-т 10;
- б) Д-т 45 К-т 10;
- в) Д-т 44 /1 К-т 10;
- г) Д-т 43 К-т 10.

97. Какой срок исковой давности дебиторской задолженности?

- а) 3 года;
- б) 5 лет;
- в) 2 года;
- г) 1 год.

98. Что представляет собой план счетов бухгалтерского учета?

- а) совокупность синтетических, аналитических счетов и субсчетов;
- б) совокупность синтетических и аналитических счетов;
- в) совокупность аналитических, синтетических и забалансовых счетов;
- г) совокупность синтетических счетов, субсчетов и забалансовых счетов.

99. В какой сумме отражается в бухгалтерском балансе величина уставного капитала в момент создания предприятия?

- а) объявленной сумме;
- б) в оплаченной сумме;

- в) до оплаты уставный капитал в балансе не отражается;
- г) в виде разницы между объявленной суммой и внесенной учредителями.

100. Что относится к долгосрочным инвестициям?

- а) финансовые вложения в уставные капиталы других организаций;
- б) финансовые вложения в государственные ценные бумаги;
- в) затраты на создание и приобретение долгосрочных активов;
- г) затраты на создание или приобретение долгосрочных активов с целью их перепродажи.

Глоссарий

А

Аванс – денежная сумма или другая имущественная ценность, выдаваемая или перечисляемая в счет предстоящих платежей. Они выдаются на определенные цели: в счет заработной платы; подотчетным лицам на командировочные и операционно-хозяйственные расходы; поставщикам под поставку товаров и другое.

Авансовый отчет – документ установленной формы, представляемый подотчетными лицами о произведенных расходах за время командировки и за выданные суммы на операционно-хозяйственные расходы.

Авизо – официальное извещение об изменениях в состоянии взаимных расчетах, переводе денег, посылке товаров и т. п., направляемое одним контрагентом другому.

Автоматизация учета – использование вычислительной техники и средств телеобработки для наблюдения, измерения и регистрации данных по производственно-техническим, экономическим и социальным процессам, а также приведения информации к виду, пригодного для эффективного использования в управлении этими процессами.

Акт – первичный документ, составляемый обычно комиссией или лицами, ответственными за совершение хозяйственных операций. Акт обычно утверждается руководителем организации и широко применяется в бухгалтерском учете в качестве первичного документа.

Акцепт – согласие плательщика на оплату денежных и товарных документов.

Арендатор – лицо, которое временно (на установленный срок) и в рамках, оговоренных в договоре, получает право на использование собственности арендодателя, за что и вносит арендную плату.

Арендодатель – собственник имущества, сдающий его в аренду другим лицам.

Б

Брутто – масса товара с упаковкой.

В

Валюта – денежная единица страны.

Вексель – письменное долговое обязательство установленной законом формы, выдаваемое заемщиком (векселедателем) кредитору (векселедержателю), предоставляющее последнему право требовать с заемщика уплаты к определенному сроку суммы денег, указанной в векселе.

Г

«Гудвилл» - нематериальный актив, учитываемый только в случае продажи (покупки) компании в целом.

Д

Директ-кост – метод учета затрат, согласно которому в составе себестоимости учитываются только прямые расходы.

Дисконтирование – метод, применяемый при оценке и отборе инвестиционных программ. Суть его состоит в приведении разновременных инвестиций и денежных поступлений организации к определенному периоду времени и определению коэффициента окупаемости капиталовложения – «внутренней нормы доходности».

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).

Е

Естественная убыль – уменьшение количества (веса, объема) товарно-материальных ценностей при их хранении в результате усушки, утруски, боя, распыла, испарения и т.д.

З

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,

или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах.

И

Инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика (далее – инвестиционные активы), осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

Инкассо – вид банковской операции, заключающейся в получении банком денег по различным документам (платежным требованиям, векселям, чекам и т. п.) от имени своих клиентов и зачислении их в установленном порядке на счет получателя средств.

Инфляция – обесценение бумажных денег вследствие выпуска их в обращение в размерах, превышающих потребности товарооборота, что сопровождается ростом цен на товары и падением реальной заработной платы.

