

Учреждение образования
«Брестский государственный технический университет»
Экономический факультет
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

СОГЛАСОВАНО

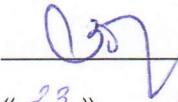
Заведующий кафедрой
«Бухгалтерского учета, анализа
и аудита»

 Н.В. Потапова

«23» 06 2025 г.

СОГЛАСОВАНО

Декан экономического
факультета

 В.В. Зазерская

«23» 06 2025 г.

**ЭЛЕКТРОННЫЙ УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКИЙ КОМПЛЕКС
ПО УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЕ
«БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ВО ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»**

для специальностей:
6-05-1036-01 Таможенное дело

Составители: С.П. Кайдановский, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита Учреждения образования «Брестский государственный технический университет»
Т.В. Кайдановская, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита учреждения образования «Брестский государственный технический университет»

Рассмотрено и утверждено на заседании Научно-методического совета университета
«26» 06 2025 г., протокол № 4

Брест, 2025

рег. в УМК 24/25-260

ОГЛАВЛЕНИЕ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА.....	7
ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ.....	10
ТЕМА 1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ, ЕГО СУЩНОСТЬ И РОЛЬ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВОМ	10
1. Понятие учета, его место и роль в системе хозяйственного управления	10
2. Измерители, применяемые в учете: натуральные, трудовые и денежные. Стадии учетного процесса.	10
3. Виды учета.	10
4. Задачи и принципы бухгалтерского учета.	11
ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	12
1. Понятие объекта бухгалтерского учета	12
2. Классификация и содержание активов как объектов бухгалтерского учета	13
3. Классификация и содержание собственного капитала и обязательств как объектов бухгалтерского учета	14
4. Хозяйственные операции как объект бухгалтерского учета.....	16
5. Метод бухгалтерского учета и его основные характеристики.	18
ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	27
1. Структура баланса.	27
2. Изменения, происходящие в балансе под влиянием хозяйственных операций.	31
ТЕМА 4. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ	35
1. Система счетов бухгалтерского учета, их содержание и строение, взаимосвязь счетов и баланса. Активные, пассивные и активно-пассивные счета.	35
2. Двойная запись на счетах бухгалтерского учета, корреспонденция счетов.	40
3. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь	46
4. Оборотные ведомости по счетам синтетического и аналитического учета.....	52
ТЕМА 5. ОСНОВЫ УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ.....	55
1. Стоимостное измерение и оценка объектов бухгалтерского учета	55
2. Учет процесса снабжения.....	57
3. Учет процесса производства	63
4. Учет процесса реализации	67
ТЕМА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ.....	70
1. Порядок документального оформления кассовых операций	70
2. Учет кассовых операций	72
3. Учет операций на расчетных счетах	73
4. Учет операций на валютных счетах	77
5. Учет расчетов с подотчетными лицами	78
ТЕМА 7. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	81
1. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчеты по претензиям.	82
2. Учет расчетов с покупателями и заказчиками	85
3. Учет расчетов по кредитам и займам.....	87
4. Учет расчетов с учредителями организации	90
5. Учет расчетов по налогам и сборам	92
6. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению	93

7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям	94
8. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами	95
ТЕМА 8. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	99
1. Экономическая сущность и состав ОС	99
2. Документальное оформление и учет поступления ОС	100
3. Учет амортизации ОС	103
4. Учет выбытия ОС	104
5. Инвентаризация и переоценка ОС	105
6. Бухгалтерский учет поступления нематериальных активов	106
7. Бухгалтерский учет амортизации нематериальных активов	108
8. Бухгалтерский учет выбытия нематериальных активов	109
ТЕМА 9. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ	111
1. Материальные запасы, их классификация	111
2. Оценка материалов в учете	112
3. Организация учета материалов на складах	115
4. Документальное оформление и учет поступления материалов	115
5. Документальное оформление и учет выбытия материалов	120
6. Особенности учета горюче-смазочных материалов	124
7. Особенности бухгалтерского учета тары	124
8. Особенности бухгалтерского учета отдельных предметов в составе средств в обороте	125
9. Учет запасов на забалансовых счетах	125
ТЕМА 10. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА	127
1. Понятие зарплаты, системы оплаты труда	127
2. Оплата неотработанного времени	127
3. Бухгалтерский учет заработной платы	128
ТЕМА 11. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА	130
1. Затраты на производство, их классификация	130
2. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции	132
3. Общая схема формирования себестоимости продукции, учет прямых и косвенных затрат	132
ТЕМА 12. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ПРОЦЕССА РЕАЛИЗАЦИИ	136
1. Понятие готовой продукции, её оценка. Учет выпуска готовой продукции	136
2. Выбытие готовой продукции	138
3. Учет расходов на реализацию	140
4. Учет финансового результата от реализации продукции	141
ТЕМА 13. УЧЕТ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА. ФОРМИРОВАНИЕ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИБЫЛИ	144
1. Прибыль как экономическая категория. Общая схема формирования финансовых результатов в Республике Беларусь	144
2. Учет финансовых результатов от текущей деятельности	144
3. Учет финансовых результатов от инвестиционной деятельности	145
4. Учет финансовых результатов от финансовой деятельности	147
5. Порядок формирования конечного финансового результата. Реформация баланса	147
ТЕМА 14. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ	149
1. Экономическая сущность и состав бухгалтерской отчетности	149

2. Формы бухгалтерской отчетности	152
ТЕМА 15. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МЕЖДУНАРОДНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	155
1. Сущность ВЭД.	155
2. Сущность международных операций. Формы осуществления внешнеэкономической деятельности. Классификация внешнеэкономических сделок.....	155
3. Внешнеэкономический контракт. Понятие и существенные условия.....	158
4. Органы регулирования и контроля за ВЭД.....	166
ТЕМА 16. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	168
1. Сущность и виды валютных операций.	168
2. Порядок осуществления кассовых операций в иностранной валюте.....	168
3. Порядок открытия счетов резидентами и нерезидентами	171
4. Учет операций на валютных счетах в банках РФ и за рубежом.	172
ТЕМА 17. УЧЕТ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ, СТОИМОСТЬ КОТОРЫХ ВЫРАЖЕНА В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	173
ТЕМА 18. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ ПРИ КОМАНДИРОВКАХ ЗА ПРЕДЕЛЫ РФ.....	180
1. Аванс на командировочные расходы	180
2. Авансовый отчет по израсходованным в командировке суммам	181
3. Бухгалтерский учет расчетов по командировке.....	184
ТЕМА 19. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ	187
1. Учет операций по покупке иностранной валюты	187
2. Учет операций по импорту имущества.....	192
3. Переоценка кредиторской задолженности перед поставщиком.	193
ТЕМА 20. УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	195
1. Учет операций по продаже иностранной валюты	195
2. Учет операций по экспорту товаров, работ, услуг	198
3. Переоценка дебиторской задолженности покупателей.....	200
ТЕМА 21. УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ ПО ОКАЗАНИЮ УСЛУГ	201
ТЕМА 22. РОЛЬ АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УПРАВЛЕНИИ ОРГАНИЗАЦИЕЙ	206
ТЕМА 23. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	209
1. Анализ динамики и выполнения плана производства и реализации продукции	209
2. Анализ ассортимента и структуры продукции	210
3. Анализ рынков сбыта продукции	210
4. Анализ ценовой политики предприятия	211
5. Анализ конкурентоспособности продукции	212
6. Анализ качества произведенной продукции	214
7. Анализ ритмичности работы предприятия.....	214
8. Оценка риска невостребованной продукции.....	215
9. Анализ факторов и резервов увеличения выпуска и реализации продукции	216
ТЕМА 24. АНАЛИЗ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ	220
1. Анализ состояния и движения основных средств	220
2. Анализ использования основных средств	222

ТЕМА 25. АНАЛИЗ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ.....	223
1. Анализ использования оборотных активов.....	223
2. Анализ материальных ресурсов.....	224
ТЕМА 26. АНАЛИЗ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ.....	226
1. Анализ использования трудовых ресурсов	226
2. Анализ фонда заработной платы	227
ТЕМА 27. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)	228
1. Понятие постоянных и переменных затрат и их зависимость от объема деятельности предприятия.....	228
2. Способы определения суммы постоянных и переменных затрат	229
3. Анализ общей суммы затрат на производство продукции	229
4. Анализ затрат на рубль товарной продукции	230
5. Анализ себестоимости отдельных видов продукции	231
6. Анализ прямых материальных затрат	231
7. Анализ прямых трудовых затрат	232
8. Определение резервов снижения себестоимости продукции.....	233
ТЕМА 28. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	235
1. Задачи анализа финансовых результатов и его информационное обеспечение	235
2. Анализ состава и динамики балансовой прибыли.....	235
3. Анализ финансовых результатов от реализации продукции, работ и услуг	236
4. Анализ уровня среднерезультационных цен	237
5. Анализ рентабельности предприятия	237
6. Методика подсчета резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности	239
ТЕМА 29. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	241
1. Показатели эффективности и интенсивности использования капитала. Методика их расчета и анализа	241
2. Анализ оборачиваемости капитала	242
3. Оценка эффективности использования заемного капитала. Эффект финансового рычага.....	244
4. Анализ доходности собственного капитала	245
ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ	246
ТЕМА 1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА	246
ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	249
ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС	256
ТЕМА 4. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ	261
ТЕМА 5. УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ	266
ТЕМА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ.....	268
ТЕМА 7. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ	273
ТЕМА 8. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ.....	277
ТЕМА 9. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.....	280
ТЕМА 10. УЧЕТ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА	281

ТЕМА 11. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА.....	283
ТЕМА 12. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ.....	285
ТЕМА 13. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ. ФОРМИРОВАНИЕ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИБЫЛИ	287
ТЕМА 14. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ	289
ТЕМА 15. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МЕЖДУНАРОДНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	293
ТЕМА 16. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	299
ТЕМА 17. УЧЕТ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ, СТОИМОСТЬ КОТОРЫХ ВЫРАЖЕНА В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ	305
ТЕМА 18. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ ПРИ КОМАНДИРОВКАХ ЗА ГРАНИЦУ	307
ТЕМА 19. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ	310
ТЕМА 20. УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	313
ТЕМА 21. УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ ПО ОКАЗАНИЮ УСЛУГ	315
ТЕМА 22. РОЛЬ АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УПРАВЛЕНИИ ОРГАНИЗАЦИЕЙ	317
ТЕМА 23. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	319
ТЕМА 24. АНАЛИЗ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ	322
ТЕМА 25. АНАЛИЗ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ.....	324
ТЕМА 26. АНАЛИЗ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ.....	326
ТЕМА 27. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ	331
ТЕМА 28. АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	333
ТЕМА 29. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	336
РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ.....	340
ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ.....	345
Тематический план учебной дисциплины	345
Учебно-методическая карта учебной дисциплины	346
Информационно-методическая часть	348

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» предназначена для студентов 2-3 курсов, обучающихся по специальности «Таможенное дело». Дисциплина «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» является курсом, формирующим знания в области формирования достоверной, качественной и полной информации о состоянии, движении и эффективности использования капитала, источниках его формирования, результатах финансово-хозяйственной деятельности предприятий по внешнеэкономической деятельности и их анализу.

Бухгалтерский учет и анализ международных операций является неотъемлемым звеном в системе управления этой сферой деятельности предприятий, т.к. в нем находят отражение экспортно-импортные операции, операции с иностранной валютой, расчетов с иностранными контрагентами.

Целью дисциплины является формирование теоретических знаний об объектах бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь, развитие практических навыков по отражению хозяйственных операций по импорту и экспорту товаров (работ, услуг), а также усвоение теоретических основ анализа внешнеэкономической деятельности, его места и роли в системе управления, развитии у студентов аналитического мышления, овладении ими специальными приемами и методами анализа, особенностями его организации при осуществлении внешнеэкономической деятельности.

Основные задачи изучения дисциплины:

- изучение теоретических и методических основ бухгалтерского учета;
- освоение методики учета активов, собственного капитала и обязательств;
- рассмотрение порядка учета расчетных операций;
- изучение методики учета доходов и расходов и формирования финансового результата организации;
- изучение методики формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- усвоение знаний об организации бухгалтерского учета международных операций;
- изучение бухгалтерского учета экспортно-импортных торговых операций;
- изучение внешнеэкономических операций по оказанию услуг, по купле-продаже научно-технической продукции;
- приобретение навыков использования фундаментальных знаний по бухгалтерскому учету внешнеэкономической деятельности в профессиональной практике;
- овладение студентами всем объемом теоретических знаний и практических навыков по организации и проведению анализа внешнеэкономической деятельности на основе последних достижений науки в данной области;
- формирование навыков и развитие способностей научного обоснования принимаемых тактических и стратегических управленческих решений;
- раскрытие содержания методического инструментария анализа внешнеэкономической деятельности.

В результате изучения учебной дисциплины «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» формируются следующие компетенции:

- СК-20 Владеть методиками учета и анализа внешнеэкономических операций.

Учебная дисциплина «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» базируется на знаниях, полученных при изучении таких дисциплин, как «Финансы и финансовое право», «Внеэкономическая деятельность», «Финансы организаций / Финансовый менеджмент субъектов внешнеэкономической деятельности».

Знания, умения и навыки, полученные студентами при изучении данной учебной дисциплины, необходимы в практической работе экономиста, а также в процессе написания дипломной работы.

Студент должен знать:

- основы рациональной организации бухгалтерского учета на предприятии;
- нормативно-правовую базу, регламентирующую бухгалтерский учет имущества предприятия и источников образования данного имущества;

- механизм составления и обработки бухгалтерских документов;
- порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, составления учетных регистров;
- организацию проведения инвентаризации и отражение её результатов на счетах бухгалтерского учета;
- механизм расчета конечного финансового результата по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия;
- порядок составления и представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности по результатам деятельности предприятия;
- теорию и практику бухгалтерского учета валютных операций;
- особенности бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования;
- принципы, цели, задачи анализа внешнеэкономической деятельности, его основополагающие теоретические аспекты и содержание;
- источники информации анализа внешнеэкономической деятельности; базовую систему показателей, характеризующих объекты анализа;
- методики анализа выполнения плана, динамики основных показателей, характеризующих внешнеэкономическую деятельность;
- методики факторного анализа внешнеэкономической деятельности;
- современные тенденции и направления развития анализа внешнеэкономической деятельности.

Студент должен уметь:

- организовать контроль за сохранностью и эффективным использованием хозяйственных средств;
- составлять первичные документы по хозяйственным операциям деятельности предприятия;
- отражать на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции;
- систематизировать и обрабатывать первичные документы;
- составлять сводные бухгалтерские документы и учетные регистры;
- рассчитать и отразить на счетах бухгалтерского учета конечный финансовый результат деятельности предприятия;
- составлять бухгалтерскую, налоговую и статистическую отчетность;
- использовать основные приемы и технику учета валютных операций, экспортно-импортных операций;
- отражать покупку-продажу валюты;
- учитывать курсовые разницы при переоценке объектов бухгалтерского учета;
- достоверно отражать расчеты с иностранными поставщиками и покупателями;
- своевременно отражать на счетах бухгалтерского учета расчеты с иностранными учредителями, анализировать хозяйственные ситуации;
- использовать конкретные источники информации и определять систему показателей, характеризующих объект анализа;
- моделировать, структурировать, детализировать изучаемые экономические показатели; определять тенденции их динамики;
- моделировать показатели внешнеэкономической деятельности в разрезе основных групп факторов;
- определять влияние факторов на изменение экономических показателей;
- выявлять, обосновывать и давать количественную оценку резервам роста эффективности внешнеэкономической деятельности;
- формулировать и обосновывать выводы по результатам анализа.

Студент должен владеть:

- методологическими основами ведения бухгалтерского учета на предприятиях;
- приемами двойной записи операций на счетах;
- методами формирования отчетной информации;
- фундаментальными экономическими знаниями в области бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности;

- навыками решения теоретических и практических задач в области анализа внешнеэкономической деятельности;
- навыками выделения и классификации факторов и результативных показателей;
- навыками работы с инструментарием анализа отдельных внешнеэкономических операций и системного анализа внешнеэкономической деятельности;
- системным и сравнительным анализом законодательных норм, регулирующих сферу экономического анализа.

Данный учебно-методический комплекс разработан в соответствии со следующими нормативными документами:

– Положение об учебно-методическом комплексе на уровне высшего образования, утвержденное Постановлением Министерства образования Республики Беларусь от 26.07.2011 № 167;

– Положение об учебно-методическом комплексе по учебной дисциплине Учреждения образования «Брестский государственный технический университет» от 31.01.2019 №12;

– Образовательные стандарты специальностей 6-05-1036-01 Таможенное дело (ОСВО 6-05-1036-01-2023);

– учебная программа по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» от 23.01.2025 г. №УД-24-2-086/уч.

Структура электронного учебно-методического комплекса по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности»:

1. Теоретический раздел. Он представлен кратким конспектом лекций по данной учебной дисциплине. Темы лекционных занятий соответствуют требованиям учебной программы «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности».

2. Практический раздел. Он включает задания для работы на практических занятиях.

3. Раздел контроля знаний. Он содержит перечень вопросов для подготовки к зачету по данной учебной дисциплине.

4. Вспомогательный раздел. Он состоит из учебной программы и списка литературы, рекомендуемой студентам.

Материалы электронного учебно-методического комплекса по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности», используемые в работе со студентами, представлены в Google-classroom в корпоративной сети Учреждения образования «Брестский государственный технический университет».

Рекомендации по организации работы с электронным учебно-методическим комплексом по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности».

При работе с электронным учебно-методическим комплексом следует придерживаться следующего плана: изучение теоретического материала, далее – закрепление теоретического материала в ходе выполнения практических заданий, поиска решений тематических задач. Для закрепления изученного материала или для самоконтроля уровня знаний студентами используются предложенные вопросы к зачету из вспомогательного раздела.

Электронный учебно-методический комплекс направлен на повышение эффективности учебного процесса и организацию целостной системы учебно-предметной деятельности по дисциплине «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности». Он способствует успешному усвоению студентами учебного материала, дает возможность планировать и осуществлять самостоятельную учебную работу студентам, обеспечивает рациональное распределение учебного времени по темам учебной дисциплины и совершенствование методики проведения занятий.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ТЕМА 1. ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ УЧЕТ, ЕГО СУЩНОСТЬ И РОЛЬ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВОМ

1. Понятие учета, его место и роль в системе хозяйственного управления

Понятие хозяйственного учета неразрывно связано с хозяйственной деятельностью людей, которая не может осуществляться без организованной системы управления ею.

Управление хозяйственными процессами предполагает получение информации, принятие решений и их выполнение, оценку результатов принятых решений и контроль за их выполнением.

Информация о хозяйственной деятельности формируется в процессе хозяйственного учета, выполняющей им функции наблюдения, измерения и регистрации фактов и явлений этой деятельности.

2. Измерители, применяемые в учете: натуральные, трудовые и денежные. Стадии учетного процесса.

В учетной практике для количественного выражения хозяйственных операций используются три вида измерителей: натуральный, трудовой, денежный.

Натуральные измерители используются для характеристики учитываемого объекта в натуре, т.е. по данным взвешивания, измерения и пересчета. Учет в таких единицах измерения называют натуральным. Отличительной чертой натуральных измерителей является использование их только для характеристики однородных предметов. Можно подсчитать количество полученной продукции какого-либо вида во всех подразделениях организации, но в то же время нельзя суммировать разнородные виды продукции. К натуральным измерителям относят меры массы, объема, длины, площади, времени и др.

С помощью натуральных измерителей осуществляется количественный учет товарно-материальных ценностей, готовой продукции, выполненных работ, услуг. В качестве обобщающих показателей их применять нельзя.

Трудовой измеритель используется для подсчета количества затраченного труда и выражается в единицах времени – рабочих часах, минутах. В необходимых случаях трудовые измерители применяются в сочетании с натуральными. К примеру, рассчитывается количество изготовленной продукции в единицу времени.

Денежный измеритель применяется в качестве обобщающего для отражения различных фактов и явлений хозяйственной деятельности в денежном выражении. В республике денежным измерителем является белорусский рубль. В нем обобщаются натуральные и трудовые измерители.

3. Виды учета.

Информационное обеспечение управления деятельностью организаций на общегосударственном уровне осуществляется благодаря функционированию системы хозяйственного учета, которая включает следующие его виды: оперативный, статистический и бухгалтерский.

Оперативный учет представляет собой систему текущего наблюдения и контроля за отдельными фактами, хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими при их совершении. Отличительной чертой его является быстрота получения и использования данных для управления. В этой связи в оперативном учете не требуется обязательного подтверждения каждой записи документами. Для передачи информации может быть использована телефонная и другие виды связи.

В системе оперативного учета формируются в основном показатели технологического процесса, используемые для текущего контроля на отдельных его стадиях. Сведения оперативного учета могут быть представлены в виде сигнальных информации, справок, графиков, таблиц и др. Значение таких сведений, как правило, ограничено во времени и требования к их получению упрощены.

Статистический учет (статистика) представляет собой систему изучения процессов развития национальной экономики и общественной жизни, характеризующуюся специальными

методами и приемами. Объектом исследования данного вида учета являются как отдельные организации, так и в целом экономика государства. В статистическом учете находят отражения количественные и качественные стороны массовых явлений и закономерности их развития. Для получения сведений в статистическом учете используются данные оперативного и бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет представляет собой систему сплошного, непрерывного взаимосвязанного документального отражения информации о деятельности организаций, ее обработки, обобщения и представления соответствующим пользователям для обоснования и принятия решений.

Бухгалтерский учет формирует сводные показатели хозяйственной деятельности в виде отдельных форм отчетности, которые используются внутренними и внешними пользователями.

Формирование полной и объективной информации обеспечивается благодаря функционированию трех видов хозяйственного учета. Каждому из них отведена определенная роль в этом процессе и выполнить ее они могут только во взаимодействии друг с другом, так как показатели одного вида учета отражают лишь его отдельные стороны и могут быть использованы другими и наоборот. Такое взаимодействие обуславливает единство системы хозяйственного учета.

Бухгалтерский учет разделяется на три вида:

- управленческий;
- финансовый;
- налоговый.

Управленческий учет — упорядоченная система выявления, измерения, сбора, регистрации, обобщения, подготовки и предоставления важной для принятия решений информации и показателей для управленческого звена организации. Информация УУ является коммерческой тайной.

Финансовый учет — это сбор, регистрация и обработка учетных данных на счетах бухгалтерского учета с целью выявления финансовых результатов и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Налоговый учет ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля и основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением. Налоговым учетом признается осуществление плательщиками учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета.

4. Задачи и принципы бухгалтерского учета.

В соответствии с законом «О бухгалтерском учете и отчетности» основными задачами бухгалтерского учета являются:

- своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности организаций, их имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах. Информация используется внутренними и внешними пользователями в зависимости от целей принимаемых решений и уровней управления;
- обеспечение формирования учетной информации о наличии и движении имущества и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов согласно утвержденным нормам, нормативам и сметам.
- своевременное предотвращение отрицательных результатов хозяйствования на основе установления целесообразности совершаемых хозяйственных операций;
- обеспечение информации, необходимой для контроля за исполнением налоговой политики, формирования налогооблагаемой базы.

Бухгалтерский учет и отчетность основываются на принципах непрерывности деятельности, обособленности, начисления, соответствия доходов и расходов, правдивости, преобладания экономического содержания, осмотрительности, нейтральности, полноты, понятности, сопоставимости, уместности (см. Закон «О бухгалтерском учете и отчетности»).

ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Понятие объекта бухгалтерского учета

Объектом хозяйственного учета является вся хозяйственная деятельность.

Объектом бухгалтерского учета являются экономические (стоимостные) процессы хозяйственной деятельности

3

Предметом бухгалтерского учета являются фактические результаты экономических (стоимостных) процессов в хозяйственной деятельности и фактическая величина стоимости хозяйственных средств (активов) и их источников (собственного капитала и обязательств) в денежном измерителе.