К

Клиринг – система безналичных расчетов за товары, ценные бумаги и оказанные услуги, основанная на зачете взаимных требований.

Контровка – обозначение в бухгалтерском учете номеров дебетуемого и кредитуемого счетов и суммы в расчетных документах, составляемых ответственными исполнителями.

Косвенные затраты – затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг по определенной базе распределения.

Л

ЛИФО – (последним поступил – первым использован) метод бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятиях по цене последней поступившей или изготовленной партии.

М

Метод бухгалтерского учета – способ познания и отражения предмета бухгалтерского учета.

О

Овердрафт – форма краткосрочного кредита, предоставление которого осуществляется списанием средств по счету клиента банка, в результате чего образуется дебетовое сальдо.

Операции бартерные – разновидность договора мены, в соответствии с которым между сторонами производится обмен одного имущества на другое.

П

Поручение инкассовое – расчетный документ, составляемый организациями в тех случаях, когда им предоставляется право на беспорочное списание средств.

Поручение платежное акцептованное – поручение, имеющее акцепт банка, т.е. подтверждение о наличии на счете плательщика средств, необходимых для платежа.

Проводка бухгалтерская – оформление корреспонденции счетов. При этом указывается дебетуемый и кредитуемый счета и сумма подлежащей регистрации хозяйственной операции. Проводка бухгалтерская иногда называют счетными формулами, а также контировками.

Прямые затраты – затраты, связанные с производством определенного вида продукции, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг.

Р

Развернутое сальдо – сальдо, которое показывается одновременно по дебету и кредиту одного и того же счета (активно-пассивные счета).

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).

Реформация бухгалтерского баланса – закрытие в конце отчетного периода счета «Прибыли и убытки», т.е. полное списание с указанного счета находящегося остатка.

С

Самофинансирование – обеспечение развития организаций за счет собственных средств.

Стандарт-кост – система учета производственных затрат по стандартам. При предварительном составлении стандартных калькуляций в системе бухгалтерских записей себестоимость выпущенной продукции отражается на стандартном уровне или в оценке по сметным ставкам. Отдельно учитываются отклонения от стандартов или сметных ставок.

Стоимость ликвидационная – выручка от реализации оставшихся после ликвидации объектов основных средств, годных строительных материалов, отдельных узлов и деталей, металлического лома и иное.

Т

Текущая деятельность – основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

Тратта – переводной вексель.

Трипликат – третий экземпляр документа.

У

Унификация бухгалтерских документов – установление единых форм бухгалтерских документов, предназначенных для оформления однородных хозяйственных операций в различных организациях;

Унификация учета – ведение учета в различных организациях по единой методологии, единым формам учетных регистров и типовому плану счетов.

Ф

Факторинг – перепродажа права на взыскание долгов.

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.

ФИФО – метод бухгалтерского учета товарно-материальных ценностей по цене первой поступившей партии.

Франко – означает освобождение покупателя от определенной части расходов по погрузке и транспортировке груза. Например, «франко-вагон» свидетельствует, что расходы по погрузке товара в вагон несет поставщик, а транспортные расходы с момента выгрузки оплачивает покупатель.

Э

Экономические выгоды – получение организацией доходов от реализации активов, снижение расходов и иные выгоды, возникающие от использования организацией активов.

ЛИТЕРАТУРА

1. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль: учеб. пособие / под ред. О.А.Левковича.- Минск: Элайда, 2012.- 556 с.
2. Левкович,О.А. Бухгалтерский учет: учебное пособие / О.А.Левкович, И.Н.Тарасевич. – 7-е изд.,перераб. и доп.. – Минск: Амалфея,2011 – 646с.
3. Пономаренко, П.Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит : учеб. пособие / П.Г. Пономаренко [и др.]; под общ. ред. П.Г. Пономаренко. – 2-е изд., испр. – Минск : Выш. шк., 2007. – 527с.
4. Стражев, В. И. Теория бухгалтерского учета : учебник для вузов / В. И. Стражев. – Минск : Высшая школа, 2010. – 144 с.
5. Стражева, Н.С. Бухгалтерский учет : учебно– методическое пособие/ Н.С. Стражева, А.В. Стражев. – 14-е изд. – Минск : Современная школа, 2011. – 937с.
6. Акулич Ю.И. Бухгалтерский учет. – Мн.: Дикта, 2005. – 368с.
7. Ладутько, Н.И. Бухгалтерский учет. Теория. Документы. Корреспонденция счетов. Регистры. Отчетность: практическое пособие / Н.И. Ладутько [и др.]; под общей редакцией Н.И. Ладутько. – 6-е изд., перераб. и доп. – Минск: ФУАинформ, 2007. – 808с.
8. Лемеш,В.Н. Ревизия и аудит.Практикум: учеб.пособие /В.Н.Лемеш. – 3-е изд.,доп. и перераб. – Минск:Изд-во Гревцова,2014. – 432с.
9. Пупко Г.М.Аудит и ревизия. Учебное пособие. Мн.: Книжный Дом, 2005.- 507с.
10. Хмельницкий,В.А. Ревизия и аудит /В.А.Хмельницкий, Т.А.Гринь. – Минск: Книжный Дом, 2011. – 473с.
11. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета : постановление Министерства финансов Республики Беларусь : 29.06.2011 № 50 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь – 2011. – №104 – 8/9975; №140 – 8/10292.
12. Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов, незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции организациями промышленности: постановление Министер-ства финансов Республики Беларусь, Министерства экономики Респуб-лики Беларусь от 31.12.2003 № 191/263. В редакции от 21.12.2007.

13. Об утверждении Инструкции о порядке внесения исправлений в бухгалтерский учет в случае обнаружения ошибок: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2005 № 83.
14. О бухгалтерском учете и отчетности. Закон Республики Беларусь от 18.10.1994 г. № 3321-ХП: с изменениями и дополнениями. В редакции от 12.07.2013 №57-3 //Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2013.
15. Об утверждении форм бухгалтерской отчетности, инструкции о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности: поста-новление Министерства финансов республики Беларусь: 31.10.2011 № 111// Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь - 2011.
16. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 25.06.2010 № 77.
17. Инструкция о порядке применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь, утвержденная постановлением Минтруда и соцзащиты РБ от 20.09.2002 N 123. В редакции от 23.03.2009 №40.
18. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102.
19. Инструкция по бухгалтерскому учету запасов утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.11.2010 № 133..
20. Налоговый Кодекс Республики Беларусь (особенная часть). В редакции от 29.12.2009 №71-3.
21. Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета лизинговых операций: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2004 № 75. В редакции от 30.09.2009.
22. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» Постановление МФ РБ от 10.12.2013 №80// Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь - 2013. //
23. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов в редакции постановлений МЭ, МФ, Минстройархитектуры от 30.09.2011 №162/101/45.

24. Инструкция по бухгалтерскому учету нематериальных активов, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 25 .

25. Инструкция по инвентаризации активов, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 22.04.2010 № 50.

26. Положение о порядке обеспечения пособия по временной нетрудоспособности и по беременности и родам, утвержденное Советом Министров Республики Беларусь от 28.06.2013 №569.

27. Инструкция о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь, утвержденная Постановлением правления Нац.банком Респубблики Беларусь от 31.03.2014г. №199.

28. Об установлении размеров возмещения расходов при служебных командировках: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 08.08.2013 № 53.

29. Декрет Президента Республики Беларусь от 136.08.2009г. №1 «О государственной регистрации и ликвидации (прекращения деятельности) субъектов хозяйствования (в редакции от 24.01.2013г.).

**Ландова Надежда Константиновна
Емельянцева Ольга Владимировна**

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

**Практикум
по одноименной дисциплине
для студентов специальности 1-25 01 75
«Бухгалтерский учет и контроль в промышленности»
заочной формы обучения**

Подписано к размещению в электронную библиотеку
ГГТУ им. П. О. Сухого в качестве электронного
учебно-методического документа 18.02.15.

Рег. № 160Е.
<http://www.gstu.by>