4



5

2. Классификация и содержание активов как объектов бухгалтерского учета

АКТИВЫ

Это имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод

7

Активы

Долгосрочные

Краткосрочные

8

Активы организации

↓
которые

планируется использовать в хозяйственной деятельности организации в течение периода продолжительностью более 12 месяцев

↓
включаются в состав

долгосрочных активов

↓
как правило, многократно используются в хозяйственной деятельности

планируется использовать в хозяйственной деятельности организации, реализовать и т.д. в течение периода продолжительностью 12 месяцев (или обычного операционного цикла)

↓
включаются в состав

краткосрочных активов

↓
как правило, однократно используются в хозяйственной деятельности

Долгосрочные активы характеризуются длительным (в течение периода продолжительностью более 12 месяцев) и многократным использованием в деятельности организации

10

Краткосрочный актив удовлетворяет любому из перечисленных критериев:

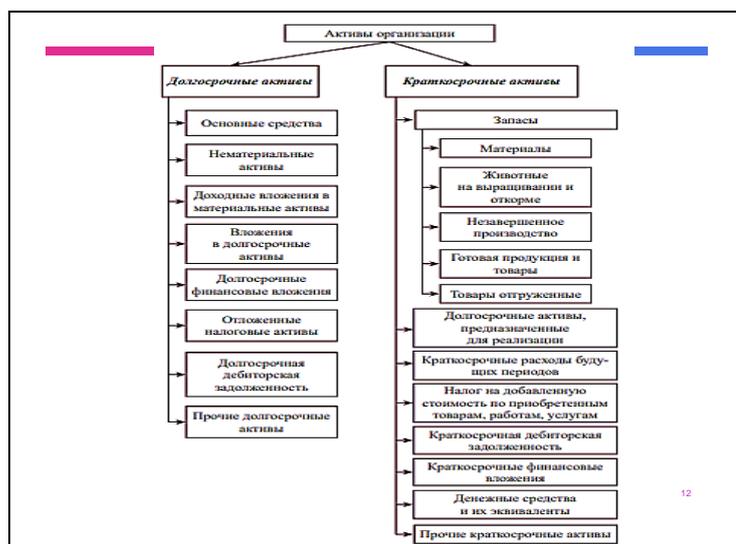
актив предполагается реализовать или он предназначен для продажи или потребления в рамках обычного операционного цикла организации (например, материалы)

актив предназначен в основном для целей торговли (например, товары)

актив предполагается реализовать в течение 12 месяцев после окончания отчетного периода (например, готовая продукция)

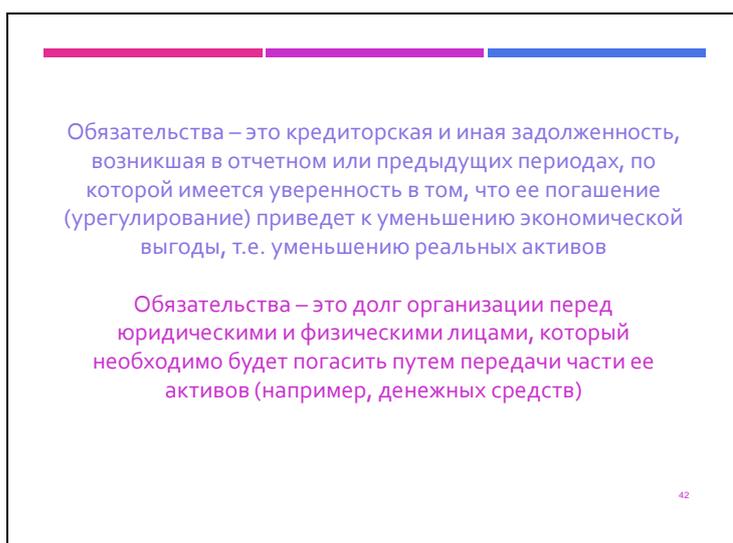
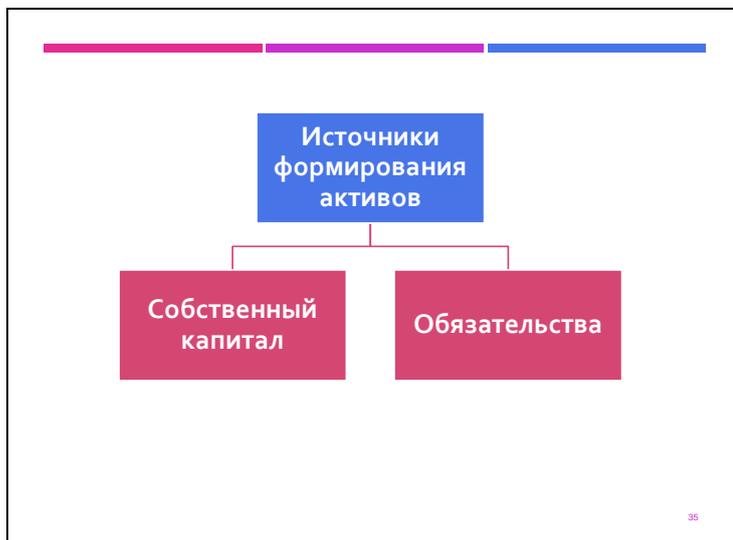
актив представляет собой денежные средства или их эквиваленты

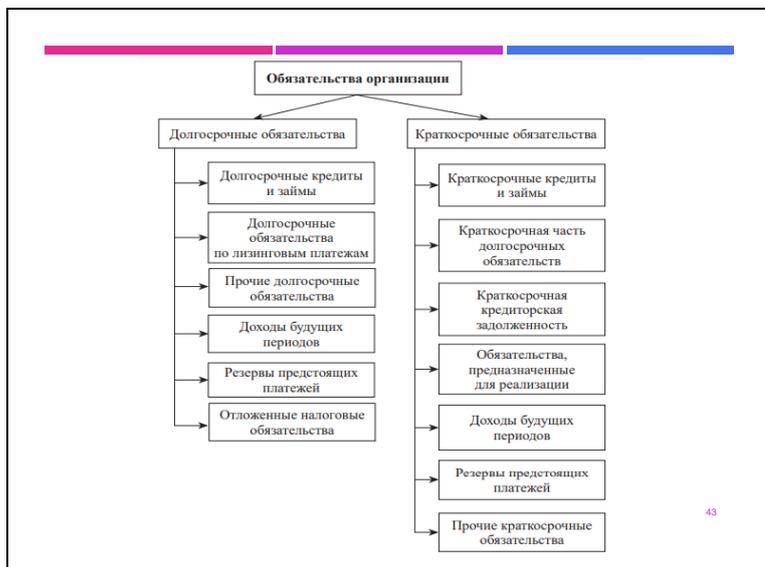
11



12

3. Классификация и содержание собственного капитала и обязательств как объектов бухгалтерского учета





43

ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА И КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

ДО - это обязательства, погашение которых ожидается в течение периода, превышающего 12 месяцев

КО – это обязательства, погашение которых ожидается в течение периода, не превышающего 12 месяцев

44

Взаимосвязь активов, собственного капитала и обязательств как объектов бухгалтерского учета отражает основное балансовое равенство:

Активы = Собственный капитал + Обязательства

Собственный капитал = Активы – Обязательства

Обязательства = Активы – Собственный капитал

52

4. Хозяйственные операции как объект бухгалтерского учета

В бухгалтерском учете находит отражение вся хозяйственная деятельность организации, которая представляет собой совокупность совершаемых ею **хозяйственных операций**.

Хозяйственная операция – это событие (действие, процесс), которое отражает определенный хозяйственный факт, произошедший в организации и приводящий к изменению величины, состава и структуры активов, собственного капитала и обязательств организации.

54

Примеры хозяйственных операций:

поступление материалов от поставщика

оплата кредиторской задолженности поставщику

отпуск материалов в производство

зачисление кредита на расчетный счет

направление части прибыли на формирование резервного фонда

55

Хозяйственные процессы

Процесс снабжения

Процесс производства

Процесс реализации

56

Процесс снабжения является первой фазой кругооборота хозяйственных средств, когда деньги превращаются в предметы труда, образующие производственные запасы.

Д-Т-Т'-Д'

В бухгалтерском учете представлена информация о количестве и фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей и средств труда, обеспечен контроль за их сохранностью и выполнением договорных обязательств поставщиками

57

Процесс производства является основной стадией кругооборота средств, на которой создаются материальные блага

Д-Т-Т'-Д'

В бухгалтерском учете фиксируются затраты на производство для исчисления показателей фактической себестоимости отдельных видов произведенной продукции, которые применяются для определения финансовых результатов (прибыль, убыток) от реализации продукции

58

В процессе реализации готовая продукция отгружается покупателям в соответствии с заключенными договорами. В процессе реализации в системе бухгалтерского учета фиксируются выручка от реализации продукции (поступает оплата от покупателей) и расходы организации в виде себестоимости реализованной продукции.

Д-Т-Т'-Д'

Каждый факт отгрузки продукции покупателям представляет собой отдельную хозяйственную операцию.

На этапе реализации продукции, работ, услуг выявляется финансовый результат деятельности организации – прибыль или убыток.

59

5. Метод бухгалтерского учета и его основные характеристики.

Метод как широкое понятие означает способ исследования явлений природы и общества или определяющий подход к их изучению

Метод бухгалтерского учета представляет собой систему способов, обеспечивающих сплошное, непрерывное, взаимосвязанное отражение и экономическое обобщение в денежном выражении объектов бухгалтерского учета с целью использования информации для управления хозяйственной деятельностью организации

61

Методика бухгалтерского учета – упорядоченная совокупность логически последовательных этапов и приемов в технологии формирования фактической величины стоимости активов и пассивов в процессе хозяйственной деятельности

62



На первой стадии – **бухгалтерской регистрации** – производится фиксация в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни путем записывания или с помощью технических средств с использованием таких приемов, как **документация и инвентаризация**

64

Документация предполагает что каждая хозяйственная операция должна быть оформлена первичным учетным документом

Первичный учетный документ – письменное подтверждение факта совершения хозяйственной операции, составленное ответственными исполнителями совместно с другими участниками операции в момент ее совершения или сразу после ее совершения

65

Инвентаризация - это проверка и документальное подтверждение фактического наличия средств и источников, выявление отклонений от учетных данных и отражение их в учете

Фактическое наличие и состояние активов организации подтверждается путем их осмотра, подсчета, взвешивания, обмера и других аналогичных действий

66



На второй стадии – **стоимостном измерении** –
дается количественная характеристика
зафиксированных фактов хозяйственной жизни
путем измерения фактической величины стоимости
в хозяйственных объектах приемами
оценки и калькулирования

67



Оценка – это способ денежного измерения
стоимости объектов учета, используемый, когда
известна цена единицы натурального или
трудового измерителя соответствующего объекта

68



Калькулирование – это прием
бухгалтерского учета, сущность которого
заключается в исчислении себестоимости
какого-либо объекта учета

69

В бухгалтерском учете оценка и калькулирование используются в тесной взаимосвязи.

В процессе калькулирования себестоимости продукции постоянно используется прием оценки.

И, наоборот, когда скалькулирована себестоимость единицы продукции, с помощью приема оценки исчисляется себестоимость всего выпуска путем умножения количества изготовленной продукции на себестоимость единицы продукции

70

На третьей стадии – **бухгалтерской обработки** – производится накопление, систематизация и группировка информации о фактической стоимости объекта по специальной бухгалтерской технологии с использованием таких приемов, как **бухгалтерские счета и двойная запись**

71

Для отражения стоимости активов, собственного капитала, обязательств, доходов и расходов организации, а также для выявления прибыли или убытка в бухгалтерском учете **используют** специальные **бухгалтерские счета**, на которые информация об объектах учета заносится с использованием **двойной записи**

72

Бухгалтерские счета позволяют сгруппировать экономически однородные объекты учета, систематизировать схожие по экономическому содержанию хозяйственные операции

73

Счета представляют собой таблицы, в которых выделяют две части: левую – **дебет**, правую – **кредит**.

По дебету или кредиту соответствующих счетов отражают **изменения по каждому виду** активов, собственного капитала, обязательств, доходов и расходов организации.

74

Счета позволяют увидеть **стоимость активов, собственного капитала или обязательств на определенную дату**, а также произошедшие с ними изменения в результате совершенных хозяйственных операций за отчетный период.

На счетах бухгалтерского учета **накапливается информация об объектах учета**, которую можно длительно хранить и многократно использовать.

75

Каждая хозяйственная операция отражается в бухгалтерском учете **приемом двойной записи**, т.е. **одновременно по дебету одного счета и по кредиту другого счета**.

Какие конкретно счета будут задействованы при отражении хозяйственной операции, зависит от **экономического содержания операции** и норм законодательства.

76

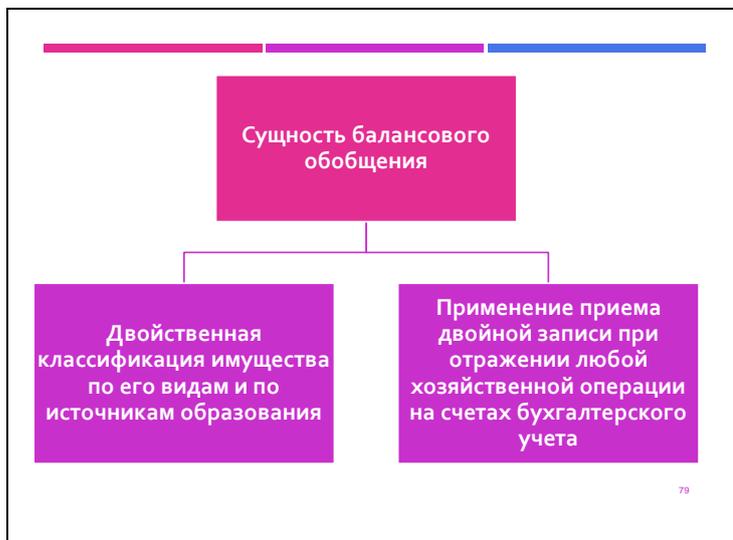
На четвертой стадии – **бухгалтерском обобщении** – производится составление отчетов для предоставления итоговой информации о результатах хозяйственной деятельности различным группам пользователей с применением таких приемов, как **бухгалтерский баланс и бухгалтерская отчетность**

77

Бухгалтерский баланс - обобщенное отражение фактической величины стоимости активов организации, ее собственного капитала и обязательств в денежном выражении на определенную отчетную дату.

Итоги актива и пассива баланса должны быть равны между собой

78



Баланс является основной формой бухгалтерской отчетности, которая позволяет **оценить финансовое состояние организации**

80

Бухгалтерская отчетность предоставляет обобщенную информацию в стоимостном выражении об активах, собственном капитале и обязательствах организации, о финансовых результатах деятельности и их использовании, о движении собственного капитала, денежных средств

81

Формы бухгалтерской отчетности

- Баланс
- Отчет о прибылях и убытках
- Отчет об изменении капитала
- Отчет о движении денежных средств
- Примечания к отчетности

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

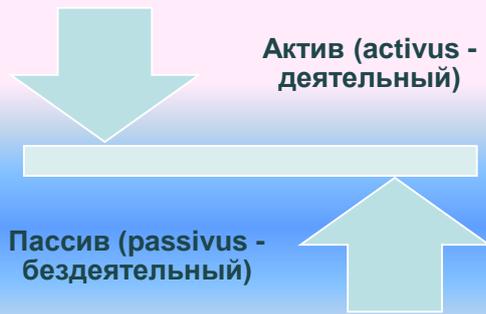
1. Структура баланса.

Бухгалтерский баланс - форма бухгалтерской отчетности, отражающая средства предприятия на определенную дату, с одной стороны, **по составу и размещению**, а с другой – **по источникам образования и целевому назначению**

Баланс, составленный на 1 число отчетного периода называют **начальным**, а баланс составленный на конец года называют **заключительным или отчетным**

Основным условием баланса является равенство актива и пассива, обусловленное тем, что в активе и в пассиве баланса отражены одни и те же средства, но сгруппированные по разным признакам

Форма бухгалтерского баланса представляет собой двухстороннюю таблицу



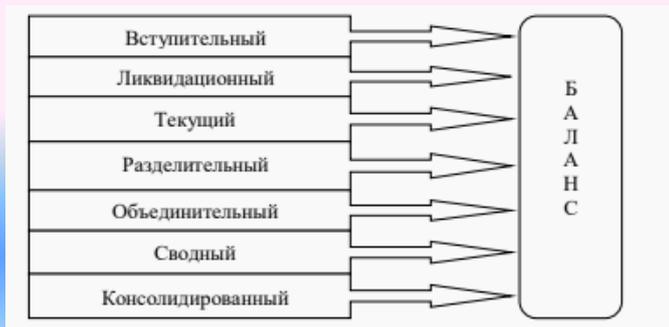
Конечные итоги актива и пассива называются **валютой баланса**

Основным элементом бухгалтерского баланса является **статья** – это строка в активе и пассиве, характеризующая отдельный вид средств или источников

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

Активы	Код строк и	На 20 декабря г.	На 31 20 г.	Собственный капитал и обязательства	Код строк и	На 20 декабря г.	На 31 20 г.
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ				III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Основные средства	110			Уставный капитал			410
Нематериальные активы	120			Неоплаченная часть уставного капитала			420
Доходные вложения в материальные активы	130			Собственные акции			430
инвестиционная недвижимость	131			Резервный капитал			440
предметы финансовой аренды (лизинга)	132			Добавочный капитал			450
прочие доходные вложения в материальные активы	133			Нераспределенная прибыль (убыток)			460
Вложения в долгосрочные активы	140			чистая прибыль (убыток) отчетного периода			470
Долгосрочные финансовые вложения	150			Целевое финансирование			480
Отложенные налоговые активы	160			ИТОГО по разделу III			490
Долгосрочная дебиторская задолженность	170			IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Прочие долгосрочные активы	180			Долгосрочные кредиты и займы			510
ИТОГО по разделу I	190			Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам			520
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ				Отложенные налоговые обязательства			530
Запасы	210			Доходы будущих периодов			540
материалы	211			Резервы предстоящих платежей			550
животные на выращивании и откорме	212			Прочие долгосрочные обязательства			560
незавершенное производство	213			ИТОГО по разделу IV			590
готовая продукция и товары	214			V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
товары отгруженные	215			Краткосрочные кредиты и займы			610
прочие запасы	216			Краткосрочная часть долгосрочных обязательств			620
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220			Краткосрочная кредиторская задолженность: поставщикам, подрядчикам, исполнителям по налогам и сборам			633
Расходы будущих периодов	230			по социальному страх. и обеспечению			634
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240			по оплате труда			635
Краткосрочная дебиторская задолженность	250			по лизинговым платежам			636
Краткосрочные финансовые вложения	260			собственному имуществу (учредителям)			637
Денежные средства и их эквиваленты	270			прочим кредиторам			638
Прочие краткосрочные активы	280			Обязательства, предназначенные для реализации			640
ИТОГО по разделу II	290			Доходы будущих периодов			650
БАЛАНС	300			Резервы предстоящих платежей			660
				Прочие краткосрочные обязательства			670
				ИТОГО по разделу V			690
				БАЛАНС			700

Виды балансов



Вступительный баланс отражает активы организации и обязательства в начале ее деятельности



Вступительные балансы вновь создаваемых организаций отражают уставный капитал организаций и внесенное учредителями имущество

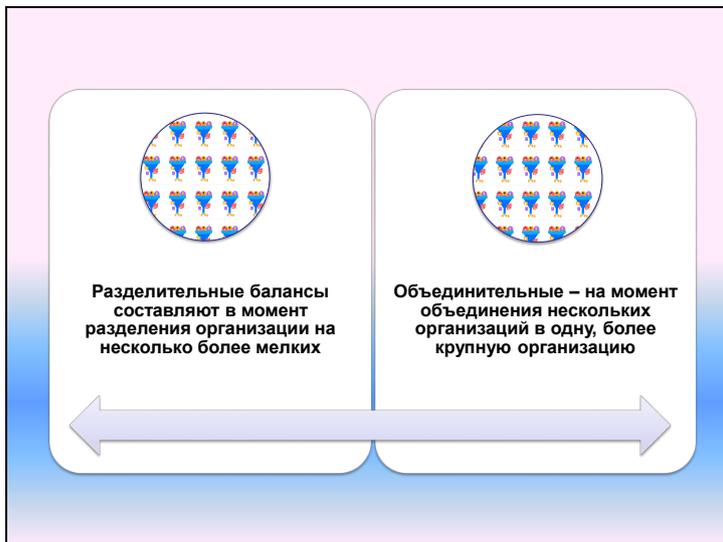


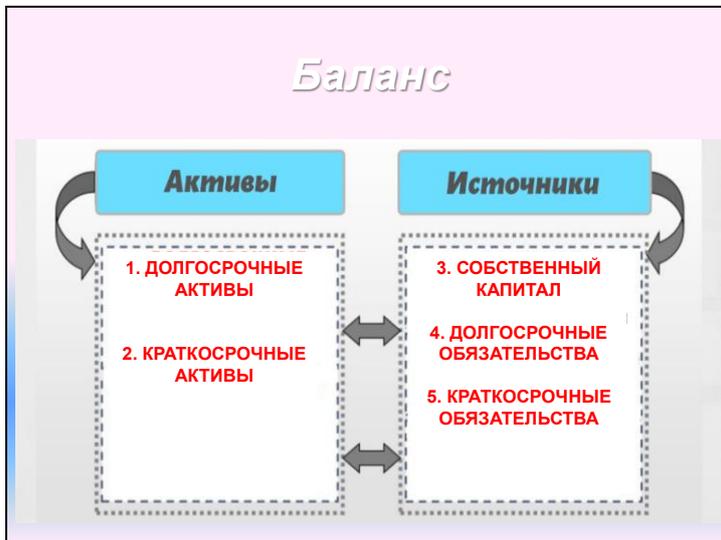
Ликвидационные балансы составляются при ликвидации организации (на начало периода ликвидации, промежуточные ликвидационные балансы, заключительные ликвидационные балансы)



В ликвидационных балансах имущество организации отражается не по учетной стоимости, а по цене возможной реализации каждого актива на момент ликвидации







2. Изменения, происходящие в балансе под влиянием хозяйственных операций.

Бухгалтерский баланс составляется на определенную дату (на 1-е число месяца, квартала, года) и отражает состояние имущества на эту дату.

В процессе производственно-хозяйственной деятельности на предприятии совершается большое число разнообразных хозяйственных операций.

Под их влиянием происходят изменения в соответствующих статьях баланса, в составе средств предприятия (актив баланса) или их источников формирования (пассив баланса).

Но!!!

Какие бы ни были хозяйственные операции и какие бы они ни вызывали изменения в балансе, равенство между активом и пассивом всегда сохраняется

АКТИВ



ПАССИВ

**Хозяйственные операции,
совершающиеся на предприятии,
по признаку их влияния на
величину актива и пассива
бухгалтерского баланса
подразделяются на четыре группы**

Первая группа хозяйственных операций
вызывает изменения в составе имущества
предприятия, отраженного в активе баланса

Общая сумма баланса не изменяется

АКТИВ +



АКТИВ -

Вторая группа хозяйственных операций
вызывает изменения только в пассиве
баланса, приводящие к их перегруппировке и
изменению их структуры

Общая сумма баланса не изменяется



ПАССИВ +

ПАССИВ -

Третья группа хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения на одну и ту же сумму.

Общая сумма итога баланса увеличивается

АКТИВ +



ПАССИВ +

Четвертая группа хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения на одинаковую сумму

Общая сумма итога баланса уменьшается

АКТИВ -



ПАССИВ -

Первая группа хозяйственных операций вызывает изменения в составе имущества предприятия, отраженного в активе баланса

Поступили деньги на расчетный счет от покупателя

Деньги +
Дебиторская задолженность -



Вторая группа хозяйственных операций вызывает изменения только в пассиве баланса, приводящие к их перегруппировке и изменению их структуры

Часть нераспределенной прибыли направлена в резервный капитал



Резервный капитал +
Прибыль -

Третья группа хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону увеличения на одну и ту же сумму.

Поступили материалы от поставщика



Материалы +

КЗ поставщику +

Четвертая группа хозяйственных операций вызывает изменения в активе и пассиве баланса одновременно в сторону уменьшения на одинаковую сумму

С расчетного счета оплачено поставщику за материалы



Деньги на расчетном счете -

КЗ поставщику -

ТЕМА 4. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

1. Система счетов бухгалтерского учета, их содержание и строение, взаимосвязь счетов и баланса. Активные, пассивные и активно-пассивные счета.

Бухгалтерский счет:

предназначен для отражения информации о состоянии и движении однотипных объектов учета, т.е. счет бухгалтерского учета это способ группировки текущего контроля и отражения хозяйственных операций, которые совершаются с имуществом, источниками его формирования, хозяйственными процессами.

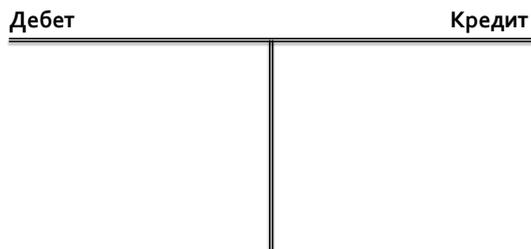
открывается на каждый экономически однородный вид имущества, источников его формирования и хозяйственных процессов в соответствии с классификацией объектов бухгалтерского наблюдения.

По форме счет можно представить как таблицу, в заглавную часть которой заносят название одной из статей актива или пассива баланса. Соответственно это и будет название данного счета.

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

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

Схематически счет представляет собой двухстороннюю Т-образную таблицу. Левая часть счета называется «Дебет», правая часть счета называется «Кредит»



В бухгалтерском учете остаток называют **сальдо**.

Остаток или сальдо на начало месяца называют **начальным**, а на конец месяца — **конечным**.

При перенесении на счета начального остатка (сальдо) необходимо соблюдать строгое правило:

*Если название счета и сумма взяты из статьи **актива баланса** (содержащего названия и остатки отдельных видов средств), расположенной в левой части таблицы баланса, то и на соответствующей таблице счета остаток записывают на ее левой части — **по дебету**.*

*Если название счета и сумма взяты из **пассива баланса** (источники средств), расположенного в правой части таблицы баланса, то и остаток на соответствующих счетах записывают в их правой, части — **по кредиту**.*

Открыть счет – это значит дать ему название, проставить код согласно плану счетов и записать начальное сальдо, если оно есть.

Открываются счета по отдельным видам активов и пассивов организаций: денежным средствам в кассе, денежным средствам находящимся в банке, основным средствам, материалам, уставному фонду, КЗ и т.д.

Произвести запись в левой части счета – это значит дебетовать счет, а в правой – кредитовать его.

В соответствии со структурой бухгалтерского баланса различают:

Активные счета (предназначены для учета имущества организации);

Пассивные счета (предназначены для учета обязательств организации);

Активно-пассивные счета (отражают одновременно и имущество организации, и источники его образования).

Структура активного счета

Дебет	Кредит
<i>Сальдо на начало месяца</i>	
Запись хоз. операций, связанная с увеличением средств (+)	Запись хоз. операций, связанная с уменьшением хоз. средств (-)
Оборот по дебету: сумма всех хоз. операций	Оборот по кредиту: сумма всех хоз. операций
<i>Сальдо на конец месяца</i>	

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

$$C_k = C_n + Об Д - Об К$$

Структура пассивного счета

Дебет	Кредит
	<i>Сальдо на начало месяца</i>
Запись хоз. операций, связанная с уменьшением источников образования хоз. средств (-)	Запись хоз. операций, связанная с увеличением источников образования хоз. средств (+)
Оборот по дебету: сумма всех хоз. операций	Оборот по кредиту: сумма всех хоз. операций
	<i>Сальдо на конец месяца</i>

Сальдо конечное рассчитывается по следующей формуле:

$$C_k = C_n + Об К - Об Д$$

Сокращенная структура счетов

У **активных** счетов по дебету отражается увеличение, а по кредиту – уменьшение объекта учета. У **пассивных** – наоборот: по дебету – уменьшение объекта учета, по кредиту – увеличение!

Д Акт. К	Д Пас. К
Сн	Сн
⊕	⊖
Ск	Ск

Структура активно-пассивного счета

Дебет	Кредит
<i>Сальдо на начало месяца</i>	<i>Сальдо на начало месяца</i>
Запись хоз. операций, связанная с увеличением дебит. задолженности и уменьшением кредит. задолженности	Запись хоз. операций, связанная с увеличением кредит. задолженности и уменьшением дебит. задолженности
Оборот по дебету	Оборот по кредиту
<i>Сальдо на конец месяца</i>	<i>Сальдо на конец месяца</i>

Активно-пассивные счета

Объединяют признаки активны и пассивных счетов

С односторонним сальдо

С двусторонним сальдо

С дебетовое или С кредитовое

С дебетовое и С кредитовое

сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Д	К
Сн	Сн
Од	Ок
Ск	Ск

Д	К
Сн	Сн
Од	Ок
Ск	Ск

Если просуммировать данные по всем отраженным на счете хозяйственным операциям, записанным на сторонах счета, то получатся обороты по счету.

Итоговая сумма, записанная по дебету счета называется **дебетовым оборотом**, по кредиту – **кредитовым оборотом**. При подсчете оборотов начальный остаток не учитывается.

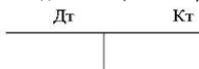
Существует три формы графического представления бухгалтерских счетов:

Т-образная модель счета, используется с целью обучения;

Форма счёта, применяемая в мемориально-ордерной и упрощённой форме бухгалтерского учёта;

Форма счёта, используемая в журнально-ордерной форме бухгалтерского учёта.

1. Т-образная модель счета, используется с целью обучения.



2. Форма счета, применяемая в мемориально-ордерной и упрощенной форме бухгалтерского учета.

ДЕБЕТ				КРЕДИТ			
№ операции	Дата операции	Содержание операции	Сумма	№ операции	Дата операции	Содержание операции	Сумма

3. Форма счета, используемая в журнально-ордерной форме бухгалтерского учета.

Счет 50 «Касса»				
Дата	С кредита счета 50 в дебет счетов			Итого по кредиту счета

После того, когда будут выведены остатки по всем счетам на конец месяца, можно приступать к составлению баланса на начало следующего (или конец отчетного) месяца.

Для этого все названия, счетов, имеющие дебетовые остатки (активные счета) и суммы этих остатков, записывают в актив нового баланса, а счета, имеющие кредитовые остатки, — в пассив этого баланса.

Суммы остатков по активу и пассиву баланса после подведения итогов должны быть равны. Этот баланс и остатки по счетам послужат основанием для начала ведения бухгалтерского учета в следующем месяце.

2. Двойная запись на счетах бухгалтерского учета, корреспонденция счетов.

Двойная запись

Представляет собой запись, в результате которой каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды: по дебету одного счета и одновременно по кредиту другого взаимосвязанного с ним счета на одинаковую сумму.

Корреспонденция счетов:

Корреспонденция счетов — это взаимосвязь между счетами, возникающая в результате отражения на них хозяйственных операций при помощи двойной записи, а счета - корреспондирующими.

Запись операций на корреспондирующих счетах называется бухгалтерской проводкой.

Бухгалтерские проводки бывают простые и сложные.

При простой бухгалтерской проводке затрагиваются только два счета, на одном из которых сумма отражается по дебету, а на втором - по кредиту.

Пример: в кассу предприятия поступило с расчетного счета в банке 4 тысячи рублей. Данная операция привела к увеличению денег в кассе и уменьшению их на расчетном счете. Запись данной хозяйственной операции на счетах будет следующей:

Дебет счета "Касса" 4 тыс. руб.

Кредит счета "Расчетный счет" 4 тыс. руб.

В сложной бухгалтерской проводке дебет одного счета может быть связан с кредитами нескольких счетов или кредит одного счета - с дебетами нескольких счетов. При этом сумма записей по дебету и кредиту разных счетов должна быть равна.

Пример: От поставщика поступили материалы на сумму 1000 тыс. руб. и оборудование к установке на сумму 250 тыс. руб.

Запись на счетах будет следующей:

Дебет счета «Оборудование к установке» 250 т.р.

Дебет счета "Материалы" 1 000 т.р.

Кредит счета "Расчеты с поставщиками" 1 250 т.р.

Бухгалтерская проводка –это оформление корреспонденции счетов, когда одновременно делается запись по дебету и кредиту счетов на сумму хозяйственной операции, подлежащий регистрации

ЭТАПЫ СОСТАВЛЕНИЯ КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ:

1. Исходя из содержания хозяйственной операции определяются объекты учета, которые она затрагивает;
2. Определяется вид счета по отношению к балансу (активный или пассивный);
3. Устанавливается характер изменения на счетах (увеличение или уменьшение) в результате данной хозяйственной операции;
4. Исходя из схем записей на активных и пассивных счетах устанавливается корреспонденция счетов.

Записи **первого типа** хозяйственных операций производятся по дебету и кредиту активных счетов

операции **второго типа** - по дебету и кредиту пассивных счетов

операции **третьего типа** - по дебету активного и кредиту пассивного счетов

операции **четвертого типа** - по дебету пассивного и кредиту активного счетов.

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

А +	А -	П +	П -
Дебет	Кредит	Кредит	Дебет
ДЗ +	ДЗ -	КЗ +	КЗ -
А +	П +	А -	П -
Дебет	Кредит	Кредит	Дебет
ДЗ +	КЗ +	ДЗ -	КЗ -

Метод двойной записи

Контрольное значение двойной записи состоит в равенстве итоговых записей по дебету всех счетов и кредиту всех счетов вследствие того, что все хозяйственные операции, отраженные на дебете счетов, обязательно фиксируются на кредите корреспондирующих счетов. Поэтому итоги дебетовых и кредитовых оборотов, а также остатков по счетам (дебетовых и кредитовых) должны быть равными.

Познавательное значение двойной записи заключается в том, что она позволяет выяснить взаимосвязи в составе средств и источников их формирования, а также установить и проанализировать характер хозяйственных операций без привлечения первичных документов.

Журнал хозяйственных операций

№ опер.	Содержание операции	Корреспонденция		Сумма, руб.
		Д	К	
1.	Поступило с р/счета в кассу на выдачу заработной платы	50	51	90 000
2.	Выдана заработная плата работникам предприятия			70 000
3.	Поступили материалы от поставщиков			40 000
4.	С расчётного счета перечислено поставщикам			40 000
5.	С расчётного счета перечислены в бюджет налоговые платежи			60 000

Д	50 Касса	К	Д	51 Расчетные счета	К
СН=0			СН=200 000		
1) 90 000				1) 90 000	

Журнал хозяйственных операций

№ опер.	Содержание операции	Корреспонденция		Сумма, руб.
		Д	К	
1.	Поступило с р/счета в кассу на выдачу заработной платы	50	51	90 000
2.	Выдана заработная плата работникам предприятия	70	50	70 000
3.	Поступили материалы от поставщиков			40 000
4.	С расчётного счета перечислено поставщикам			40 000
5.	С расчётного счета перечислены в бюджет налоговые платежи			60 000

Д	50 Касса	К	Д	70 Расчеты с перс по о/т	К
СН=0					СН=90 000
1) 90 000			2) 70 000		
	2) 70 000				

Журнал хозяйственных операций

№ опер.	Содержание операции	Корреспонденция		Сумма, руб.
		Д	К	
1.	Поступило с р/счета в кассу на выдачу заработной платы	50	51	90 000
2.	Выдана заработная плата работникам предприятия	70	50	70 000
3.	Поступили материалы от поставщиков	10	60	40 000
4.	С расчётного счета перечислено поставщикам			40 000
5.	С расчётного счета перечислены в бюджет налоговые платежи			60 000

Д	10 Материалы	К	Д	60 Расчеты с поставщиками	К
	СН=10 000				СН=0
	3) 40 000				3) 40 000

Журнал хозяйственных операций

№ опер.	Содержание операции	Корреспонденция		Сумма, руб.
		Д	К	
1.	Поступило с р/счета в кассу на выдачу заработной платы	50	51	90 000
2.	Выдана заработная плата работникам предприятия	70	50	70 000
3.	Поступили материалы от поставщиков	10	60	40 000
4.	С расчётного счета перечислено поставщикам	60	51	40 000
5.	С расчётного счета перечислены в бюджет налоговые платежи			60 000

Д	51 Расчетные счета	К	Д	60 Расчеты с поставщиками	К
	СН=200 000				СН=0
	1) 90 000		4) 40 000		3) 40 000
	4) 40 000				

Журнал хозяйственных операций

№ опер.	Содержание операции	Корреспонденция		Сумма, руб.
		Д	К	
1.	Поступило с р/счета в кассу на выдачу заработной платы	50	51	90 000
2.	Выдана заработная плата работникам предприятия	70	50	70 000
3.	Поступили материалы от поставщиков	10	60	40 000
4.	С расчётного счета перечислено поставщикам	60	51	40 000
5.	С расчётного счета перечислены в бюджет налоговые платежи	68	51	60 000

Д	51 Расчетные счета	К	Д	68 Расчеты по нал и сб	К
	СН=200 000				СН=60 000
	1) 90 000		5) 60 000		
	4) 40 000				
	5) 60 000				

Д	51 Расчетные счета	К
СН=200 000		
	1) 90 000	
	4) 40 000	
	5) 60 000	
Оборот по дебету = 0		Оборот по кредиту = 190 000
СК = 10 000		

$$СК = СН + ОД - ОК =$$

$$= 200\ 000 + 0 - 190\ 000 = 10\ 000$$

Д	50 Касса	К
СН=0		
1) 90 000		2) 70 000
Оборот по дебету = 90 000		Оборот по кредиту = 70 000
СК = 20 000		

$$СК = СН + ОД - ОК =$$

$$= 0 + 90\ 000 - 70\ 000 = 20\ 000$$

Д	70 Расчеты с перс по о/т	К
		СН=90 000
2) 70 000		
Оборот по дебету = 70 000		Оборот по кредиту = 0
		СК = 20 000

$$СК = СН + ОК - ОД =$$

$$= 90\ 000 + 0 - 70\ 000 = 20\ 000$$

Д 10 Материалы К		Д 60 Расчеты с поставщиками К	
СН=10 000			СН=0
3) 40 000		4) 40 000	3) 40 000
ОД=40 000	ОК=0	ОД=40 000	ОК=40 000
СК=50 000			СК=0

Д 68 Расчеты по нал и сб К	
5) 60 000	СН=60 000
ОД = 60 000	ОК = 0
	СК = 0 (60000+0-60000)

Найдите сальдо конечное по счету 51

Д 51 Расчетные счета К	
СН=55 000	
85 000	21 000
62 000	18 000
12 000	44 000
Оборот по дебету	Оборот по кредиту

Найдите сальдо конечное по счету 80

Д 80 Уставный капитал К	
	СН=74 000
24 000	20 000
10 000	
Оборот по дебету	Оборот по кредиту

3. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь

По характеру формирования информации об объектах бухгалтерского учета бывают счета

СИНТЕТИЧЕСКИЕ

Учет осуществляется только в обобщенном виде, без дополнительной детализации по составным частям

Регистрация хозяйственных операций на таких счетах - *синтетический учет*

АНАЛИТИЧЕСКИЕ

Учет ведется подробно, детально. Учетная информация отражается на аналитических счетах

Регистрация хозяйственных операций на таких счетах - *аналитический учет*

СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ



По способу группировки и степени обобщения



Синтетические счета

Предназначены для отражения стоимости совокупности однородных по какому-то признаку хозяйственных средств и их источников.

Синтетические счета открываются на основании статей баланса перенесением их суммы из баланса в начальный остаток счета.

В свою очередь синтетические счета служат основой составления нового баланса путем перенесения в баланс конечного сальдо счета.

По этой причине синтетические счета еще называют балансовыми или главными или счетами первого порядка.

Субсчета

Для управления хозяйственной деятельностью требуется не только обобщенная в целом учетная информация, необходима еще и детализированная, разукрупненная.

Для этого в раскрытие синтетических счетов введены **субсчета, на которых отражаются отдельные группы хозяйственных средств и их источников.**

Счет 10 «Материалы»

1. Сырье и материалы
2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия
3. Топливо
4. Тара и тарные материалы
5. Запасные части
6. Прочие материалы
7. Материалы, переданные в переработку на сторону
8. Временные сооружения
9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты
10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе
11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы

Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»

1. Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг
2. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг
3. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)
4. Расчеты по подоходному налогу
5. Расчеты по прочим платежам в бюджет

Аналитические счета

Для управления хозяйственными средствами и их источниками, движением их конкретных видов, а также обеспечения их сохранности требуется еще более детальная информация, чем на субсчетах.

Такая информация отражается уже **на аналитических счетах**, которые раскрывают содержание синтетических счетов и субсчетов. Учет на этих счетах называется аналитическим.

Синтетические счета – счета 1-го порядка

счет10 «Материалы»

Субсчета – счета 2-го порядка

10.1 «Сырье и материалы»

Аналитические счета – счета 3-,4-го порядка

10.1.1 «Ткани»

- Льняные
- Шерстяные
- Синтетические ...

Синтетический счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Аналитические счета:

- Иванов
- Петров
- Сидоров...

К счету 70 открывается столько аналитических счетов, сколько работников в организации, и называются они **лицевыми счетами**.



Синтетический учет
ведется только в
денежном
измерителе

Аналитический учет
– в денежном и в
натуральном
измерителе

Между синтетическими и аналитическими счетами существует тесная взаимосвязь:

все они являются активными или пассивными;

сумма оборотов и сальдо по всем аналитическим счетам должна быть равна сумме оборота и сальдо своего синтетического счета

Это равенство выражает контрольную функцию аналитического счета

Правила записи по синтетическим и аналитическим счетам:

1.

Если в синтетическом счете сальдо или обороты записываются по дебету, то и во всех его аналитических счетах сальдо или обороты отражаются также по дебету.

Если в синтетическом счете сальдо или обороты записываются по кредиту, то и во всех его аналитических счетах сальдо или обороты отражаются также по кредиту.

Правила записи по синтетическим и аналитическим счетам:

2.

Остатки (сальдо) начальные и конечные по синтетическому счету должны быть равны суммам соответствующих остатков аналитических счетов.

Правила записи по синтетическим и аналитическим счетам:

3.

Обороты по дебету и кредиту синтетического счета должны быть равны суммам записей по дебету и кредиту аналитических счетов данной группы счетов.

Это равенство обусловлено тем, что на аналитических счетах записываются те же операции и на ту же сторону, что и на синтетическом.

4. Оборотные ведомости по счетам синтетического и аналитического учета

Для обеспечения контроля за правильностью составления бухгалтерских проводок и записей их на счетах, для определения величины стоимости хозяйственных средств и их источников производится обобщение информации, содержащейся на счетах бухгалтерского учета.

Это обобщение начинается с подсчета дебетовых и кредитовых оборотов по счетам и выведения конечного сальдо по всем синтетическим и аналитическим счетам.

Полученные итоговые данные по этим счетам сверяют. Для этого составляют **оборотные ведомости** отдельно по аналитическим и синтетическим счетам.

Оборотные ведомости представляют собой таблицы для обобщения данных текущего учета, где отражаются остатки и итоги оборотов по счетам за месяц.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам составляется на основании остатков и оборотов, исчисленных по каждому синтетическому счету.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

Счет	Сальдо нач.		Оборот		Сальдо кон.	
	Д	К	Д	К	Д	К
01	800	-	-	-	800	-
10	500	-	-	-	500	-
50	100	-	500	400	200	-
51	600	-	600	500	700	-
80	-	1000	-	-	-	1000
70	-	500	450	50	-	50
66	-	200	-	600	-	800
68	-	300	-	50	-	350
ИТОГО	2000	2000	1550	1550	2200	2200

В оборотной ведомости по синтетическим счетам должно присутствовать **равенство трех пар итогов**.

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

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

Третья пара итогов оборотной ведомости представляет собой равенство итогов остатков (сальдо) по дебету и кредиту счетов на конец месяца, которое обусловлено равенствами первой и второй пары итогов. Данные остатки представляют собой баланс на начало следующего отчетного периода.

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

Оборотные ведомости по аналитическим счетам бывают двух видов:

СУММОВАЯ

- оборотные ведомости по счетам расчетов (расчетов с покупателями и заказчиками, поставщиками и подрядчиками, подотчетными лицами...)

КОЛИЧЕСТВЕННО-СУММОВАЯ

- по счетам для отражения материальных ценностей

Для установления правильности корреспонденции счетов используется **шахматная оборотная ведомость**, в которой однократная запись суммы означает дебет одного счета, например, по горизонтали (строкам), и кредит другого счета – по вертикали (графам)

Шахматная оборотная ведомость

Дебетуемые счета	Кредитуемые счета						Итого
	10	20	50	51	43	60	
10						200	200
20	800				150		800
50				800			800
51			100				100
43		450					450
60				200			200
Итого	800	450	100	1000	150	200	2700

ТЕМА 5. ОСНОВЫ УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

1. Стоимостное измерение и оценка объектов бухгалтерского учета

В связи с тем что основной целью бухгалтерского учета является полное и достоверное отражение наличия и изменения *фактической стоимости* хозяйственных средств (имущества) и их источников, необходимо рассмотреть приемы и способы измерения этой стоимости.

В Республике Беларусь стоимость основных средств оценивается по их фактической себестоимости строительства, изготовления или приобретения (покупки). В нее включаются все фактические затраты на их приобретение, сооружение, изготовление, доставку и монтаж. Все эти фактические расходы собираются на счете «Вложения в долгосрочные активы» и при вводе объекта в эксплуатацию списываются на счет «Основные средства» как *первоначальная их стоимость*, по которой они учитываются до своего выбытия.

В связи с тем что основные средства в процессе эксплуатации физически и морально изнашиваются, для их восстановления производится начисление амортизации. Для отражения реальной их стоимости на определенный момент, из первоначальной стоимости основных средств вычитается начисленная сумма амортизации; полученная таким путем стоимость основных средств называется *остаточной стоимостью основных средств*. Применяется в практике еще *восстановительная стоимость* основных средств, которая определяется путем проведения их переоценки с использованием индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

Стоимость нематериальных активов определяется в основном аналогично стоимости основных средств, финансовые вложения в ценные бумаги – по цене их приобретения.

Стоимость материальных ресурсов определяется по фактической их себестоимости, включая все расходы по их покупке, транспортировке, хранению и т.п.

Готовая продукция учитывается по фактической себестоимости.

Товары в организациях торговли и общественном питании отражаются в учете по разным ценам: оптовым, розничным, договорным, свободным (рыночным) с торговыми наценками (накидками) или торговыми скидками.

Денежные средства учитываются в национальной и иностранной валютах, дебиторская задолженность – по фактической (договорной) цене.



КРУГООБОРОТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ СРЕДСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

это непрерывная цепь повторяющихся в определенной последовательности превращений средств из одной формы в другую и их перехода из одного процесса в другой.



ПРОЦЕСС СНАБЖЕНИЯ

- это совокупность хозяйственных операций по обеспечению предприятия долгосрочными и краткосрочными активами для осуществления им своей хозяйственной деятельности



Примеры:

- поступление материалов от поставщика
- поступление нематериального актива от поставщика;
- оплата поставщику за поставленные материалы
- отражение затрат по перевозке основного средства от поставщика

ПРОЦЕСС ПРОИЗВОДСТВА

- это совокупность хозяйственных операций, связанных с превращением предметов труда (ресурсов) в готовую продукцию

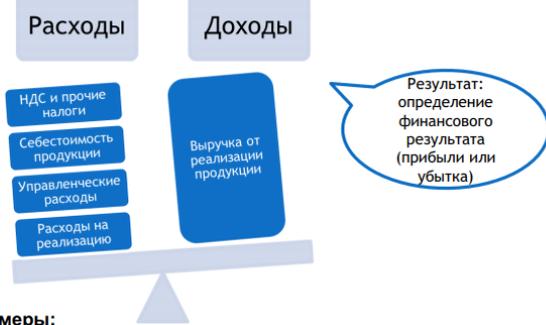


Примеры:

- передача материалов в производство;

ПРОЦЕСС РЕАЛИЗАЦИИ

- это совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом готовой продукции, работ, услуг и доставки их покупателю (заказчику)



Примеры:

- отгрузка готовой продукции покупателю
- поступление денежных средств от покупателя;
- списание управленческих расходов на расходы от текущей деятельности
- затраты на перевозку продукции покупателю

2. Учет процесса снабжения

Процесс снабжения

Долгосрочными (капитальными) активами

- Основные средства
- Нематериальные активы
- Прочие

Краткосрочными (текущими) активами

- Материально-производственные запасы:
 - МПЗ для изготовления продукции и для хозяйственных нужд
 - МПЗ для продажи

Счета, используемые для учета процесса снабжения долгосрочных активов

- 01 «Основные средства»
- 03 «Доходные вложения в материальные активы»
- 04 «Нематериальные активы»
- 07 «Оборудование к установке и строительные материалы»
- 08 «Вложения в долгосрочные активы»

Виды оценки долгосрочных активов

Первоначальная стоимость

Дооцененная стоимость

Остаточная стоимость

Амортизируемая стоимость

Ликвидационная стоимость

Первоначальная стоимость основных средств

- стоимость приобретения основных средств;
- таможенные сборы и пошлины;
- проценты по кредитам и займам;
- затраты по страхованию при доставке;
- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования

Первоначальная стоимость нематериальных активов

- Фактические затраты по приобретению объектов НА
- Оплата информационных и консультационных услуги, связанные с приобретением и оценкой НА;
- Оплата посреднической организации, через которую НА;
- Регистрационные сборы, государственные пошлины по приобретению (получению) прав на объект НА;
- Иные платежи и затраты, непосредственно связанные с приобретением НА и доведением его до состояния, пригодного к использованию.

Основные средства

Первоначальная и дооцененная стоимость отражается на счетах учета долгосрочных активов

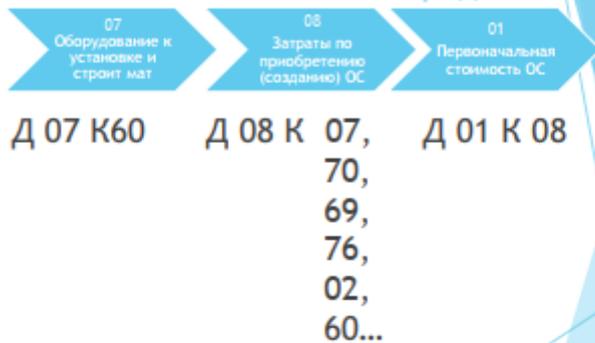
Дебет	Кредит
Сн Первоначальная (дооцененная) стоимость ОС на нач. периода	
Увеличение первоначальной (дооцененной) стоимости ОС за период	Выбытие ОС за период
Ск Первоначальная (дооцененная) стоимость ОС на кон. периода	

Нематериальные активы

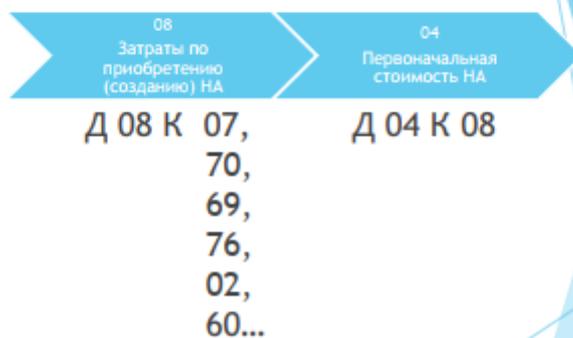
Первоначальная и дооцененная стоимость отражается на счетах учета долгосрочных активов

Дебет	Кредит
Сн Первоначальная стоимость НА на нач. периода	
Увеличение первоначальной (дооцененной) стоимости Наза период	Выбытие НА за период
Ск Первоначальная (дооцененная) стоимость НА на кон. периода	

Формирование первоначальной стоимости основных средств



Формирование первоначальной стоимости нематериальных активов



Отражение в учете ДА

По первоначальной стоимости
По переоцененной стоимости
(если проводилась переоценка)

Сальдо по счетам ДА (01,03,04)

Отражение в балансе ДА

По остаточной стоимости

I раздел актива баланса
«Долгосрочные активы»

Счета, используемые для учета процесса снабжения материалов



МАТЕРИАЛЫ

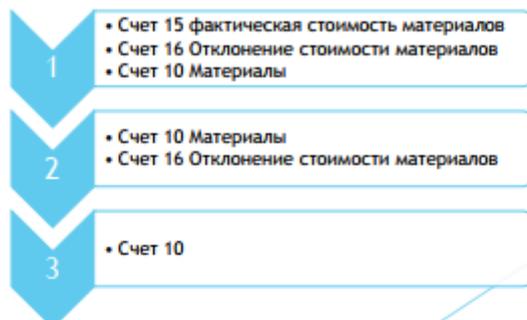
Дебет	Кредит
Сн Стоимость материалов на складе на нач. периода	
Поступление материалов на склад	Передача материалов в производство
	Выбытие материалов на сторону
Ск Стоимость материалов на складе на кон. периода	

Отражение стоимости материалов



Варианты отражения поступления материалов в учете

Применяемый вариант отражается в учетной политике предприятия



ТЗР

Стоимость доставки материалов от поставщика на склад

Стоимость погрузки-разгрузки материалов при поступлении

Таможенные ввозные пошлины

Страхование груза

Прочие расходы, связанные с доставкой материалов

СОДЕРЖАНИЕ СКЛАДА МАТЕРИАЛОВ В ТЗР НЕ ВХОДЯТ!

Бухгалтерские записи (1 вариант)

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступили материалы от поставщиков по покупным ценам	15	60
Отражен НДС по поступившим материалам	18	60
Затраты на транспортировку материалов, выполненную сторонней организацией	15	60
Отражен НДС по транспортировке	18	60
Оприходованы фактически поступившие материалы по учетной цене	10	15
Отражено отклонение в стоимости материалов (Фактическая стоимость - Учетная цена)	16	15

Бухгалтерские записи (2 вариант)

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступили материалы от поставщиков по покупным ценам	10	60
Отражен НДС по поступившим материалам	18	60
Затраты на транспортировку материалов, выполненную сторонней организацией	16	60
Отражен НДС по транспортировке	18	60

Бухгалтерские записи (3 вариант)

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступили материалы от поставщиков по покупным ценам	10	60
Отражен НДС по поступившим материалам	18	60
Затраты на транспортировку материалов, выполненную сторонней организацией	10	60
Отражен НДС по транспортировке	18	60

Пример

От поставщика поступили материалы по цене 24 руб. за единицу, в т.ч. НДС 20%, в количестве 300 ед. Отражен акт выполненных транспортной организацией услуг за доставку материалов на склад на сумму 60 руб., в т.ч. НДС 20%. Начислена заработная плата экспедитору, сопровождавшему груз 100 руб., произведены отчисления в ФСЗН 34 руб., в БГС 0,6 руб., начислены командировочные экспедитору 18 руб. Предприятие применяет метод оприходования материалов с использованием счетов 10 и 16.

Решение

Проводка	Сумма, расчет	Содержание операции
1) Д10 К60	6000 руб. (24 × 100/120 × 300 = 6000)	покупная стоимость поступивших материалов без НДС
2) Д18 К60	1200 руб. (24 × 20 / 120 × 300 = 1200)	отражен входящий НДС по поступившим материалам
3) Д16 К60	90 руб. (60 × 100 / 120 = 50)	затраты на доставку без НДС
4) Д18 К60	18 руб. (60 × 20 / 120 = 10)	НДС от транспортных услуг
5) Д16 К70	100 руб.	заработная плата экспедитора включена в состав ТЗР
6) Д16 К69	34 руб.	отчисления в ФСЗН включены в состав ТЗР
7) Д16 К76	0,6 руб.	отчисления в БГС включены в состав ТЗР
8) Д16 К71	18 руб.	командировочные включены в состав ТЗР

Д	10	К
Сч 0		
1) 6000		
Об(Д) 6000		Об(К) 0
Ск 6000		

Д	16	К
Сч 0		
3) 50		
5) 100		
6) 34		
7) 0,6		
8) 18		
Об(Д) 202,6		Об(К) 0
Ск 202,6		

Покупная стоимость

ТЗР

Счета, применяемые для учета процесса производства (прямые затраты)

20

• учет затрат, непосредственно связанных с основным производственным процессом выпуска готовой продукции, выполнением работ и оказанием услуг

21

• затраты на изготовление полуфабрикатов собственного производства на предприятиях, которые могут быть использованы для последующей переработки в основном производстве или для реализации на сторону

23

• учет затрат производства, выделенных в самостоятельные подразделения, которые обеспечивают основной производственный процесс электроэнергией, паром, газом, а также осуществляют ремонт и транспортировку

28

• учет затрат, связанных с возникновением и исправлением брака

Счета, применяемые для учета процесса производства (косвенные затраты)

25

• учет затрат, которые связаны с обслуживанием основного или вспомогательного производства

26

• учет затрат, которые связаны с управлением предприятием

Счета, применяемые для учета процесса производства (прочие затраты)

29

• учет затрат на предприятиях, на балансе которых находятся объекты непроизводственной сферы (мастерские, столовые, прачечные, детские сады, дома отдыха, жилые дома, общежития и т. П.

97

• учет расходов будущего периода, т.е. расходов, которые произведены в данном отчетном периоде, но относятся к будущим периодам

Аналитический учет на счете 20

По видам затрат

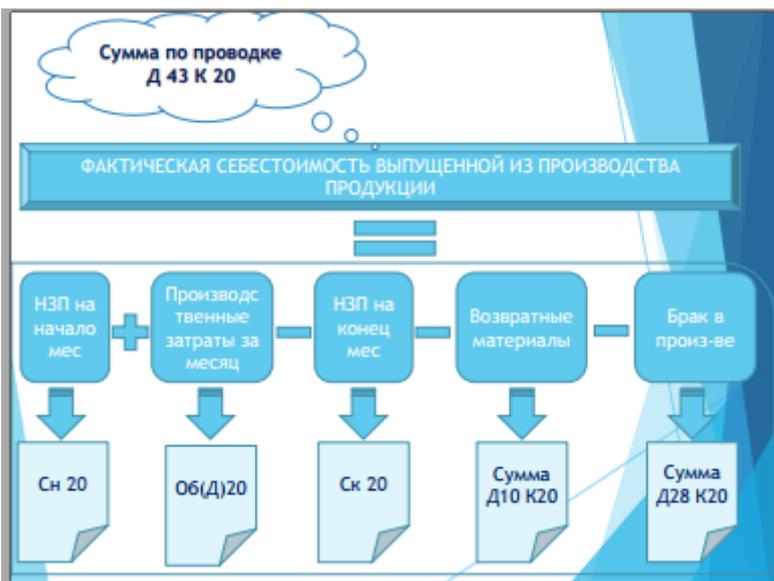
- Материалы
- Расходы на заработную плату
- Отчисления от ФОТ
- Амортизация ОС и НА
- Прочие прямые затраты

По видам продукции

- Продукция А
- Продукция Б

Д		20 «Основное производство»		К	
<i>Сп. Незавершенное производство на нач. периода</i>					
Производственная себестоимость продукции:					
Материальные затраты	Д 20 К 10,16			Готовая продукция передана на склад по себестоимости	Д 43 К 20
Расходы на оплату труда с отчислениями в ФССН (34%), Белгосстрах (0,6%)	Д 20 К 70, 69,76			Определение возвратных отходов	Д 10 К 20
Амортизация ОС и НА	Д 20 К 02,05			Списание бракованной продукции	Д 28 К 20
Услуги сторонних организаций	Д 20 К 60,76				
Расходы вспомогательных производств	Д 20 К 23				
Затраты общепроизводственные в части РСЭМО	Д 20 К 25				
Потери от брака	Д 20 К 28				
Расходы будущих периодов	Д 20 К 97				
Об (Д)		Об(К)			
<i>Ск. Незавершенное производство на кон. периода</i>					

НЗП - это стоимость продукции, не прошедшей все стадии обработки



Общепроизводственные затраты

затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств:

Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования (РСМО)

- амортизация МПО
- затраты на ремонт МПО
- затраты на наладку МПО
- и др.

Условно-постоянные затраты (УПЗ) - общецеховые расходы

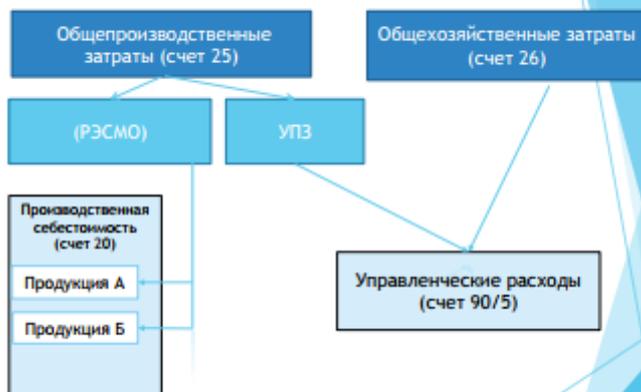
- содержание транспорта общепроизводственного назначения;
- затраты на отопление, освещение и содержание производственных помещений;
- затраты на аренду производственных помещений;
- оплата труда работников, занятых обслуживанием производства с отчислением;
- услуги сторонних организаций производственного характера;
- налог на недвижимость и землю по производственным помещениям;
- затраты на материалы, отпускаемые на нужды цеха

Общехозяйственные затраты

затраты, связанные с управлением организацией

- начисленная амортизация основных средств и нематериальных активов управленческого и общехозяйственного назначения
- затраты на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения
- затраты на содержание управленческого персонала
- затраты на информационные, аудиторские и другие услуги и др.

Распределение косвенных затрат



База распределения ОПЗ:

- основные материалы;
- заработная плата основных производственных рабочих;
- прямые затраты и др.

$$K_{\text{распред}} = \frac{\text{ОПЗ}}{\text{БР}_{\text{общ}}}$$

$$\text{ОПЗ}_A = \text{БР}_A \times K_{\text{распред}} \quad \leftarrow \text{Д20/л К25/рзмо}$$

$$\text{ОПЗ}_B = \text{БР}_B \times K_{\text{распред}} \quad \leftarrow \text{Д20/л К25/рзмо}$$

K *распред* - коэффициент распределения косвенных затрат

ОПЗ - сумма общепроизводственных затрат (Об(Д)25)

БР *общ* - выбранная база распределения ОПЗ

*ОПЗ*_А - ОПЗ в части РСЗМО, которые будут включены в себестоимость продукции А

*ОПЗ*_Б - ОПЗ в части РСЗМО, которые будут включены в себестоимость продукции Б

БР *а* - база распределения, приходящаяся на продукцию А

БР *б* - база распределения, приходящаяся на продукцию Б

4. Учет процесса реализации

43 ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ

Дебет	Кредит
Сн Фактическая себестоимость ГП на складе на начало месяца	
Поступление на склад готовой продукции в течение месяца	Выбытие готовой продукции со склада
Ск Фактическая себестоимость ГП на складе на конец месяца	

ДВИЖЕНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ



90 ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ТЕК ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Дебет (Расходы)	Кредит (Доходы)
Сн нет	Сн нет
НДС из выручки Д90/2 К 68	90/1 Выручка от реализации ГП
Прочие налоги (Акциз, УСН) Д90/3 К68	
Себестоимость реализованной продукции Д90/4 К43	
Управленческие расходы Д90/5 К25,26	
Расходы на реализацию Д90/6 К44	
Прибыль от реализации ГП Д90/11 К 99	Убыток от реализации ГП Д 99 К90/11
Ск нет	Ск нет

ВЫРУЧКА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ

ОТРАЖАЕТСЯ В ОТПУСКНЫХ ЦЕНАХ С НДС

Д 62 К 90/1

ОПЛАТА ЗА РЕАЛИЗОВАННУЮ ПРОДУКЦИЮ

НА СУММУ ПОСТУПИВШИХ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

Д50,51, 52, 55 К 62

НДС ИЗ ВЫРУЧКИ ОТ РЕАЛИЗАЦИИ

$$\text{НДС} = \frac{\text{Выручка от реализации} \times \text{Ставка НДС}}{(100 + \text{Ставка НДС})}$$

Д90/2 К 68 – исчислен НДС от реализации

Д90/3 К 68 – исчислены прочие налоги от реализации

СЕБЕСТОИМОСТЬ РЕАЛИЗОВАННОЙ ПРОДУКЦИИ

Себестоимость реализованной продукции =
Себестоимость отгруженной продукции

Д90/4 к 43 – отражена себестоимость
реализованной продукции

Д90/5 к 25,26 – списаны на расходы по
реализации управленческие (условно-
постоянные) затраты

Д90/6 к 44 – списаны расходы, связанные с
реализацией продукции

ВЫЯВЛЕНИЕ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ГП

Доходы > Расходы,
т.е.
Об(К)90 > Об(Д)90,
то

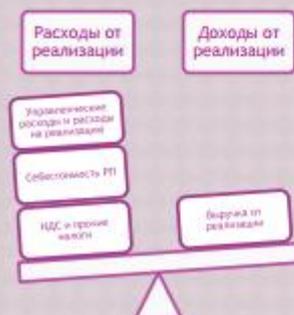
ПРИБЫЛЬ

Д90/11 К99

Доходы < Расходы,
т.е.
Об(К)90 < Об(Д)90,
то

УБЫТОК

Д99 К90/11



ТЕМА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

1. Порядок документального оформления кассовых операций

Нормативно-правовое регулирование.

1. Инструкция о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 20.12.2023 № 472. Данная инструкция устанавливает единые порядки ведения кассовых операций с наличными белорусскими рублями и (или) наличной иностранной валютой, а также расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях между юридическими лицами, их обособленными подразделениями и индивидуальными предпринимателями на территории Республики Беларусь.

2. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.03.2010 № 38 «Об установлении форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций» (ред. от 26.09.2017 г. № 30). Данным постановлением установлены формы первичных учетных документов по оформлению кассовых операций: приходный кассовый ордер, приходный кассовый ордер (валютный), расходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер (валютный). Также утверждена инструкция по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций.

Кассовые операции – операции юридических лиц между собой, с банком и с физическими лицами, которые связаны с приемом в кассу и выдачей из кассы наличных денег с отражением этих операций в регистрах бухгалтерского учета.

К кассовым операциям относятся:

- соблюдение порядка и сроков сдачи наличных денег;
- прием наличных денег в кассу предприятия;
- выдача наличных денег из кассы предприятия;
- порядок и целевое использование наличных денег, полученных из касс банков;
- порядок использования выручки;
- оформление кассовых документов;
- ведение кассовой книги.

Кассовые операции производит кассир, который является материально-ответственным лицом. Кассиру запрещено передоверять свою работу другому лицу, хранить в кассе ценности, не принадлежащие предприятию.

В кассу предприятия деньги поступают по одному из следующих направлений:

- с расчетного счета банка на выплату заработной платы и хозяйственные нужды;
- выручка от реализации товаров, работ, услуг;
- поступления от сотрудников в погашение задолженности перед организацией по выданным подотчетным средствам, предоставленным займам, возмещению ущерба.

Кассовые операции по приему и выдаче наличных белорусских рублей оформляются по формам документов, установленным Инструкцией № 472.

Для получения наличных белорусских рублей с текущих (расчетных) банковских счетов и иных банковских счетов предприятие представляет в банк заявление на получение наличных белорусских рублей.

Выдача наличных белорусских рублей осуществляется кассиром только лицам, указанным в расходном кассовом ордере, платежной ведомости, договоре микрозайма, других документах, предусмотренных законодательством, либо в доверенности, при предъявлении документов.

Выдача денежных средств для совершения текущих операций осуществляется путем выдачи под отчет наличных белорусских рублей, и (или) перечисления белорусских рублей на счет физического лица, и (или) обеспечения наличия денежных средств на счете предприятия, доступ к которому обеспечивается корпоративной дебетовой карточкой, иными платежными инструментами.

Прием наличных белорусских рублей юридическими лицами осуществляется по приходным кассовым ордерам и (или) другим приходным документам, формы которых в соответствии с законодательством утверждены юридическими лицами.

Прием наличных белорусских рублей, полученных в банке либо доставленных работниками службы инкассации, юридические лица, подразделения, индивидуальные предприниматели оформляют в виде документов: приходных кассовых ордеров и (или) других документов, в том числе применяемых банками для оформления операций по выдаче наличных белорусских рублей.

В кассу деньги поступают, в основном, из банка, а также в виде остатка неизрасходованных сумм от подотчетных лиц.

С расчетного счета в банке деньги поступают через кассира, который получает их по заявлению на получение наличных денег. Поступление денег в кассу оформляется приходным кассовым ордером.

Выдача наличных белорусских рублей из касс юридических лиц, имеющих работников, осуществляется по:

- расходному кассовому ордеру по форме согласно приложению 3 к постановлению № 38;

- платежной ведомости с приложением расходного кассового ордера на общую сумму наличных белорусских рублей, выданных по платежной ведомости, без составления расходного кассового ордера на каждого получателя. Платежные ведомости на выдачу наличных белорусских рублей и наличной иностранной валюты составляются отдельно.

На общую сумму наличных белорусских рублей, выданных по нескольким платежным ведомостям, допускается составление одного расходного кассового ордера, дата и номер которого проставляются на каждой платежной ведомости.

Выдача наличных белорусских рублей из касс юридических лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения и в соответствии с налоговым законодательством не ведущих бухгалтерский учет, а также индивидуальных предпринимателей для дальнейшей сдачи самостоятельно в банк либо работникам службы инкассации может осуществляться без оформления расходного кассового ордера. Подтверждением выдачи из касс (сдачи в обслуживающий банк) наличных белорусских рублей являются:

- квитанции к объявлению на взнос наличными (для наличных белорусских рублей);
- препроводительные ведомости;
- другие документы, применяемые банками для оформления операций по приему наличных белорусских рублей.

Разовые выдачи наличных белорусских рублей осуществляются каждому лицу в отдельности по расходным кассовым ордерам, нескольким лицам – по платежным ведомостям либо расходным кассовым ордерам, оформленным на каждое лицо.

Выдача наличных денег производится кассиром только лицу, указанному в расходном кассовом ордере или платежной ведомости. При этом кассир должен потребовать паспорт у лица, получающего денежные средства.

Приходные и расходные кассовые ордера до передачи в бухгалтерию заполняет кассир, имеющий соответствующие полномочия.

Для отражения кассовых операций с наличными белорусскими рублями ведется кассовая книга. Основанием для учинения записей в кассовой книге по операциям с наличными белорусскими рублями являются приходные, расходные кассовые ордера и другие документы.

На каждом листе кассовой книги проставляются дата и остаток наличных белорусских рублей или наличной иностранной валюты в кассе за предыдущий день (период). Записи вносятся в кассовую книгу начиная с лицевой стороны неотрывной части листа после строки «Остаток на начало дня». Предварительно лист складывается пополам по линии отреза таким образом, чтобы отрывная часть оказалась подложенной под неотрывную, которая остается в книге. Для внесения записей после строки «Итого по странице» отрывную часть листа накладывают на лицевую сторону неотрывной части и продолжают вносить записи по горизонтальным линиям оборотной стороны неотрывной части листа.

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

Ведение кассовой книги может осуществляться с помощью программно-технических средств при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов и выведения остатка наличных белорусских рублей на начало и конец рабочего дня. Листы кассовой книги формируются в виде выходной формы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно формируется выходная форма «Отчет кассира». Названные выходные формы составляются на конец рабочего дня, имеют одинаковое содержание и распечатываются по окончании рабочего дня.

Информация об остатках и движении наличных денежных средств на предприятии отражается в формах бухгалтерской отчетности «Бухгалтерский баланс» (по строке 270 «Денежные средства») и «Отчет о движении денежных средств».

2 Учет кассовых операций

Для учета кассовых операций в коммерческих организациях предназначен активный основной денежный счет 50 «Касса». По дебету счета 50 «Касса» отражается поступление денежных средств в кассу организации. По кредиту счета 50 «Касса» отражаются выплата денежных средств из кассы. На отдельном субсчете к счету 50 «Касса» учитываются наличие и движение денежных средств в иностранных валютах в кассах организации. Сальдо по счету 50 «Касса» дебетовое и показывает остаток денег в кассе.

Для отражения операций по кредиту счета 50 используется журнал-ордер по счету 50, анализ счета 50, оборотно-сальдовая ведомость по счету 50. Записи в учетные регистры производятся на основании отчетов кассира.

В конце месяца в учетных регистрах подсчитываются обороты за отчетный месяц и остаток денег на конец месяца. Итоговые обороты по счету 50 и остаток на конец месяца переносятся в Главную книгу. На основании Главной книги составляется бухгалтерский баланс. На рисунке представлена схема документооборота по счету 50 «Касса».



Рисунок 6.1 – Схема учетных записей по счету 50 «Касса»

Таблица 6.1 – хозяйственные операции по счету 50 «Касса»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	2	3
1. Движение наличных денежных средств в кассах организации	50/1	50/2

2.	Поступление в кассу денежных средств с расчетного счета	50	51
3.	Поступление в кассу денежных средств с валютного счета организации	50	52
4.	Поступление в кассу денежных средств, числящихся в пути	50	57
5.	Возврат в кассу денежных средств, излишне выданных поставщикам и подрядчикам	50	60
6.	Поступление в кассу денежных средств от покупателей и заказчиков	50	62
7.	Поступление в кассу денежных средств в виде полученных краткосрочных кредитов и займов	50	66
8.	Поступление в кассу денежных средств в счет погашения задолженности работников по оплате труда	50	70
9.	Поступление в кассу денежных средств в счет погашения задолженности подотчетных лиц	50	71
10.	Поступление в кассу денежных средств в счет погашения задолженности работников:		
	- по выданным займам;	50	73-1
	- по возмещению ущерба (недостач и т. п.) и др.	50	73-2
11.	Поступление в кассу денежных средств от учредителей (участников) в качестве вкладов в уставный фонд	50	75-1
12.	Поступление в кассу выручки от реализации товаров	50	90-1
13.	Зачисление наличных денежных средств на расчетный счет организации	51	50
14.	Зачисление наличных денежных средств на валютный счет организации	52	50
15.	Зачисление наличных денежных средств на специальные счета организации	55	50
16.	Сдача выручки из кассы через инкассаторов для зачисления на счета в банках	57-1	50
17.	Выдача из кассы денежных средств при расчетах с поставщиками и подрядчиками	60	50
18.	Выдача из кассы денежных средств при погашении полученных краткосрочных кредитов и займов (в том числе процентов по ним)	66	50
19.	Возврат из кассы излишне полученных денежных средств от покупателей и заказчиков	62	50
20.	Уплата в бюджет суммы налогов, сборов и иных платежей	68	50
21.	Уплата отчислений на социальное страхование и обеспечение работников, а также выплаты работникам за счет средств социального страхования	69	50
22.	Выдача из кассы денежных средств работникам в виде заработной платы, премий, дивидендов	70	50
23.	Выдача из кассы денежных средств под отчет	71	50
24.	Выдача из кассы денежных средств при расчетах с учредителями (участниками) (по дивидендам и другим доходам от участия в уставных фондах и др.)	75-2	50
25.	Недостача наличных денежных средств в кассе организации, выявленная при инвентаризации	94	50

3. Учет операций на расчетных счетах

В процессе функционирования организаций возникают хозяйственные связи, оформляемые и закрепляемые контрактами (договорами), согласно которым одна организация выступает поставщиком товарно-материальных ценностей, работ, услуг, а другая — их получателем (потребителем), а значит, и плательщиком.

Кроме того, у организации возникают взаимоотношения с персоналом по оплате труда, с бюджетом по налогам, внебюджетными фондами и фондом социальной защиты и другими организациями и лицами. Все эти расчеты в основном осуществляются в денежной форме.

Между организациями расчеты, как правило, производятся в безналичной форме. Безналичные расчеты осуществляются путем перечисления (перевода) денежных средств со счета плательщика на счет получателя с помощью различных банковских операций (кредитных и расчетных замещающих наличные деньги в обороте). При этом посредником при расчетах между организациями выступают учреждения банков, обслуживающие их.

Безналичные расчеты осуществляются путем перечисления денежных средств со счета плательщика на счет получателя с помощью различных банковских операций. Обязательной стороной в таких расчетах выступает банк.

В зависимости от вида расчетных документов, способа платежа и организации документооборота в банке различают следующие основные формы безналичных расчетов:

1) платежными поручениями;

Платежное поручение – это распоряжение владельца расчетного счета обслуживающему банку о перечислении определенной суммы средств со счета в адрес получателя, указанного в поручении.

2) платежными требованиями;

Платежное требование – это требование поставщика к покупателю об уплате ему определенной суммы денежных средств и зачислении ее на счет получателя средств.

3) платежными требованиями-поручениями;

Требование-поручение представляет собой требование поставщика к покупателю оплатить на основании направленных ему, минуя банк, расчетных и отгрузочных документов поставленную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

4) аккредитивами;

Аккредитив – обязательство банка, выдаваемое им по поручению клиента в пользу его контрагента по договору, по которому банк, открывший аккредитив, может произвести поставщику платеж или предоставить полномочия другому банку производить такие платежи при условии предоставления им документов, предусмотренных в аккредитиве.

5) банковскими пластиковыми карточками;

Банковская пластиковая карточка (карта) – это средство совершения безналичных платежей за товары и услуги, а также получения наличных денег физическими и юридическими лицами.

б) банковскими платежными обязательствами.

БПО – безотзывное обязательство банка плательщика (импортера) перечислить банку получателя (экспортера) денежные средства в соответствии с условиями обязательства, если представленные данные по операциям клиентов соответствуют ранее установленным банками базовым условиям.

Для проведения безналичных расчетов организация открывает в выбранном ею банке расчетный (текущий) или другие счета. К другим относятся депозитные, корреспондентские, субсчета, специальные счета, счета в иностранной валюте.

Юридические лица, индивидуальные предприниматели для открытия текущих (расчетных) счетов представляют в банк следующие документы:

1) заявление на открытие текущего (расчетного) счета;

2) копия устава (без нотариального засвидетельствования), имеющая штамп, свидетельствующий о проведении государственной регистрации – для юридического лица;

3) копию свидетельства о государственной регистрации - для индивидуального предпринимателя;

4) карточка с образцами подписей должностных лиц юридического лица, ИП, имеющих право подписи документов для проведения расчетов, и оттиска печати (заполняется и подписывается в банке в присутствии уполномоченного сотрудника).

5) документы, подтверждающие полномочия должностных лиц, имеющих право подписи, перечень которых утверждается в локальных актах банка (например, решение учредителей о назначении директора, приказ о назначении главного бухгалтера, трудовые договоры, контракты и т.п.)

Банки в течение одного рабочего дня с даты открытия текущего (расчетного) счета обязаны направить соответствующему налоговому органу и в ФСЗН сообщение об их открытии, в том числе в электронном виде.

Банк заключает с клиентом договор на расчетно-кассовое обслуживание и не позднее следующего рабочего дня открывает владельцу текущий (расчетный) счет с присвоением ему номера, позволяющего установить его принадлежность.

Субъекты хозяйствования могут иметь несколько расчетных счетов в разных банках одновременно.

Движение денежных средств по текущему (расчетному) банковскому счету оформляется соответствующими первичными документами.

К ним относятся заявление на получение наличных денег, объявление на взнос наличными, платежное поручение, платежное требование, платежный ордер.

Расчетные документы могут быть оформлены на бумажном носителе либо в виде электронных расчетных документов.

Заявление на получение наличных денег является приказом предприятия банку о выдаче с его расчетного счета в кассу предприятия указанной в нем суммы наличных денег.

Объявление на взнос наличными выписывается при внесении наличных денег из кассы предприятия в банк.

Платежное поручение представляет собой расчетный документ, содержащий поручение плательщика обслуживающему банку о перечислении определенной суммы с его счета на счет получателя.

Платежное требование – документ, содержащий требование получателя средств к плательщику об уплате определенной суммы через банк.

Платежные требования могут быть с акцептом плательщика и без акцепта (беспорное списание средств со счета).

Платежный ордер – расчетный документ, применяемый при осуществлении банками перевода денежных средств по поручению и за счет клиента, от имени и за счет клиентов (частичная оплата, списание денежных средств по постоянно действующему платежному поручению и др.).

Договором между банком и клиентом может быть предусмотрено проведение операций по переводу денежных средств с конверсией, покупкой, продажей, иных операций посредством оформления платежного ордера.

Порядок обработки выписок банка. В целях обеспечения контроля за движением денежных средств по счету банки выдают клиенту экземпляры расчетных документов, направляют электронные документы и электронные сообщения, подтверждающие списание денежных средств со счета.

Ежедневно организация получает из банка электронные выписки по расчетному счету (либо их копии на бумажном носителе), т.е. перечень произведенных ею за отчетный период операций.

К выписке банка прилагаются документы, на основании которых зачислены или списаны денежные средства с расчетного счета.

Выписка из расчетного счета является вторым экземпляром лицевого счета предприятия, открытого ему банком. В ней указывается: за какой период предоставлена выписка, остаток средств на счете на начало и конец периода, номер расчетного документа, на основании которого была совершена операция, корреспондирующий счет, обороты по дебету и кредиту счета.

Выписка банка имеет одну особенность: дебет выписки является кредитом счета 51, а кредит выписки – дебетом счета 51.

Выписка банка заменяет регистр аналитического учета по расчетному счету и одновременно служит основанием для бухгалтерских записей.

Полученная из банка выписка проверяется и обрабатывается:

- 1) сверяется вступительное сальдо;
- 2) проверяется правильность зачисления на счет и списания денежных средств со счета организации в банке;
- 3) на полях выписки напротив сумм операций проставляются номера счетов, корреспондирующих со счетом 51 «Расчетный счет»;

4) сверяется сальдо конечное.

Проверка и обработка и внесение информации из выписок в бухгалтерскую программу должны производиться в день их поступления.

Для учета денежных средств на расчетных счетах организации в белорусских рублях и контроля за их поступлением и целевым использованием применяется счет 51 «Расчетные счета». Аналитический учет по счету 51 ведется по каждому расчетному счету.

Счет 51 активный, основной, денежный. По дебету счета 51 отражается поступление денежных средств, а по кредиту их списание с расчетного счета.

За пользование денежными средствами, находящимися на расчетном счете организации, банк уплачивает проценты в размере и в порядке, определенных договором банковского счета, что отражается в учете записью: Д-т 51 – К-т 91.

Организация оплачивает услуги банка по осуществлению операций с денежными средствами, на условиях, определенных договором текущего банковского счета. Вознаграждение за оказываемые услуги (комиссия) взимается банком из денежных средств владельца счета ежемесячно. В учете такие расходы организации отражаются записью: Д-т 26 «Общехозяйственные затраты» – К-т 51.

Суммы, ошибочно поступившие на расчетные счета или списанные с расчетных счетов организации, отражаются на счете 76 (субсчет 76-3 «Расчеты по претензиям»).

Д-т 51 – К-т 76-3 – отражены ошибочно поступившие средства.

Д-т 76-3 – К-т 51 – возвращены ошибочно поступившие средства.

Регистры бухгалтерского учета по счету 51

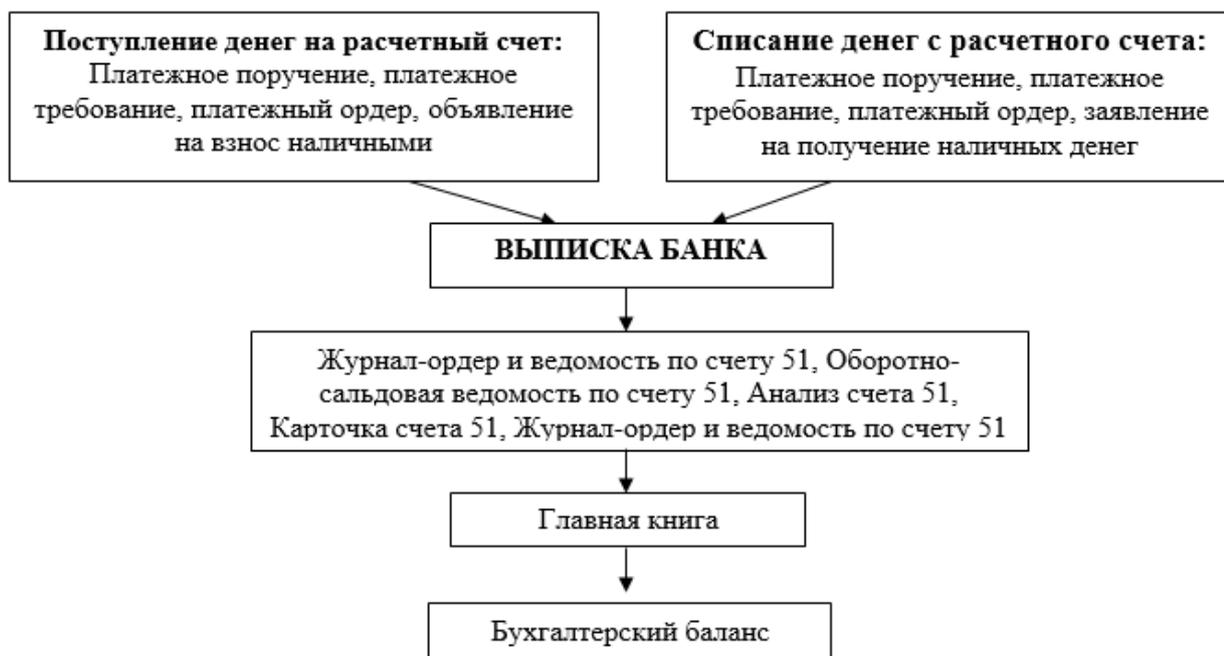


Рисунок 6.2 – Схема документооборота по счету 51 «Расчетные счета»

При автоматизированной форме бухгалтерского учета синтетический учет операций по расчетному счету ведется в Журнале-ордере и ведомости по счету 51, Оборотно-сальдовой ведомости по счету 51, Анализе счета 51, Карточке счета 51.

Основанием для заполнения данных регистров являются проверенные и обработанные выписки банка.

Остаток денежных средств на расчетном счете на начало месяца (сальдо начальное по счету 51) должен быть равен остатку по выписке банка на начало первого дня отчетного месяца (он также равен сальдо конечному по счету 51 на конец предыдущего месяца).

Остаток денежных средств на расчетном счете на конец месяца (сальдо конечное по счету 51) должен быть равен остатку по выписке банка на конец последнего рабочего дня отчетного месяца.

В случае применения автоматизированной формы бухгалтерского учета регистры бухгалтерского учета заполняются автоматически после заполнения электронной формы «Выписка банка», которая формируется по каждой выписке.

В конце месяца данные из регистров бухгалтерского учета переносятся в Главную книгу и бухгалтерский баланс.

В бухгалтерском балансе счет 51 отражается в Активе, в конце раздела II «Краткосрочные активы» по строке 270 «Денежные средства и эквиваленты денежных средств».

В бухгалтерском балансе показывается остаток на конец последнего дня отчетного периода по счету 51.

4. Учет операций на валютных счетах

Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в иностранных валютах на валютных счетах в банках на территории республики и за рубежом предназначен активный счет 52 «Валютные счета». Порядок совершения и оформления операций по валютным счетам регулируется Правилами Национального банка. Все операции банка в иностранных валютах для отражения в бухгалтерском учете организации переводятся в рублевый эквивалент по действующему курсу. При отражении операций в бухгалтерском учете иностранная валюта пересчитывается в рубли по официальному курсу Национального банка РБ, действующему на дату выписки расчетно-денежных документов. Параллельно учет ведется и в соответствующей иностранной валюте.

Операции по валютным счетам отражаются в бухгалтерском учете на основании выписок банка и приложенных к ним денежно-расчетных документов.

По дебету счета 52 «Валютные счета» отражается поступление денежных средств на валютные счета организации, а по кредиту – их списание.

Аналитический учет по счету 52 «Валютные счета» ведется по каждому счету, открытому в учреждениях банков для хранения денежных средств в иностранных валютах.

Поступление денежных средств в иностранных валютах на валютные счета отражается по дебету счета 52 «Валютные счета» и кредиту счетов 50 «Касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов.

Списание денежных средств в иностранных валютах с валютных счетов организации отражается по дебету счетов 50 «Касса», 57 «Денежные средства в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов и кредиту счета 52 «Валютные счета».

Суммы, ошибочно поступившие на валютные счета или списанные с валютных счетов организации, отражаются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет 76-3 «Расчеты по претензиям»).

Для осуществления безналичных операций по валютному используются те же денежно-расчетные документы, что и при перечислениях с расчетного счета (платежное поручение, платежное требование). После проведения безналичных операций по валютному счету банк представляет организации выписку о поступлении (снятии) средств на счет, в которой указаны сумма поступившей (снятой) валюты и курс Национального банка Республики Беларусь на момент свершения сделки.

При проведении операций по валютному счету (поступлении, снятии средств) и на конец каждого отчетного периода (месяца), если произошло изменение курса иностранной валюты к национальной валюте (рублям) Республики Беларусь, в организациях производится переоценка валютных счетов, которая отражается в банковских выписках. При изменении курса иностранной валюты производится также переоценка дебиторской и кредиторской задолженностей в валюте.

Корреспонденция счетов по счету 52

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
52	50, 62, 90	Поступление денежных средств в инвалюту на валютные счета
50, 57, 60	52	Списание денежных средств в инвалюту с валютных счетов
57-2	51	Перечисление денежных средств банку для приобретения инвалюты
52	57-2	Зачисление приобретенной валюты на специальный счет организации в

		обслуживающем банке
57-2	90-7	Отражены доходы в размере разницы между официальным курсом на дату покупки и курсом покупки
90-10	57-2	Отражены расходы в размере разницы между официальным курсом на дату покупки и курсом покупки
60, 76	51	Удержание банком суммы комиссионного вознаграждения за покупку валюты
51	57-2	Возврат денежных средств, неизрасходованных на покупку валюты
91-4	52	Отражена отрицательная курсовая разница от переоценки валюты на счете в связи с изменением курса валюты (дата совершения хозяйственной операции с валютой или последний день календарного месяца)
52	91-1	Отражена положительная курсовая разница от переоценки валюты на счете в связи с изменением курса валюты (дата совершения хозяйственной операции с валютой или последний день календарного месяца)

5. Учет расчетов с подотчетными лицами

Для учета денежных средств, выданных под отчет работникам на административно-хозяйственные и операционные расходы и служебные командировки, предназначен активно-пассивный счет **71 «Расчеты с подотчетными лицами»**.

Денежные средства выдаются под отчет в соответствии с **Инструкция о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 20.12.2023 № 472**.

Выдача под отчет денежных средств в белорусских рублях осуществляется для совершения текущих операций, включая:

- расходы, связанные со служебными командировками,
- денежных средств в иностранной валюте – на расходы, связанные со служебными командировками за границу.

Выдача наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками, производится в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на оплату стоимости проезда к месту командировки и обратно, суточных за каждый день командировки, расходов за наем помещений на срок командировки в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

РАЗМЕРЫ возмещения расходов при командировках в пределах Республики Беларусь.

Суточные 12,0 рублей в сутки

Расходы по найму жилого помещения:

в областных центрах и г. Минске 50,0 рублей в сутки

в районных центрах 25,0 рублей в сутки

в остальных населенных пунктах 20,0 рублей в сутки

ИП, организации независимо от формы собственности при командировании работников в пределах Беларуси самостоятельно принимают решение о возмещении расходов по найму жилого помещения на основании подтверждающих документов либо без их представления. При отсутствии подтверждающих документов расходы за время командирования (исключение – время нахождения в пути) возмещаются в размере, не превышающем 20 процентов, но не менее 5 процентов размеров возмещения этих расходов (конкретный размер возмещения расходов устанавливается нанимателем в локальном правовом акте).

Выдача под отчет денежных средств на **расходы, связанные со служебными командировками**, осуществляется в наличных белорусских рублях и (или) наличной иностранной валюте, путем перечисления белорусских рублей и (или) наличной иностранной валюты на счет

клиента, доступ к которому обеспечивается личной дебетовой карточкой, и (или) путем выдачи корпоративной дебетовой карточки, обеспечивающей доступ к счету клиента.

Выдача под отчет денежных средств для совершения **текущих операций** осуществляется в наличных белорусских рублях путем перечисления белорусских рублей на счет клиента, доступ к которому обеспечивается личной дебетовой карточкой, и (или) путем выдачи корпоративной дебетовой карточки, обеспечивающей доступ к счету клиента в белорусских рублях.

Выдача наличных белорусских рублей под отчет для совершения **текущих операций** осуществляется на срок не более **10** рабочих дней, включая день выдачи (получения) (день их зачисления на счет клиента).

Работники, получившие под отчет и израсходовавшие денежные средства в белорусских рублях для совершения **текущих операций** обязаны не позднее 15 рабочих дней по истечении срока, на который они выданы (перечислены), представить в бухгалтерскую службу юридического лица, подразделения, индивидуальному предпринимателю отчет об израсходованных суммах с приложением подтверждающих документов и возратить неизрасходованные денежные средства в белорусских рублях.

Работник, получивший денежные средства под отчет на **расходы, связанные со служебными командировками** обязан не позднее **15** рабочих дней со дня возвращения из служебной командировки, исключая день прибытия, представить в бухгалтерскую службу юридического лица, подразделения, индивидуальному предпринимателю отчет об израсходованных суммах с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы, и возратить неизрасходованные денежные средства.

Порядок оформления операций по командировкам регламентирован Положением о порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках.

Направление работника в командировку оформляется приказом (распоряжением, постановлением) нанимателя.

При направлении работника в командировку наниматель может устанавливать задание на командировку. Необходимость подготовки письменного отчета о выполнении задания, срок его представления и порядок оформления определяются нанимателем.

Приказ (распоряжение, постановление) нанимателя о направлении работника в командировку является основанием для расчета и выплаты ему денежных средств.

Наниматель обязан выдать командированному работнику аванс и (или) обеспечить наличие денежных средств на счете, к которому выдана банковская платежная карточка, в белорусских рублях и (или) иностранной валюте и **возместить следующие расходы:**

- ✓ по проезду к месту командировки и обратно;
- ✓ по найму жилого помещения;
- ✓ за проживание вне места жительства (суточные);
- ✓ иные произведенные командированным работником с разрешения или ведома нанимателя расходы. Наниматель определяет размер иных произведенных командированным работником с его разрешения или ведома расходов.

В случаях нахождения командированного работника в месте командировки в личных целях в выходные дни, государственные и праздничные дни, установленные и объявленные Президентом Республики Беларусь нерабочими, в том числе при выбытии в место командировки после окончания рабочего дня и (или) прибытии из места командировки до начала рабочего дня, расходы по проезду возмещаются командированному работнику на общих основаниях, а расходы по найму жилого помещения и суточные за эти дни не возмещаются.

Окончательный расчет с командированным работником должен быть произведен не позднее 30 календарных дней с даты представления отчета о расходовании аванса.

При отсутствии у командированного работника проездных документов (билетов) к месту командировки и (или) обратно расходы по проезду возмещаются в **размере 0,1 базовой величины в каждую сторону.**

Транспортные расходы, произведенные командированным работником в пределах места командировки, оплачиваются за счет суточных и возмещению не подлежат. Нанимателем командированному работнику могут быть возмещены в пределах места командировки за границей расходы на такси, аренду автомобиля на основании подтверждающих документов.

Возмещение расходов по найму жилого помещения без представления подтверждающих документов при командировании в пределах Республики Беларусь осуществляется из расчета количества ночей, приходящихся на период нахождения в месте командировки, с даты прибытия к месту командировки и по дату выбытия из него включительно.

При ежедневном возвращении командированного работника к месту жительства, а также однодневных командировках в пределах Республики Беларусь возмещение расходов по найму жилого помещения не производится.

Возмещение суточных командированному работнику за все время пребывания в командировке, включая время нахождения в пути, производится в размерах, установленных: в приложении 1, – при командировании в пределах Республики Беларусь; в приложении 2, – при командировании за границу.

Днем отъезда (выбытия) из Республики Беларусь считается день отправления (выезда) пассажирского транспорта, которым работник направлен в командировку из Республики Беларусь, а днем прибытия в Республику Беларусь – день приезда указанного транспорта в Республику Беларусь согласно проездным документам (билетам). При отправлении транспорта до 24 часов включительно днем отъезда (выбытия) считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее – последующие сутки.

Бухгалтерские записи по счету 71

Содержание операций	Корреспондирующие счета	
	Дебет	Кредит
Отражена выдача денежных средств из кассы работникам под отчет	<u>71</u>	<u>50, 51</u>
Приняты к бухгалтерскому учету материальные ценности, приобретенные подотчетными лицами	<u>10, 41</u>	<u>71</u>
Отражены суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным подотчетными лицами материальным ценностям	<u>18</u>	<u>71</u>
Отнесены в состав затрат расходы, произведенные подотчетными лицами	<u>20, 25, 26</u>	<u>71</u>
Отражен возврат не использованных подотчетными лицами денежных средств	<u>50, 51</u>	<u>71</u>
Удержаны из заработной платы работников суммы, выданные в подотчет	<u>70</u>	<u>71</u>

ТЕМА 7. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

В процессе функционирования организаций возникают хозяйственные связи, оформляемые и закрепляемые контрактами (договорами), согласно которым одна организация выступает поставщиком товарно-материальных ценностей, работ, услуг, а другая — их получателем (потребителем), а значит, и плательщиком.

Кроме того, у организации возникают взаимоотношения с персоналом по оплате труда, с бюджетом по налогам, внебюджетными фондами и фондом социальной защиты и другими организациями и лицами. Все эти расчеты в основном осуществляются в денежной форме.

Между организациями расчеты, как правило, производятся в безналичной форме. Безналичные расчеты осуществляются путем перечисления (перевода) денежных средств со счета плательщика на счет получателя с помощью различных банковских операций (кредитных и расчетных замещающих наличные деньги в обороте). При этом посредником при расчетах между организациями выступают учреждения банков, обслуживающие их.

Понятие дебиторской и кредиторской задолженности

Сумма долгов, причитающихся организации со стороны других организаций, а также граждан (должников), является **дебиторской задолженностью**. Должники называются дебиторами. Организация, которой дебитор должен, является для этого должника кредитором.

Дебиторская задолженность возникает, к примеру, у поставщика в случае, если услуга или товар проданы, а денежные средства не получены. У покупателя дебиторская задолженность возникает, когда товар (работ, услуга) приобретается на условиях предоплаты или оплата произведена в большей сумме, чем это нужно согласно условиям договора.

Заем, выданный работнику организации, суммы переплаты по налогам, взносам и другим платежам также являются источником образования дебиторской задолженности.

Образовавшаяся дебиторская задолженность подразделяется на краткосрочную и долгосрочную дебиторскую задолженность.

К долгосрочной дебиторской задолженности относится дебиторская задолженность (включая выданные авансы и предоплату), погашение которой ожидается более чем через 12 мес. после отчетной даты.

В состав краткосрочной дебиторской задолженности включается дебиторская задолженность (включая выданные авансы и предоплату), погашение которой ожидается в течение 12 мес. после отчетной даты (подп. 52.9 п. 52 НСБУ № 104).

Дебиторская задолженность учитывается в составе активов организации.

Документами, подтверждающими факт наличия дебиторской задолженности, могут являться:

- договор;
- товарные и (или) товарно-транспортные накладные;
- акты сдачи-приемки выполненных работ, оказанных услуг;
- регистры бухгалтерского учета с расшифровкой дебиторской задолженности;
- иные документы, подтверждающие наличие дебиторской задолженности у плательщика и кредиторской задолженности у его дебитора, по которой не истек срок исковой давности.

В частности, документом, подтверждающим наличие дебиторской задолженности, служит акт сверки расчетов между кредитором и дебитором (сторонами сделки, расчетов и пр.).

В бухгалтерском учете дебиторская задолженность отражается на счетах учета расчетов и представляет собой дебетовое сальдо по этим счетам.

Кредиторская задолженность — это задолженность субъекта хозяйствования (юрлица, ИП перед другими юрлицами и ИП, а также перед иными физлицами), которую этот субъект должен погасить. Лицо, перед которым имеется задолженность, является кредитором.

Кредиторская задолженность возникает у:

- покупателя товаров (заказчика работ, услуг), когда дата поступления товаров поставщиками (выполнения работ подрядчиками, оказания услуг исполнителями) предшествует дате оплаты за полученные товары (выполненные работы, оказанные услуги);
- поставщика товаров (подрядчика, исполнителя), когда им получены аванс, задаток от покупателя товаров (заказчиков работ, услуг), но товары не отгружены (работы не выполнены, услуги не оказаны);

- плательщика налогов и сборов по начисленным и неуплаченным (не полностью уплаченным) налогам и сборам в бюджет, внебюджетные фонды;
- работодателя перед работниками по начисленным и невыплаченным суммам зарплат, пособиям и иным выплатам.

В бухгалтерском учете кредиторская задолженность представляет собой кредитовое сальдо по счетам учета расчетов.

1. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчеты по претензиям.

К поставщикам и подрядчикам относят организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также выполняющие разные работы (капитальный, текущий ремонт основных средств и др.) и оказывающие различные виды услуг.

Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются по мере отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ, оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению. Поставщикам и подрядчикам может быть выдан в соответствии с хозяйственным договором аванс.

Организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» предназначен для обобщения информации о расчетах с поставщиками, подрядчиками, исполнителями за приобретенное имущество, выполненные работы, оказанные услуги и др.

Счет 60 применяется также для обобщения информации о расчетах с субподрядчиками в организациях, осуществляющих при выполнении договоров строительного подряда, договоров подряда на выполнение проектных и изыскательских работ функции генерального подрядчика.

Суммы выданных авансов и предварительной оплаты поставщикам учитываются обособленно от сумм обязательств перед поставщиками, подрядчиками, исполнителями.

Аналитический учет по счету 60 ведется по каждому поставщику, подрядчику, исполнителю.

Бухгалтерские записи по счету 60

№ п/п	Содержание операции	Дебет	Кредит
5	Произведена оплата поставщикам (подрядчикам, исполнителям) из кассы организации	60	<u>50</u>
6	Произведена оплата поставщикам (подрядчикам, исполнителям) с расчетного счета организации	60	<u>51</u>
7	Произведена оплата поставщикам (подрядчикам, исполнителям) с валютного счета организации	60	<u>52</u>
8	Произведена оплата поставщикам (подрядчикам, исполнителям) со специального счета организации	60	<u>55</u>
14	Перечислены непосредственно поставщикам (подрядчикам, исполнителям) кредитором (заимодавцем) денежные средства, предоставленные в качестве краткосрочного (со сроком не более 12 месяцев) кредита (займа)	60	<u>66</u>
17	Перечислены непосредственно поставщикам (подрядчикам, исполнителям) кредитором (заимодавцем) денежные средства, предоставленные в качестве долгосрочного (со сроком более 12 месяцев) кредита (займа)	60	<u>67</u>
31	Отражено списание кредиторской задолженности (если задолженность возникла в связи с осуществлением текущей деятельности), по которой истек срок исковой давности	60	90
32	Отражена курсовая разница от переоценки дебиторской задолженности в соответствии с законодательством	60	<u>91</u>
33	Отражено списание кредиторской задолженности (если задолженность возникла в связи с осуществлением деятельности, не относящейся к текущей), по которой истек срок исковой давности	60	91
34	Отражена финансовая помощь, полученная коммерческими организациями путем перечисления денежных средств непосредственно поставщику для приобретения основных средств, нематериальных активов (если по основным средствам, нематериальным активам не начисляется	60	91

	амортизация в соответствии с законодательством)		
35	Отражена курсовая разница от переоценки дебиторской задолженности по авансам, выданным поставщикам и подрядчикам (в случаях, установленных законодательством)	60	<u>98</u>
36	Отражено предоставление из бюджета финансовой помощи путем перечисления денежных средств непосредственно поставщику для приобретения: - основных средств, нематериальных активов (если по основным средствам, нематериальным активам начисляется амортизация в соответствии с законодательством); - запасов (в случае, предусмотренном учетной политикой); - для оплаты выполненных работ, оказанных услуг	60	98
	По кредиту счета 60		
1	Отражено приобретение заказчиком (застройщиком) строительных материалов	<u>07</u>	60
2	Отражено увеличение стоимости приобретенных заказчиком (застройщиком) строительных материалов за счет расходов на их приобретение	07	60
3	Отражено заказчиком (застройщиком) поступление оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки в возводимых или реконструируемых объектах	07	60
4	Отражены заказчиком (застройщиком) расходы по доставке оборудования, требующего монтажа, осуществленные с привлечением перевозчика	07	60
5	Отражены: - фактические затраты, связанные с выполнением работ по созданию инвестиционных активов подрядным способом; - фактические затраты, связанные с приобретением (созданием) инвестиционной недвижимости и приведением ее в состояние, пригодное для использования;	<u>08</u>	60
7	Отражены: - фактические затраты, связанные с приобретением (созданием) основных средств, получением основных средств (по бартеру, в счет вклада в уставный фонд организации, безвозмездным получением) доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования; - стоимость основных средств, полученных при исполнении товарообменных операций; - фактические затраты, связанные с реконструкцией (модернизацией, реставрацией) основных средств, проведением иных аналогичных работ; - суммы произведенных арендатором вложений в арендованные основные средства арендатором	08	60
8	Отражены:	08	60
10	Приняты на учет поступившие от поставщиков материалы	10	60
11	Отнесены на увеличение стоимости материалов расходы, связанные с их приобретением и доставкой	10	60
17	Отражена стоимость работ, услуг сторонних организаций и лиц, связанных с приобретением и доставкой материалов (при использовании счета 16)	16	60
19	Отражен НДС, предъявленный поставщиком (подрядчиком, исполнителем), по приобретенным товарам (работам, услугам)	18	60
20	Отражено списание стоимости выполненных работ, оказанных услуг на затраты основного производства	<u>20</u>	60
24	Стоимость выполненных работ, оказанных услуг списана на затраты вспомогательных производств	<u>23</u>	60
25	Отражена стоимость выполненных работ, оказанных услуг для общепроизводственных нужд	<u>25</u>	60
28	Отражена стоимость выполненных работ, оказанных услуг для общехозяйственных нужд	<u>26</u>	60
29	Отражена стоимость выполненных работ, оказанных услуг по исправлению	<u>28</u>	60

	брака		
30	Стоимость выполненных работ, оказанных услуг списана на затраты обслуживающих производств и хозяйств	29	60
31	Приняты на учет поступившие от поставщиков товары и многооборотная тара	41	60
33	Отражена в составе расходов на реализацию стоимость выполненных работ (оказанных услуг), связанных с реализацией продукции, товаров, работ и услуг	44	60
34	Отражен возврат в кассу организации поставщиком (подрядчиком, исполнителем) перечисленных ему в оплату товаров, работ, услуг сумм	50	60
35	Отражен возврат на расчетный счет организации поставщиком (подрядчиком, исполнителем) перечисленных ему в оплату товаров, работ, услуг сумм	51	60

Учет расчетов по претензиям

В результате расчетных взаимоотношений организаций друг с другом могут возникать претензии:

- ◆ к поставщикам и подрядчикам по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствиям цен ценам, предусмотренным в прейскурантах или обусловленным договором, а также при выявлении арифметических ошибок;

- ◆ к поставщикам материалов, товаров, к организациям, перерабатывающим материалы предприятия, за обнаружение несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу и недостачи против отфактурованного количества;

- ◆ к поставщикам, транспортным и другим организациям за недостачу груза в пути сверх норм естественной убыли, за переборы тарифов (фрахта) при перевозке груза;

- ◆ за брак и простои, возникшие по вине поставщиков и подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных хозяйственным судом;

- ◆ к учреждениям банков по суммам, ошибочно отраженным, по текущему (расчетному) или специальному ссудному счету и др.

Для обобщения информации по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, предназначен субсчет 76-3 «Расчеты по претензиям» счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Отражено предъявление претензии подрядчику в связи с завышением объемов работ по строительству и монтажу оборудования	76-3	07, 08
Отражено предъявление претензии поставщикам, подрядчикам, транспортным организациям по выявленному при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствию цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок, установленных до принятия поступивших ценностей к учету	76-3	60
Отражено предъявление претензии поставщикам, подрядчикам, транспортным организациям по выявленному при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствию цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок, установленных после принятия поступивших ценностей к учету	76-3	01, 03, 07, 10, 11, 15, 20, 41 и др.
Отражено предъявление претензии за брак, возникший по вине поставщиков, подрядчиков или транспортных организаций	76-3	28
Отражено предъявление претензии к поставщикам материалов, товаров, организациям, перерабатывающим материалы организации, за обнаруженные в процессе приемки несоответствия качества стандартам, техническим условиям, заказу	76-3	60
Отражено предъявление претензии поставщикам, транспортным и другим организациям за недостачи груза в пути сверх норм естественной убыли	76-3	60
Отражено предъявление претензии за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчиков, в суммах, признанных	76-3	20, 23, 25, 26, 29 и др.

поставщиками и подрядчиками или присужденных судом		
Отражено списание отдельных затрат, ранее отнесенных на расходы на реализацию, возникших по вине других организаций, при предъявлении им претензии	76-3	44
Отражено предъявление претензии покупателю (заказчику) за необоснованный отказ от оплаты платежных документов	76-3	62
Отражено предъявление претензии к кредитным организациям по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации	76-3	51, 52, 55, 66, 67
Отражена уплаченная сумма судебных пошлин и расходов, связанных с рассмотрением исков в судебном порядке	76-3	51, 52
Отражено начисление штрафов, пени, неустоек, подлежащих взысканию с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обязательств, в размерах, признанных плательщиками или присужденных судом	76-3	90-7
Отражены доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим периодам	76-3	98
Отражено поступление денежных средств в погашение предъявленной претензии	50, 51, 52, 55	76-3
Отражено удовлетворение претензии путем поставки соответствующих ценностей в счет удовлетворения претензии при невозможности их взыскания денежными средствами	01, 03, 07, 08, 10, 15, 41 и др.	76-3
Отражены принятые к учету выполненные работы по строительству и монтажу оборудования в счет удовлетворения претензии	07, 08	76-3
Отражен НДС, выделенный в товаросопроводительных документах поставщика, относящийся к поступившим в счет удовлетворения претензии товарно-материальным ценностям	18	76-3
Отражено списание сумм предъявленных претензий при отказе суда во взыскании потерь	94	76-3
Отражено списание не подлежащих взысканию сумм претензий, ранее принятых к учету по дебету счета 76-3 с кредита счетов учета товарно-материальных ценностей	01, 07, 10, 11, 41 и др.	76-3
Отражен зачет суммы предъявленной и признанной претензии в счет погашения задолженности перед поставщиками (подрядчиками и иными организациями) за полученные товары (работы, услуги)	60	76-3
Отражено возмещение уплаченных государственной пошлины и иных судебных расходов ответчиком	50, 51, 52	76-3
Отражено списание судебных издержек при неудовлетворении иска	90-10	76-3
Отражено списание суммы претензии, признанной судом необоснованной	90-10	76-3

2. Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Каждая коммерческая организация является продавцом или подрядчиком. Реализуя свою продукцию, товары, работы, услуги, она фиксирует возникающие в результате расчетов суммы дебиторской и кредиторской задолженности.

Покупатели – физические или юридические лица, приобретающие готовую продукцию и товары; заказчики – лица, заказывающие работы и услуги.

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Возникшая дебиторская задолженность покупателей и заказчиков отражается по дебету счета 62 и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов.

Погашение дебиторской задолженности покупателями и заказчиками, включая полученные авансы и предварительную оплату, отражают по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и других счетов и кредиту счета 62. Суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Аналитический учет по счету 62 ведут по каждому покупателю и заказчику. Это значит, что при разработке рабочего плана счетов в части организации аналитического учета могут быть выделены следующие аспекты:

1) *по группам: покупатели и заказчики.* Такая группировка учитывает требования документального оформления и условия конкретного вида договора;

2) *видам расчетов:* за отгруженную продукцию; за проданные товары; за выполненные работы; за оказанные услуги;

3) *форме расчетов:* расчеты в порядке инкассо; расчеты плановыми платежами; векселя полученные; авансы полученные; другое с целью соблюдения соответствующего законодательства;

4) *сроку возникновения:* краткосрочная и долгосрочная – для формирования данных статистической и бухгалтерской отчетности;

5) *видам валют:* валюта Республики Беларусь и иностранная валюта – для правильного применения курсов валют при пересчете для отражения в бухгалтерском учете, а также контроля за обязательной продажей валюты;

б) *срокам платежа:* в отчетном месяце; в месяце, следующем за отчетным; в течение 60 дней; в течение года; другое. Такая группировка учитывает денежные потоки с учетом своевременной оплаты партнерами долгов;

7) *стране нахождения партнера:* резидента Республики Беларусь; государств – членов Евразийского экономического союза; другое. Такая группировка учитывает, в первую очередь, аспекты налогообложения.

Счет 62 применяют для обобщения информации:

– о расчетах с заказчиками по законченным в соответствии с заключенными договорами этапам работ, имеющими самостоятельное значение;

– в организациях, выполняющих работы долгосрочного характера (строительные, научные, проектные, геологические и др.), начальные и конечные сроки выполнения которых относятся к разным отчетным периодам.

Стоимость законченных этапов работ, принятых в установленном порядке, отражают по дебету счета 62 и кредиту счета 90. Одновременно сумма затрат по законченным и принятым этапам работ отражается по дебету счета 90 и кредиту счета 20 «Основное производство».

Погашение дебиторской задолженности покупателями и заказчиками и суммы полученных авансов и предварительной оплаты учитываются обособленно.

Бухгалтерский учет резервов по сомнительным долгам

Сомнительным долгом признают дебиторскую задолженность, соответствующую следующим критериям:

– возникшую в результате реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг;

– не погашенную в срок, установленный договором или законодательством (если срок не установлен – в течение 12 месяцев с даты возникновения дебиторской задолженности);

– не обеспеченную соответствующими гарантиями.

Резервы по сомнительным долгам организации должны создавать на конец отчетного периода, периодичность их создания следует закрепить в учетной политике организации. Создание резервов по сомнительным долгам на конец отчетного года является обязательным при условии наличия у организации сомнительной дебиторской задолженности, для определения которой используют результаты проводимой организацией обязательной инвентаризации активов перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

В Инструкции № 102 предусмотрены следующие **способы создания резервов по сомнительным долгам:**

1. *по каждому дебитору на основе анализа платежеспособности дебитора, возможности погашения им задолженности полностью или частично и других факторов.*

2. *по группам дебиторской задолженности на основе ее распределения по срокам непогашения.*

3. по всей сумме дебиторской задолженности на основе выручки от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг за отчетный период и коэффициента сомнительной задолженности.

Суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Списание дебиторской задолженности, возникшей в результате реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг и признанной организацией безнадежной к получению, отражается: по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на сумму ранее созданных резервов по сомнительным долгам;

по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-10 «Прочие расходы по текущей деятельности») и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на сумму превышения списываемой дебиторской задолженности, признанной организацией безнадежной к получению, над суммой ранее созданных резервов по сомнительным долгам.

Присоединение неиспользованных резервов по сомнительным долгам к доходу отчетного периода отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»).

3. Учет расчетов по кредитам и займам

Кредит представляет собой систему экономических отношений, складывающихся при передаче стоимости в натуральной либо денежной форме одними организациями (лицами) другим во временное пользование на условиях возвратности и обычно с уплатой определенного процента.

В настоящее время под влиянием законов, направленных на развитие рыночной экономики, широко используется **коммерческий и банковский кредит**. Коммерческий кредит предоставляется организациями друг другу в виде отсрочки уплаты денежных средств за проданные товары. Банковский кредит выдается банками в виде денежных ссуд, направляемых на расширение производства и осуществление расчетов при текущей деятельности.

Кредитно-расчетные отношения организации с банками строятся на добровольной основе и обоюдной заинтересованности партнеров. Порядок выдачи и погашения кредитов определяется соответствующими законодательными актами и регулируется кредитным договором между организацией и банком. В нем оговариваются объекты кредитования, условия и порядок выдачи кредита, сроки его погашения, формы взаимного выполнения обязательств, процентные ставки, порядок их уплаты, права и ответственность сторон, перечень документов, периодичность их представления и др.

Банковское кредитование осуществляется на основе следующих **принципов**:

- целевой характер кредитования;
- срочность и возвратность;
- обеспеченность кредитов;
- платность кредита.

Однако целевое использование кредита является обязательным только в случаях, когда кредит выдается под гарантию правительства Республики Беларусь и (или) местных органов власти.

Вместе с тем Банковский кодекс допускает, по желанию сторон, возможность заключения кредитного договора с условием целевого использования кредита. При нецелевом использовании кредита, а также в случае невозможности контроля за его использованием банк может потребовать от кредитополучателя досрочного погашения кредита, уплаты причитающихся процентов и (или) отказа от дальнейшего кредитования по этому договору.

Помимо уплаты процентов за пользование кредитом банк может предусмотреть в кредитном договоре обязанность кредитополучателя уплачивать комиссионные или другие платежи за пользование кредитом. Это позволяет банкам компенсировать возможные потери при снижении ими процентных ставок по кредитам.

При появлении потребности в ссуде организация должна проанализировать целесообразность ее получения, возможность возврата и выбора банка, где на более выгодных

условиях ее можно получить. В свою очередь банк тщательно изучает платежеспособность и ликвидность организации, оценивая при этом возможность своевременного возврата ссуды и получения процентов. Для этого он может потребовать баланс и другую отчетность организации, провести проверку обеспечения кредита соответствующим имуществом, ознакомиться с документами, отлетами, учетными регистрами и др.

Для получения кредита организация направляет банку:

- 1) *обоснованное ходатайство (заявление);*
- 2) *годовой бухгалтерский баланс со всеми приложениями к нему;*
- 3) *бухгалтерский баланс на последнюю квартальную дату;*
- 4) *отчет о прибылях и убытках;*
- 5) *копии договоров (контрактов) или других документов в подтверждение кредитуемой сделки при кредитовании по ссудным счетам;*
- 6) *данные о поступлении и использовании валютных средств (при выдаче кредита в иностранной валюте).*

При выдаче **кредитов на срок свыше одного года** помимо указанных документов представляются *бизнес-план, включающий расчет экономической эффективности и окупаемости кредитуемого проекта*, другие документы в соответствии с законодательством.

Перечень представляемых документов для получения кредита индивидуальным предпринимателем и физическим лицом банк определяет самостоятельно.

Выдача кредита юридическому лицу производится в безналичной форме на цели, предусмотренные кредитным договором, минуя текущий счет кредитополучателя путем оплаты с ссудного (специального ссудного) счета акцептованных расчетных документов продавца (поставщика) или расчетных документов кредитополучателя, оформленных в соответствии с законодательством, за фактически отгруженные или полученные основные средства, материальные ценности и выполненные работы (именуемые — ценности), включая транспортные услуги и др. по кредитуемым ценностям.

В экономически обоснованных случаях кредит может быть направлен на текущий счет кредитополучателя — юридического лица (на восстановление затрат при ведении строительства хозяйственным способом, на выплату зарплаты и др.), зачислен в установленном законодательством порядке на текущие счета его работников либо выдан наличными деньгами (на покупку у граждан сельскохозяйственной и другой продукции, приобретение которой разрешено за наличный расчет законодательством, выплату зарплаты и др.).

В случае, когда между продавцом (поставщиком) и другим юридическим лицом заключен в соответствии с законодательством договор об уступке требования либо переводе долга, возможно направление средств при совершении платежа за счет кредита непосредственно другому лицу.

Выдача кредита юридическому лицу производится в белорусских рублях для расчетов за кредитуемые ценности с резидентами РБ, а также с нерезидентами — в случаях, когда осуществление расчетов с нерезидентами в белорусских рублях не противоречит законодательству РБ.

Кредиты в иностранной валюте могут быть предоставлены юридическим лицам для расчетов за кредитуемые ценности только с нерезидентами РБ. Однако в исключительных случаях, по обоснованным ходатайствам банков, организаций и других органов, кредиты в иностранной валюте могут быть выданы для расчетов с резидентами РБ при наличии разрешения НБ РБ, подписанного Председателем Правления.

В зависимости от цели и срока, на который выдаются **кредиты**, они **делятся на краткосрочные и долгосрочные**. Срочность кредита определяется сроками (датами) его возврата, т. е. погашения.

К краткосрочным кредитам относятся кредиты, предоставленные на цели, связанные с созданием и движением текущих активов без ограничения по сроку, а также иные кредиты, выданные на срок до 12 месяцев включительно, за исключением кредитов, предоставленных на цели, связанные с созданием и движением долгосрочных активов.

Долгосрочные — это кредиты, предоставленные на цели, связанные с созданием и движением долгосрочных активов, без ограничения по сроку, а также иные кредиты, предоставленные на срок свыше 12 месяцев, за исключением кредитов, предоставленных на цели, связанные с созданием и движением текущих активов.

К иным кредитам относятся, в частности, кредиты, целевое использование по которым установлено в виде запрета на вложение денежных средств в определенные виды деятельности, и др.

Краткосрочные кредиты банков являются одним из источников формирования оборотных средств хозяйственных организаций, которые **выдаются на срок не более одного года**.

В частности, они предоставляются юридическим лицам на приобретение материальных ценностей и оплату выполненных работ. Оптимальными сроками таких кредитов является время оборота средств в кредитуемых хозяйственных процессах. Так, например, под отгруженные товары кредит выдается на фактическое время документооборота.

В отдельных случаях, на срок до 30 календарных дней, банк может выдавать кредит на выплату заработной платы при условии, что кредитополучатель не имеет задолженности по ранее выданному на эту цель кредиту и обязательным страховым взносам. Этот срок не распространяется на случаи кредитования расходов по выплате зарплаты в период нарастания затрат у хозяйств, осуществляющих выращивание пушных зверей и рыбы, и отсутствия у них в этот период выручки от реализации продукции.

Для обобщения информации о состоянии различных краткосрочных кредитов в отечественной и иностранных валютах, полученных организацией в банках на территории страны и за рубежом, предназначен синтетический счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Счет 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» предназначен для отражения информации о расчетах по полученным организацией краткосрочным (на срок не более 12 месяцев) кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам.

К счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» могут быть открыты **субсчета:**

66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам»;

66-2 «Расчеты по краткосрочным займам»;

66-3 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам».

На субсчете 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам» учитываются наличие и движение краткосрочных кредитов, в том числе налоговых кредитов.

На субсчете 66-2 «Расчеты по краткосрочным займам» учитываются наличие и движение краткосрочных займов, в том числе привлеченных путем выпуска и размещения облигаций.

На субсчете 66-3 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам» учитываются начисление и уплата процентов по полученным краткосрочным кредитам и займам.

На отдельном субсчете к счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» могут учитываться производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми обязательствами (если установленный срок их исполнения не превышает 12 месяцев).

Получение краткосрочных кредитов и займов отражается по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов и кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Погашение краткосрочных кредитов и займов отражается по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Начисленные по полученным краткосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством), признаются в бухгалтерском учете расходами ежемесячно

Уплата процентов отражается по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Аналитический учет по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» ведется по видам краткосрочных кредитов и займов, банкам и другим заимодавцам. Корреспонденция счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Долгосрочные кредиты банков являются одним из источников внедрения новой техники, расширения производства, его реконструкции, приобретения дорогостоящего оборудования, капитального строительства и других целевых программ при обеспечении окупаемости проекта и погашении кредита в срок. При наличии свободных ресурсов банк может предоставлять долгосрочные кредиты на иные цели и сроки, не противоречащие законодательству РБ. **Они выдаются на срок более одного года.** Такие ссуды окупаются за счет дополнительной экономии или прибыли, полученной от введения новых организаций, цехов, производств, а также модернизации оборудования и улучшения технологии. При получении кредитов на эти цели тщательно проверяется их обоснованность, возможность уплаты процентов и своевременности возврата.

Счет 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» предназначен для отражения информации о расчетах по полученным организацией долгосрочным (на срок более 12 месяцев) кредитам и займам, в том числе налоговым кредитам, а также начисленным и уплаченным по ним процентам.

К счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» могут быть открыты субсчета:

67-1 «Расчеты по долгосрочным кредитам»;

67-2 «Расчеты по долгосрочным займам»;

67-3 «Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам».

На субсчете 67-1 «Расчеты по долгосрочным кредитам» учитываются наличие и движение долгосрочных кредитов, в том числе налоговых кредитов.

На субсчете 67-2 «Расчеты по долгосрочным займам» учитываются наличие и движение долгосрочных займов, в том числе привлеченных путем выпуска и размещения облигаций.

На субсчете 67-3 «Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам» учитываются начисление и уплата процентов по полученным долгосрочным кредитам и займам.

На отдельном субсчете к счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» могут учитываться производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми обязательствами (если установленный срок их исполнения превышает 12 месяцев).

Получение долгосрочных кредитов и займов отражается по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов и кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Погашение долгосрочных кредитов и займов отражается по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Начисленные по полученным долгосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счетов 08 «Вложения в долгосрочные активы», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Уплата процентов отражается по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Аналитический учет по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» ведется по видам долгосрочных кредитов и займов, банкам и другим заимодавцам.

4. Учет расчетов с учредителями организации

При организации акционерных обществ, хозяйственных товариществ, кооперативов и других аналогичных организаций их учредители вносят вклады в уставный капитал в виде основных (здания, сооружения, оборудование) и денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и другого имущества. Указанные общества в свою очередь ведут расчеты с учредителями организации по выплате им доходов.

Счет 75 «Расчеты с учредителями» предназначен для обобщения информации о расчетах с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в уставный фонд

организации, выплате дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации и др.

К счету 75 "Расчеты с учредителями" могут быть открыты субсчета:

75-1 "Расчеты по вкладам в уставный капитал";

75-2 "Расчеты по выплате дивидендов и других доходов".

На субсчете 75-1 "Расчеты по вкладам в уставный капитал" учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в ее уставный фонд.

Субсчет 75-1 "Расчеты по вкладам в уставный капитал" применяется унитарными предприятиями для обобщения информации о расчетах с государственными органами или органами местного управления по имуществу, передаваемому на баланс унитарного предприятия на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

На субсчете 75-2 "Расчеты по выплате дивидендов и других доходов" учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации (кроме работников) по выплате им дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации.

Субсчет 75-2 "Расчеты по выплате дивидендов и других доходов" применяется также для обобщения информации о расчетах по распределению нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) между участниками договора о совместной деятельности.

При создании акционерных обществ дебиторская задолженность учредителей по оплате акций отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 80 "Уставный капитал".

Суммы внесенных учредителями вкладов в погашение дебиторской задолженности по оплате акций отражаются по дебету счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" и других счетов и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями".

Если акции акционерного общества реализуются по цене, превышающей их номинальную стоимость, разница между ценой реализации акций и их номинальной стоимостью отражается на счете 83 "Добавочный капитал".

При создании организаций (за исключением акционерных обществ) дебиторская задолженность учредителей (участников) по вкладам в уставный фонд отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 80 "Уставный капитал".

Изменение собственника имущества (учредителей, участников) или изменение величины его (их) вкладов (долей, паев) в уставном фонде отражаются внутренними записями по счету 75 "Расчеты с учредителями".

Увеличение уставного фонда отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 80 "Уставный капитал".

Начисление дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями".

Выплата дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета".

Удержание налога на доходы у источника выплаты доходов отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Аналитический учет по счету 75 "Расчеты с учредителями" ведется по каждому учредителю, участнику.

Счет 75 может иметь сальдо на начало и конец отчетного периода:

1) дебетовое - при наличии задолженности учредителей перед организацией;

2) кредитовое - при наличии задолженности организации перед учредителями.

Оприходованное имущество, предоставленное в натуральной форме в собственность организации в счет вкладов в уставный капитал (в оплату акций), производится в оценке, определенной по договоренности участников с учетом экспертизы. При предоставлении учредителями права пользования указанным имуществом в счет их вкладов в уставный капитал (в оплату акций) его оценка производится исходя из арендной платы за пользование этим имуществом, начисленной за весь указанный в учредительных документах срок действия

организации или другой установленный учредителями срок, если иное не предусмотрено учредительными документами.

При уменьшении объема деятельности или закрытии организации производится изъятие средств учредителями. В этом случае составляются проводки:

1. Д-т сч. 80 «Уставный капитал»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал») — на изъятие акций;

2. Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»)

К-т сч. 50 «Касса» (51, 52, 55, 66 и др.) — при изъятии учредителями денежных средств.

На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов» учитываются расчеты с учредителями организации по выплате им доходов. Начисление и выплата доходов работникам организации, входящим в состав учредителей, учитываются на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление доходов от участия в предприятии за счет прибыли отчетного года (нераспределенной прибыли прошлых лет) в учете отражается записью:

Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»).

Если для выплаты доходов участникам прибыли окажется недостаточно или она вообще будет отсутствовать, то при наличии обязательств, предусмотренных законодательством или учредительными документами, указанные выплаты производятся за счет резервного фонда. При начислении доходов составляется проводка:

Д-т сч. 82 «Резервный капитал»

К-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»).

Выплата начисленных сумм доходов отражается проводкой: Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»)

К-т сч. 51 «Расчетные счета» (50, 52).

При выплате доходов от участия в организации продукцией (работами, услугами) этой организации в бухгалтерском учете производятся записи:

Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов»)

К-т сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Начисленные налоги на доходы от участия в организации отражаются проводкой:

Д-т сч. 75 «Расчеты с учредителями»

К-т сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

5. Учет расчетов по налогам и сборам

Организации постоянно ведут расчеты с бюджетом по платежам в бюджет и ассигнованиям из него. При этом основная часть расчетов с бюджетом — это платежи. К ним относятся:

- ◆ налог на прибыль (доходы);
- ◆ налог на добавленную стоимость;
- ◆ экологический налог;
- ◆ налог на недвижимость;
- ◆ акцизы;
- ◆ подоходный налог с граждан;
- ◆ земельный налог и др.

Счет 68 "Расчеты по налогам и сборам" предназначен для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам, сборам и иным платежам. К счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" могут быть открыты субсчета:

На субсчете 68-1 "Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг" учитываются расчеты по налогам, сборам и иным обязательным отчислениям, относимым в соответствии с законодательством на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг.

На субсчете 68-2 "Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг" учитываются расчеты по налогу на добавленную стоимость, акцизам и другим налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-3 "Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)" учитываются расчеты по налогам на прибыль и доходы и другим налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода) организации в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-4 "Расчеты по подоходному налогу" учитываются расчеты по подоходному налогу, исчисляемому в соответствии с законодательством.

На субсчете 68-5 "Расчеты по прочим платежам в бюджет" учитываются расчеты по прочим платежам в бюджет.

Причитающиеся к уплате в бюджет суммы налогов, сборов и иных платежей в бюджет отражаются по дебету счетов 20 "Основное производство", 26 "Общехозяйственные затраты", 44 "Расходы на реализацию", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности", 91 "Прочие доходы и расходы", 99 "Прибыли и убытки" и других счетов и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Причитающиеся к уплате в бюджет штрафы, пени отражаются по дебету счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности" и кредиту счета 68 "Расчеты по налогам и сборам".

Перечисленные в бюджет платежи отражаются по дебету счета 68 "Расчеты по налогам и сборам" и кредиту счета 51 "Расчетные счета" и других счетов. Аналитический учет по счету 68 "Расчеты по налогам и сборам" ведется по видам налогов.

Аналитический учет по счету 68 ведется по видам налогов. То есть при необходимости к каждому субсчету можно открывать субсчета второго порядка в разрезе отдельных налогов, а также другие субсчета.

Объекты налогообложения, принципы определения налоговой базы, ставки налогов, порядок их исчисления и учета изложены в Налоговом кодексе (особенная часть), Законе «О бюджете».

Счет 68 может иметь сальдо на начало и конец отчетного периода:

- 1) дебетовое - при наличии задолженности бюджета перед организацией;
- 2) кредитовое - при наличии задолженности организации перед бюджетом.

6. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению

Счет 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" предназначен для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию и обеспечению, в том числе пенсионному, работников.

Организация может уточнять содержание отдельных субсчетов, приведенных в типовом плане счетов бухгалтерского учета, установленном постановлением № 50, исключая или объединяя их, а также вводить дополнительные субсчета.

К счету 69 могут быть открыты **субсчета**:

- 69-1 «Расчеты по социальному страхованию»;
- 69-2 «Расчеты по пенсионному обеспечению» и др.

На субсчете 69-1 учитываются расчеты по социальному страхованию работников организации.

На субсчете 69-2 учитываются расчеты по пенсионному обеспечению работников организации.

При наличии у организации расчетов по другим видам социального страхования и обеспечения к счету 69 могут открываться дополнительные субсчета.

Кроме того, к указанным субсчетам дополнительно могут открываться субсчета второго порядка. К примеру, может быть открыт субсчет «Экономические санкции и пени» и др.

Отчисления на социальное страхование и обеспечение, производимые за счет организации, отражаются по дебету тех счетов, на которых отражается начисление затрат на оплату труда и других выплат работникам, и кредиту счета.

Счет 69 может иметь сальдо на начало и конец отчетного периода:

1) дебетовое - при наличии задолженности Фонда социальной защиты населения (далее - Фонд) перед организацией;

2) кредитовое - при наличии задолженности организации перед Фондом.

Производимые за счет работников отчисления на социальное страхование и обеспечение отражаются по дебету счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и кредиту счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Производимые за счет работодателя отчисления на социальное страхование и обеспечение отражаются по дебету счетов 20 и других счетов учета затрат и кредиту счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Причитающиеся к уплате штрафы, пени по расчетам по социальному страхованию и обеспечению отражаются по дебету счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности" и кредиту счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Уплата отчислений на социальное страхование и обеспечение работников, а также выплаты работникам за счет средств социального страхования отражаются по дебету счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и кредиту счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета" и других счетов.

Обязательные страховые взносы за работающих граждан начисляют, удерживают и перечисляют их работодатели.

Объекты для начисления взносов в Фонд, их размеры установлены Законом Республики Беларусь от 29.02.1996 № 138-ХІІІ «Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь».

Объектом для начисления обязательных страховых взносов в бюджет фонда для работодателей и работающих граждан являются выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования (далее - выплаты), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в бюджет фонда, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, **но не выше четырехкратной величины средней заработной платы работников в республике** за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы.

Перечень выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», утвержден постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115.

7. Учет расчетов с персоналом по прочим операциям

Для обобщения информации о расчетах с работниками организации по предоставленным займам, по возмещению материального ущерба, выдаче в рассрочку форменной одежды, возмещению страховых сумм работникам и других расчетах предназначен синтетический активно-пассивный счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» **НЕ** предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками по оплате труда, расчетах по выплате работникам дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации, расчетах с подотчетными лицами.

К счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» могут быть открыты субсчета:

73-1 «Расчеты по предоставленным займам»;

73-2 «Расчеты по возмещению ущерба».

На субсчете 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» учитываются расчеты с работниками по предоставленным им займам. В частности, на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение или строительство садовых домиков и благоустройство садовых участков, обзаведение домашним хозяйством и др. Указанные кредиты выдаются работникам на основании заявлений и под их обязательство через организации. При этом

организации ведут расчеты с получателями кредитов банков, взимают очередные платежи и погашают выданные банком кредиты в обусловленные с ним сроки.

Выданные банком организации кредиты зачисляются на его расчетный счет следующей записью: Д-т сч. 51 «Расчетные счета» - К-т сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (субсчет 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам») (67).

Суммы предоставленных работникам займов отражаются по дебету субсчета 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» и кредиту счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и других счетов.

Поступившие от работников-заемщиков платежи отражаются по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту субсчета 73-1 «Расчеты по предоставленным займам».

Погашение организацией банковских кредитов отражается записью: Д-т сч. 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам» - К-т сч. 51 «Расчетные счета» (52, 55, 50).

Если средства выданы работнику непосредственно банком в счет предоставленного организации кредита (без предварительного зачисления этих средств на расчетный счет организации), то полученная сумма отражается по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73-1 «Расчеты по предоставленным займам») в корреспонденции с кредитом счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (субсчет 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам») (67).

Уплаченные проценты за пользование кредитом с последующим удержанием из заработной платы его получателей отражаются записью: Д-т сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73-1 «Расчеты по предоставленным займам») - К-т сч. 51 «Расчетные счета» (50).

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба» учитываются расчеты по возмещению ущерба, причиненного работниками в результате недостат имущества, брака, а также по возмещению других видов ущерба.

Организации ведут расчеты со своими работниками по возмещению материального ущерба, причиненного ими в результате недостат и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, выявленных потерь от порчи имущества и материалов, допущенного брака, а также других видов ущерба.

Подлежащие взысканию с виновных лиц суммы по возмещению причиненного ими ущерба за недостающее имущество отражаются по дебету субсчета 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы», 94 «Недостачи и потери от порчи имущества».

Подлежащие взысканию с виновных лиц суммы потерь от брака отражаются по дебету субсчета 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба» и кредиту счета 28 «Брак в производстве».

Внесение виновными лицами денежных средств в погашение задолженности отражается по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и кредиту субсчета 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба».

Удержание сумм из заработной платы виновных лиц в погашение задолженности отражается по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту субсчета 73-2 «Расчеты по возмещению ущерба».

Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется по каждому работнику.

8. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» предназначен для обобщения информации о расчетах с разными дебиторами и кредиторами по имущественному и личному страхованию, по претензиям, по суммам, удержанным из заработной платы работников в пользу других лиц, о других расчетах.

К счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» могут быть открыты субсчета:

76-1 «Расчеты по исполнительным документам»;

76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

76-3 «Расчеты по претензиям»;

76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

76-5 «Расчеты по депонированным суммам»;

76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом»;

76-7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой».

На субсчете **76-1 «Расчеты по исполнительным документам»** учитываются расчеты по удержаниям из заработной платы работников в пользу других лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов.

Удержание сумм из заработной платы работников в пользу других лиц отражается по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту субсчета 76-1 «Расчеты по исполнительным документам».

Перечисление указанных сумм отражается по дебету субсчета 76-1 «Расчеты по исполнительным документам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета» и других счетов.

На субсчете **76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»** учитываются расчеты по страхованию имущества и работников организации (кроме расчетов по социальному страхованию и обеспечению). Организации могут вести расчеты по страхованию своего имущества и персонала, выступая при этом страхователем.

По кредиту этого счета отражаются начисленные суммы страховых платежей, а по дебету — их перечисление страховым организациям.

Начисление страховых платежей отражается по дебету счетов 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты» и других счетов и кредиту субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

Взносы по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах», производимые за счет организации, отражаются по дебету тех счетов, на которых отражается начисление затрат на оплату труда и других выплат работникам, и кредиту счета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

Перечисление страховых платежей страховым организациям отражается по дебету субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета».

Потери по страховым случаям отражаются по дебету субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» и кредиту счетов 01 «Основные средства», 10 «Материалы» и других счетов.

Страховые возмещения, причитающиеся по договорам страхования работников, отражаются по дебету субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» и кредиту счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Страховые возмещения, полученные от страховых организаций в соответствии с договорами страхования, отражаются по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и кредиту субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

Некомпенсируемые страховыми возмещениями потери от страховых случаев отражаются по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту субсчета 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

В случае уничтожения или порчи производственных запасов потери возмещаются страховыми организациями. При возникновении страхового случая производится инвентаризация испорченного или уничтоженного имущества с участием страховой организации.

Аналитический учет по субсчету 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» ведется по каждому страховщику и отдельным договорам страхования.

На субсчете **76-3 «Расчеты по претензиям»** учитываются расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям, а также по присужденным судом или признанным должником неустойкам (штрафам, пеням) и другим видам санкций за нарушение условий договоров.

Суммы предъявленных претензий, а также присужденных судом или признанных должником неустоек (штрафов, пеней) и других видов санкций за нарушение условий договоров отражаются по дебету субсчета 76-3 «Расчеты по претензиям» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов.

Поступление соответствующих платежей отражается по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту субсчета 76-3 «Расчеты по претензиям».

Не подлежащие взысканию суммы отражаются на тех счетах, на которые они были приняты к бухгалтерскому учету по дебету субсчета 76-3 «Расчеты по претензиям». Аналитический учет по субсчету 76-3 «Расчеты по претензиям» ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям.

На субсчете **76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»** учитываются расчеты по причитающимся организации дивидендам и другим доходам от участия в уставном фонде других организаций, в том числе по прибыли, убыткам и другим результатам по договору о совместной деятельности.

Подлежащие получению дивиденды и другие доходы от участия в уставном фонде других организаций отражаются по дебету субсчета 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Полученные организацией суммы денежных средств отражаются по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту субсчета 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам».

На субсчете **76-5 «Расчеты по депонированным суммам»** учитываются расчеты с работниками по начисленным, но не выплаченным в установленный срок суммам (далее – депонированные суммы).

Депонированные суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту субсчета 76-5 «Расчеты по депонированным суммам».

Выплата депонированных сумм получателям отражается по дебету субсчета 76-5 «Расчеты по депонированным суммам» и кредиту счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета».

На субсчете **76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом»** учитываются расчеты, связанные с исполнением договоров доверительного управления имуществом. Этот субсчет используется для учета расчетов вверителем, доверительным управляющим, в том числе расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

Стоимость имущества, переданного вверителем доверительному управляющему в доверительное управление, отражается в бухгалтерском учете вверителя по дебету субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и кредиту счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы» и других счетов.

Стоимость принятого доверительным управляющим на отдельный баланс имущества отражается по дебету счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы» и других счетов и кредиту субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

При возврате имущества доверительным управляющим вверителю в случае прекращения договора доверительного управления имуществом делаются обратные записи.

Перечисление денежных средств в счет причитающейся вверителю прибыли (дохода) отражается доверительным управляющим в отдельном балансе по дебету субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Денежные средства, полученные вверителем в счет этой прибыли (дохода), отражаются вверителем по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и кредиту субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

Причитающиеся от доверительного управляющего суммы возмещения убытков, причиненных утратой или повреждением имущества, переданного в доверительное управление, а также упущенной выгоды отражаются вверителем по дебету субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Полученные вверителем указанные суммы отражаются по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и кредиту субсчета 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом».

Аналитический учет по субсчету 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» ведется по каждому договору доверительного управления имуществом.

На субсчете **76-7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой»** учитываются расчеты, связанные с изменением обязательств, включенных в выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации.

ТЕМА 8. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1. Экономическая сущность и состав ОС

Основные средства участвуют в процессе производства длительное время, сохраняя при этом свою первоначальную форму, они постепенно изнашиваются, перенося свою стоимость на вновь создаваемый продукт.

Основное средство - **актив**, имеющий материально-вещественную форму, при одновременном выполнении условий признания, перечисленных в п.4 Инструкции № 26.

– активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством;

– организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

– активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев;

– организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения;

– первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Задачи учета основных средств:

♦ документальное оформление и учет движения основных средств в разрезе отдельных объектов и групп;

♦ точное определение фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;

♦ контроль за сохранностью и эффективным их использованием;

♦ правильное и своевременное исчисление амортизации основных средств для включения в затраты производства;

♦ достоверное отражение в учете списания и ликвидации основных средств;

♦ точное и своевременное отражение в учете стоимости ремонта основных средств;

♦ контроль за сохранностью объектов основных средств, переведенных на консервацию.

На предприятиях применяется единая типовая **классификация** основных средств, в соответствии с которой они группируются: по отраслевому признаку, по назначению, по видам, по использованию, по принадлежности.

Классификация основных средств по отраслевому признаку (промышленность, сельское хозяйство, транспорт и связь...) позволяет получить данные о стоимости основных средств в каждой отрасли.

По назначению основные средства подразделяются на: производственные основные средства основной деятельности, производственные основные средства вспомогательных производств, непроизводственные основные средства.

Объектом классификации признается каждый отдельный объект со всеми приспособлениями к нему. Класс основных средств - это группа основных средств, сходных с точки зрения своей природы и характера использования в деятельности организации.

1 000 0000. Здания нежилые

2 000 0000. Здания жилые

3 000 0000. Сооружения

4 000 0000. Машины и оборудование

5 000 0000. Транспортные средства

6 000 0000. Инвентарь производственный и хозяйственный

7 000 0000. Культивируемые активы

8 000 0000. Прочие основные средства

Классификация основных средств по видам положена в основу их аналитического учета.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные.

По признаку использования основные средства подразделяются на находящиеся в эксплуатации (действующие); в реконструкции и техническом перевооружении; в запасе (резерве);

на консервации. Такая группировка обеспечивает правильное исчисление амортизации и отнесение ее на соответствующие источники.

По каждому виду основных средств, по каждой единице должен быть аналитический учет основных средств. Единицей учета основных средств является инвентарный объект, выполняющий самостоятельно свои функции: предмет, законченное устройство или комплекс предметов со всеми приспособлениями.

Объект основных средств, признанный в качестве актива, оценивается и принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Состав фактических затрат на приобретение основного средства

1. Стоимость приобретения основных средств
2. Таможенные сборы и пошлины
3. Сумма фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на их создание, за исключением случаев, установленных законодательством (для созданных в организации)
4. Затраты по страхованию при доставке
5. Затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования
6. Иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, доставкой, установкой, монтажом основных средств и приведением их в состояние, пригодное для использования
7. Может быть увеличена на сумму резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам, если при принятии к бухгалтерскому учету данных основных средств организация имеет обязательства по выполнению работ по демонтажу и ликвидации данных основных средств, восстановлению природных ресурсов на занимаемых ими земельных участках
8. Проценты по кредитам и займам

Первоначальная стоимость - стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства.

Переоцененная стоимость - стоимость основного средства после его переоценки.

Остаточная стоимость - разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью основного средства и накопленными по нему за весь период эксплуатации суммами амортизации и обесценения.

Текущая рыночная стоимость - сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации основного средства в текущих рыночных условиях.

2. Документальное оформление и учет поступления ОС

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету на основании **акта о приеме-передаче основных средств**.

Формы первичных учетных документов, обязательных для применения	Нормативные правовые акты, утвердившие соответствующие формы
Товарно-транспортная накладная (типовая форма ТТН-1)	Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2016 № 58
Товарная накладная (типовая форма ТН-2)	
Акт о приеме-передаче основных средств	Постановление № 23
Акт о приеме-передаче нематериальных активов	
Акт сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ	Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 29.04.2011 № 13 «Об установлении форм первичных учетных документов в строительстве»
(форма С-2)	
(форма С-2а)	
(форма С-2б) (форма С-2в)	
Акт о передаче не завершенного строительством объекта (форма С-22)	
Акт о передаче затрат, произведенных при создании	

Организация, индивидуальный предприниматель вправе самостоятельно разработать и утвердить для применения свою форму первичного документа с обязательным соблюдением требований п.2 ст.10 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» (далее - Закон № 57-3).

Единицей бухгалтерского учета основных средств является **инвентарный объект**.

Инвентарным объектом основных средств является:

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями;
- отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;
- обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы (часть вторая п.6 Инструкции № 26).

Для организации учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту основных средств независимо от того, находится он в эксплуатации, в запасе или на консервации, присваивается отдельный **инвентарный номер**. Инвентарные номера присваиваются бухгалтерией организации в момент принятия объектов к бухгалтерскому учету.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним весь период его нахождения в данной организации. Инвентарные номера выбывших объектов не могут присваиваться другим, вновь принятым к учету основным средствам в течение 5 лет начиная с года, следующего за годом списания.

Аналитический пообъектный учет основных средств (зданий, сооружений, машин, оборудования, производственного и хозяйственного инвентаря) ведется бухгалтерией организации на инвентарных карточках учета основных средств.

Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект. Если инвентарный объект включает отдельные приспособления и принадлежности, составляющие с ним одно целое, то в этой же карточке приводится перечень таких частей.

Заполняются инвентарные карточки на основе первичной документации: актов приема-передачи, технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, изготовление, перемещение и выбытие объектов основных средств. В инвентарных карточках должны быть приведены основные данные по объекту основных средств: срок полезного использования; нормативный срок службы; способ и методы начисления амортизации; данные о содержащихся в нем драгоценных металлах; индивидуальная характеристика. Инвентарные карточки составляются в одном экземпляре и хранятся в бухгалтерии организации.

Все основные средства, находящиеся в эксплуатации, закрепляются за соответствующими подразделениями, в которых они находятся, и отражаются в инвентаризационных описях: основных средств (ф. № инв.1), инвентаризационных описях рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей (ф. № инв.2).

Синтетический учет основных средств осуществляется на счете 01 по первоначальной стоимости. Счет 01 - активный, основной, инвентарный. Счет 01 показывается в первом разделе актива баланса по остаточной стоимости, на нем отражается информация о наличии и движении принадлежащих организации на правах собственности основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, полученных в аренду (лизинг), доверительное управление. По дебету счета отражаются остаток основных средств на начало отчетного периода, их поступление, увеличение стоимости (при переоценке), а по кредиту - выбытие. К счету 01 «Основные средства» открываются следующие субсчета:

- 01-1 «Основные средства предпринимательской деятельности»
- 01-2 «Основные средства, не используемые в предпринимательской деятельности»
- 01-3 «Скот рабочий и продуктивный»
- 01-4 «Многолетние насаждения»
- 01-5 «Земельные участки»
- 01-6 «Объекты природопользования»

- 01-7 «Объекты неинвентарного характера»
- 01-8 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»
- 01-9 «Основные средства, полученные по лизингу и в аренду»
- 01-10 «Прочие объекты основных средств»
- 01-11 «Выбытие основных средств»

Основные средства, полученные в аренду, у арендатора могут числиться под инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем. Они учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

Принятие средств к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Приобретение объектов основных средств:	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
1.1. При подрядном способе выполнения работ		
На сумму фактических затрат, указанных в первичных документах подрядчиков (без учета НДС)	08	60, 76
На сумму НДС, выставленного подрядчиками	18	60, 76
Оплачены счета подрядчиков	60, 76	51, 52, 55
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08
1.2. При сооружении основных средств хозяйственным способом		
На сумму фактических затрат (без учета НДС)	08	10,23,60,68, 69, 70,76
На сумму НДС по товарно-материальным ценностям, работам, услугам, используемым для капитального строительства	18	60, 76
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08
1.3. За плату у других организаций и лиц		
На сумму счетов поставщиков (без учета НДС)	08	60
На сумму НДС, выставленного поставщиками	18	60
Оплачены счета поставщиков	60	51,52,55
Отражены затраты, связанные с приобретением, сооружением, изготовлением, доставкой, монтажом и доведением основных средств до состояния, пригодного к эксплуатации	08	10,23,60, 69,70, 76
Ввод в эксплуатацию	01	08
1.4. За счет кредита банка или займа		
На стоимость приобретенного объекта основных средств (без НДС)	08	60
На сумму полученного НДС, выделенного продавцом	18	60
Произведена оплата поставщику за счет кредитов (займов)	60	66, 67
Начислены проценты по кредиту (займу), полученному на осуществление капитальных вложений, до ввода объекта в эксплуатацию	08	66, 67
Введены в эксплуатацию объекты по стоимости приобретения с учетом процентов за кредит(заем), начисленных до ввода объекта в эксплуатацию	01	08
Начислены проценты по кредиту (займу), полученному на осуществление капитальных вложений, после ввода объекта в эксплуатацию (в соответствии с учетной политикой)	08, 91	66, 67
1.5. При поступлении основных средств в качестве вклада в уставный капитал		
Объекты основных средств внесены учредителями в счет их вкладов в уставный капитал -	08	75
Ввод в эксплуатацию	01	08
1.6. При безвозмездном поступлении основных средств		
При безвозмездном получении основных средств исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету (без НДС)	08	98
На сумму НДС по безвозмездно полученным основным средствам	18	98
Отражена стоимость безвозмездно полученных основных средств, по которым не начисляется амортизация в соответствии с законодательством	08	91
Основное средство введено в эксплуатацию	01	08
Отражается начисление отложенных налоговых активов (стоимость безвозмездно полученных основных средств умножить на ставку налога на	09	99

прибыль)		
Учтенная в составе доходов будущих периодов стоимость безвозмездно полученных основных средств отражается в составе доходов на протяжении срока их полезного использования	98	91
Отражается начисление амортизации по безвозмездно полученным основным средствам в эксплуатации	20,23, 25, 26,44	02
Отражается погашение отложенных налоговых активов ежемесячно по мере начисления амортизации	99	09
1.7. При получении объектов основных средств в обмен на иное имущество		
Получены объекты основных средств взамен обмениваемого имущества по учетной стоимости (без НДС)	08	60
На сумму НДС по полученным основным средствам	18	60
Введены в эксплуатацию объекты основных средств	01	08
Произведен взаимный зачет задолженности	60	62
1.8. При поступлении объектов основных средств от филиалов и иных подразделений, выделенных на отдельные балансы		
На первоначальную стоимость поступивших основных средств	01	79
На сумму начисленной амортизации	79	02
1.9. Учет затрат на приобретение оборудования, требующего монтажа		
Оприходовано оборудование по цене поставщика (без учета НДС)	07	60
На сумму НДС	18	60
Отражены расходы, связанные с доставкой оборудования	07	23, 60, 69, 70,71
Отражены проценты по полученным кредитам и займам (до передачи оборудования в монтаж)	07	66, 67
Списана стоимость оборудования, переданного в монтаж	08	07

3. Учет амортизации ОС

Амортизация - процесс перенесения стоимости объектов основных средств на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ (п.4 Инструкции № 37/18/6).

Одно из главных условий начисления амортизации - правильное определение организациями нормативных сроков службы объектов основных средств, сроков полезного использования и норм амортизации.

Нормативный срок службы - установленный нормативными правовыми актами и (или) комиссией организации по проведению амортизационной политики период амортизации отдельных объектов основных средств и (или) выделенных групп (позиций) амортизируемого имущества.

Нормативные сроки службы устанавливаются в обязательном порядке по всем объектам основных средств, как используемым, так и не используемым в предпринимательской деятельности организации.

Организация определяет **сроки полезного использования** объектов основных средств, участвующих в предпринимательской деятельности, непосредственно после ввода их в эксплуатацию и принятия на бухгалтерский учет по счету 01 либо 03 «Доходные вложения в материальные активы».

По всем объектам основных средств организация может установить срок полезного использования, равный нормативному сроку службы (п.22 Инструкции № 37/18/6), либо увеличить или уменьшить в пределах диапазона:

- от 0,8 до 1,2 - по зданиям, сооружениям, передаточным устройствам;
- от 0,5 до 1,5 - по всем остальным амортизируемым объектам основных средств (приложение 3 к Инструкции № 37/18/6).

Таким образом, если **по объектам, не используемым в предпринимательской деятельности, устанавливается только один срок - нормативный срок службы, то по объектам, используемым в предпринимательской деятельности, организация должна установить два срока - нормативный срок службы и срок полезного использования.**

Существуют несколько методов начисления амортизации.

По принципу переноса стоимости они делятся на:

- линейный;
- нелинейные;
- производительный.

Организация самостоятельно выбирает, какой метод использовать.

Линейный метод - равномерное (по годам) начисление амортизации в течение всего нормативного срока службы или срока полезного использования объекта. При данном методе норма амортизации на протяжении всего срока одна и та же.

При нелинейных способах амортизация начисляется неравномерно.

Нелинейные методы включают в себя: прямой метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет, метод уменьшаемого остатка.

Производительный способ начисления амортизации объекта основных средств или нематериальных активов заключается в начислении организацией амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненной) в текущем периоде, к ресурсу объекта, определенному в соответствии с п.23 Инструкции № 37/18/6 (п.43 Инструкции № 37/18/6).

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» (часть четвертая п.7 Инструкции № 50).

4. Учет выбытия ОС

Выбытие основных средств подлежит оформлению первичным учетным документом. Сведения о выбытии объекта основных средств заносятся в его инвентарную карточку учета основных средств (иной регистр аналитического учета). В регистре целесообразно указать наименование, дату и номер документа, которым оформлено выбытие, остаточную стоимость основных средств на момент выбытия и Ф.И.О. лица, в подотчете у которого находились основные средства.

Причина выбытия	Оформляемые документы
Безвозмездная передача, реализация	Акт о приеме-передаче основных средств; товарно-транспортная накладная, товарная накладная
Списание, выбытие в результате инвентаризации	Акт о приеме-передаче основных средств, протокол заседания центральной инвентаризационной комиссии по рассмотрению результатов инвентаризации; акт о списании имущества
Передача в уставный фонд других организаций	Акт о приеме-передаче основных средств; товарно-транспортная накладная; товарная накладная; учредительные документы; бухгалтерская справка-расчет
Передача в аренду и безвозмездное пользование	Товарно-транспортная накладная, товарная накладная
Передача структурным подразделениям	Акт о приеме-передаче основных средств; товарно-транспортная накладная, товарная накладная

Корреспонденция счетов при выбытии основных средств:

Содержание операции	Дебет	Кредит
При выбытии основных средств отражены накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения	02	01
Отражена остаточная стоимость выбывающих основных средств, если иное не установлено законодательством	91	01
Отражены расходы, связанные с выбытием основных средств	91	60, 69, 70, 76 и др
Отражено поступление денежных средств от покупателя	50, 51	62
Отражена сумма доходов от реализации основных средств	62 и др.	91
Отражен налог на добавленную стоимость	91	68
Отражено списание числящегося по выбывающему основному средству	83	84

добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок		
Отражен финансовый результат реализации основного средства	91-5	99
Списан убыток за счет добавочного капитала, образовавшегося в результате получения (приобретения, создания) и последующего увеличения стоимости основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства, оборудования к установке	83	91
Списан убыток за счет нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) (в части суммы убытка, оставшегося после списания за счет добавочного капитала)	84	91

5. Инвентаризация и переоценка ОС

Организация проводит переоценку имущества в случаях, установленных законодательством.

Переоценку проводит созданная в организации комиссия по амортизационной политике.

Результаты переоценки, проводимой по состоянию на 1 января года, следующего за отчетным, отражаются в бухгалтерском учете 31 декабря отчетного года.

При переоценке долгосрочных активов можно применить следующие методы: прямой оценки, пересчета валютной стоимости или индексный (подп.1.3 п.1 Указа № 622).

Метод прямой оценки заключается в пересчете стоимости объектов имущества в цены на 1 января года, следующего за отчетным, на новые объекты, аналогичные оцениваемым, с использованием документов и материалов, подготовленных организацией, самостоятельно осуществляющей переоценку, или субъектом, занимающимся оценочной деятельностью.

Особенности применения метода прямой оценки - в главе 2 Инструкции № 162/131/37.

Метод пересчета валютной стоимости состоит в пересчете стоимости объектов имущества в иностранной валюте по официальному курсу Национального банка, установленному на 31 декабря отчетного года.

Правила переоценки с использованием метода пересчета валютной стоимости - в главе 3 Инструкции № 162/131/37.

Индексный метод - это метод пересчета стоимости объектов имущества с использованием коэффициентов изменения их первоначальной и (или) остаточной стоимости на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов на бухгалтерский учет, отражения объектов в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Порядок переоценки имущества с применением индексного метода - в главе 4 Инструкции № 162/131/37.

Организации самостоятельно разрабатывают формы документов для отражения результатов переоценки (отменены обязательные формы ведомостей переоценки и не нужно составлять акты переоценки).

Если после переоценки основных средств их первоначальная (переоцененная) стоимость и сумма накопленной амортизации увеличиваются (**доценка**), на сумму увеличения составляется запись: **Д-т 01 - К-т 83** «Добавочный капитал» и **Д-т 83 - К-т 02**.

В случае уменьшения (**уценка**) - такие же записи, но **методом «красное сторно»**.

Для каждого объекта основных средств допускается выбрать один из указанных выше методов.

Активы и обязательства организации подлежат инвентаризации. Случаи обязательного ее проведения установлены законодательством. Инвентаризацию проводят:

- перед составлением годовой отчетности;
- при реорганизации либо ликвидации организации;
- при выявлении фактов порчи, хищения имущества;
- при смене материально ответственных лиц.

Инвентаризация основных средств - сопоставление фактического наличия с данными бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителем организации по регулированию инвентаризационных разниц. По инвентаризации, проведенной перед составлением годовой

бухгалтерской отчетности, результаты отражаются не позднее 31 декабря текущего года. При этом основные средства инвентаризировать нужно не ранее 1 ноября (абзац 2 п.7 Инструкции № 180).

Порядок проведения инвентаризации, в том числе количество инвентаризаций в отчетном году, периодичность их проведения, перечень проверяемых объектов, отражают в учетной политике (абзац 6 п.4 ст.9 Закона № 57-3). Решение о проведении инвентаризации принимает руководитель организации. Оно оформляется распорядительным документом (приказ, распоряжение, постановление). Инвентаризация также может проводиться на основании решения контролирующих (надзорных) органов и ревизионной группы в ходе проведения проверки в порядке, установленном законодательством.

Арендованные основные средства - это активы, которые подлежат инвентаризации. При этом оформляется отдельная инвентаризационная опись, один экземпляр которой высылается арендодателю (пп.24, 36 Инструкции № 180).

Порядок отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Результаты инвентаризации основных средств		
Отражена первоначальная стоимость основных средств, выявленных в результате инвентаризации как излишки	01	91
Отражены суммы накопленных амортизации и обесценения по выявленным недостающим основным средствам	02	01
Отражена остаточная стоимость недостающих основных средств	94	01
Отражена сумма числящегося по недостающим основным средствам добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок данных основных средств	83	84
Отражена недостача основных средств при отсутствии виновных лиц	91	94
Отражена недостача основных средств (при наличии виновных лиц)	73	94
Отражена разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающих основных средств, отраженной на счете 94	73	91

6. Бухгалтерский учет поступления нематериальных активов

В бухгалтерском учете при поступлении нематериальных активов (далее – НМА) используются следующие документы:

- [акт](#) о приеме-передаче нематериальных активов;
- [приказ](#) о создании комиссии по вводу в эксплуатацию основных средств, нематериальных активов.

1.2. Условия отнесения объектов и имущественных прав к нематериальным активам

Организацией в качестве НМА принимаются к бухгалтерскому учету активы, не имеющие материально-вещественной формы, и имущественные права на результаты научно-технической деятельности (далее – НТД) при выполнении условий признания согласно [п. 4](#), [5](#) Инструкции № 25.

Условия отнесения объектов к нематериальным активам:

- не имеют материально-вещественную форму;
- идентифицируемы, т.е. отделимы от других активов;
- предназначены для использования в деятельности организации;
- предполагается получение экономических выгод от использования
- может ограничить доступ других лиц к данным выгодам;
- предназначены для использования более 12 месяцев;
- не предполагается отчуждение в течение 12 месяцев с даты приобретения;
- первоначальная стоимость может достоверно определена.

Ноу-хау – это идея, новые технологии или иные решения, т.е. информация технического, организационного, служебного или коммерческого характера, которая вносится учредителями предприятия в счет вклада в уставный капитал организации и представляет секреты производства,

которые подтверждаются юридическими документами, но составляют предмет коммерческой тайны. Стоимость определяется экспертным путем.

Патент на изобретение – исключительное право на техническое решение, закрепляемое за собственником.

Лицензия – право заниматься определенным видом деятельности (торговлей, аудитом и др.).

Товарный знак – обозначения, позволяющие различать соответственно однородные товары и услуги разных юридических и физических лиц.

Право на промышленные образцы – право на использование художественно-конструкторских решений, определяющих внешний вид изделий производственно-технического назначения и товаров народного потребления.

Авторские права – исключительные права на издание, публичное использование или иное использование произведений науки, литературы или искусства.

Право пользования природными ресурсами, т.е. земельными участками и недрами, относится к исключительному праву владельца на соответствующее их хозяйственное или иное использование.

Инвентарный объект НМА – это совокупность имущественных прав, возникающих из патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора либо в ином установленном законодательством порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций.

Инвентарный объект является единицей бухгалтерского учета НМА.

Первоначальная стоимость – стоимость, по которой актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве НМА.

Определение первоначальной стоимости в зависимости от способа поступления НМА

Способ поступления	Первоначальная стоимость
Приобретенные за счет средств организации	Сумма фактических затрат: <ul style="list-style-type: none"> ● стоимость приобретения НМА; ● таможенные сборы и пошлины; ● проценты по кредитам и займам; ● затраты на услуги других лиц, связанные с приведением НМА в состояние, пригодное для использования; ● иные затраты, непосредственно связанные с приобретением НМА и приведением их в состояние, пригодное для использования
Внесенные собственником имущества (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный фонд организации	Определяется на основании заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность
Безвозмездно полученные от других лиц	Исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы
Полученные при исполнении товарообменных операций	Исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов, определяемой в порядке, установленном законодательством
Выявленные в результате инвентаризации как излишки	Определяется на дату проведения инвентаризации на основании документов, подтверждающих стоимость аналогичных активов (прейскурантов, каталогов и других), или заключений об их оценке, проведенной лицами, осуществляющими оценочную деятельность
Созданный в организации веб-сайт, принимаемый в качестве НМА	Сумма фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на разработку и подготовку веб-сайта к использованию по назначению: <ul style="list-style-type: none"> ● затраты на размещение веб-сайта на внешнем сервере; ● затраты на первичную регистрацию доменного имени; ● стоимость приобретенного или разработанного программного обеспечения, обеспечивающего функционирование веб-сайта; ● затраты на установку программного обеспечения, обеспечивающего функционирование веб-сайта; ● затраты на разработку графического дизайна веб-сайта; ● иные затраты, непосредственно связанные с разработкой и подготовкой веб-сайта к использованию по назначению

Поступление НМА отражается бухгалтерскими записями:

- при безвозмездном получении от других лиц:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
08	98	Отражается первоначальная стоимость безвозмездно полученных НМА:
08	91	если по ним начисляется амортизация;
09	99	если по ним не начисляется амортизация
04	08	Отражается начисление отложенных налоговых активов
98	91	Отражается в учете сформированная первоначальная стоимость НМА
99	09	Отражается стоимость безвозмездно полученных НМА на протяжении СПИ на сумму начисленной амортизации
		Отражается погашение отложенных налоговых активов ежемесячно по мере начисления амортизации

- в качестве вклада в уставный фонд:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
75-1	80	Отражается величина уставного капитала, указанная в учредительных документах
08-4	75-1	Отражается поступление объекта НМА в оценке, согласованной между учредителями на дату принятия решения о создании организации (экспертной комиссии)
04	08	Отражается объект НМА в составе отдельного инвентарного объекта

- при приобретении за плату у других организаций и лиц, а также в порядке бартера (обмена) или изготовления в организации:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
08	60	Отражается поступление в организацию НМА от поставщика (без НДС)
18	60	Отражается обособленное отражение «входного» НДС, включенного в стоимость объекта НМА
08	60	Отражается включение в первоначальную стоимость услуг сторонних организаций, сумм вознаграждений, оплаченных посредническими организациями, при приобретении НМА, расходов за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением и оценкой НМА
18	60	Отражается обособленное отражение «входного» НДС, выделенного в документах поставщиков
08	70, 69, 76	Отражаются суммы оплаты с персоналом, привлеченным для приведения НМА в состояние готовности к использованию, соответствующие отчисления на соцстрахование, а также страховые сборы
08	68	Отражается включение в первоначальную стоимость НМА невозмещенных таможенных пошлин, регистрационных сборов и других аналогичных платежей
08	66, 67	Отражается включение в первоначальную стоимость процентов за пользование кредитами банка, полученными на приобретение НМА
08	60, 66, 67	Отражается включение в первоначальную стоимость курсовых разниц, образованных при покупке инвалюты для расчетов за НМА
08	57	Отражается включение в первоначальную стоимость расходов, образованных при покупке инвалюты для расчетов за НМА
04	08	Отражается оприходование объекта НМА

7. Бухгалтерский учет амортизации нематериальных активов

В бухгалтерском учете при амортизации НМА используются следующие документы:

- [протокол](#) заседания комиссии по проведению амортизационной политики по нематериальным активам;

- [журнал-ордер](#) № 10 по счету 05 «Амортизация нематериальных активов».

Срок полезного использования (далее – СПИ) – ожидаемый или расчетный период эксплуатации НМА в процессе предпринимательской деятельности. Определяется при приобретении объекта каждым балансодержателем или собственником.

Устанавливается в годах (соответствующем им количестве месяцев) в пределах между нижней и верхней границами диапазонов (с точностью до двух знаков после запятой) по группам амортизируемых НМА согласно [приложению 3](#) к [Инструкции](#) № 37/18/6.

Амортизация – процесс перенесения стоимости объектов НМА на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг.

Начисление амортизации по объектам НМА

Амортизация

начисляется по:	не начисляется по:
<ul style="list-style-type: none"> • объектам, используемым в предпринимательской деятельности; • объектам, используемым, не используемым в предпринимательской деятельности; • объектам, предоставленным организацией во временное владение и/или пользование с целью получения дохода, учитываемым в качестве доходных вложений в материальные активы, • объектам, принадлежащим владельцу имущественного права, по которым возможно установить ожидаемый период их использования в процессе предпринимательской деятельности 	имущественным правам на объекты интеллектуальной собственности, созданным по социально-творческому заказу полностью или частично за счет средств бюджетного финансирования (в организациях, создавших указанные объекты интеллектуальной собственности)

Начисление амортизации по НМА отражается бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
08, 20, 25, 26, 44	05	Отражается начисление амортизации по НМА, используемым в основном производстве

Начисление амортизации по НМА, не используемым в предпринимательской деятельности, производится за счет собственных источников, что отражается бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
91-4	05	Отражается начисление амортизации по НМА, не используемым в предпринимательской деятельности

8. Бухгалтерский учет выбытия нематериальных активов

Выбытие НМА при списании по истечении срока полезного использования, окончании срока действия патента, свидетельства, лицензионного (авторского) договора оформляется актом о списании имущества, форма которого установлена Постановлением № 15.

Выбытие НМА при реализации, безвозмездной передаче оформляется актом о приеме-передаче НМА, форма которого установлена Постановлением № 23, а порядок заполнения описан Инструкцией № 23.

Учет выбытия НМА отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
05	04	Отражается списание накопленной амортизации по выбывающему объекту на уменьшение первоначальной стоимости НМА
91-4	04	Отражается списание остаточной стоимости выбывающего объекта НМА при реализации и списании вследствие морального износа
91-4	76	Отражается начисление сумм комиссионного сбора и вознаграждения (без НДС)

Начисление налогов и сборов, связанных с выбытием НМА, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
91-2	68-2	Отражается начисление НДС, рассчитанного в соответствии с законодательством
91-3	68-2	Отражается начисление прочих налогов и сборов, рассчитанных в соответствии с законодательством

Передача объектов НМА покупателям по продажной стоимости отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
62	91-1	Отражается передача НМА покупателям по договорной цене при реализации
51, 52	62	Отражается поступление денежных средств от покупателей

Ежемесячно определяются результаты от реализации и списания объектов НМА (прибыль или убыток) путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 91-2, 91-3, 91-4 и кредитового оборота по субсчету 91-1 и отражаются бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
91-5	99	Отражается списание <i>прибыли</i> от реализации в том периоде, к которому

		относится выбытие НМА
99	91-5	Отражается списание (отражение) убытка от реализации (списания) в том периоде, к которому относится выбытие НМА

При учете безвозмездной передачи НМА операции отражаются следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
05	04	Отражается списание начисленной амортизации по безвозмездно передаваемым НМА
91-4	04	Отражается списание остаточной стоимости безвозмездно передаваемых НМА другим юрлицам
91-2	68-2	Отражается начисление в бюджет НДС в соответствии с законодательством
91-3	68-2	Отражается начисление в бюджет прочих налогов и сборов, связанных с безвозмездной передачей и предусмотренных законодательством
99	91-5	Отражается списание убытка от безвозмездной передачи НМА
83	84	Отражается списание сумм числящегося по выбывающим НМА добавочного фонда, образованного ранее при проведении переоценки НМА

Внесение НМА в счет вклада в уставный фонд других организаций отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
05	04	Отражается списание начисленной амортизации по передаваемому объекту НМА на уменьшение первоначальной стоимости
06-3	04	Отражается списание остаточной стоимости объекта НМА, передаваемого в качестве взноса в уставный фонд

При наличии разницы между стоимостью НМА, по которой они внесены в счет вклада в уставный фонд других организаций (по оценке комиссии), и остаточной стоимостью данных НМА формируются записи

06-3	91-1	Если стоимость по оценке комиссии выше остаточной стоимости НМА
91-4	06-3	Если стоимость по оценке комиссии ниже остаточной стоимости НМА
91-5	99	Отражается прибыль от передачи НМА в уставный фонд другого юрлица в оценке выше остаточной стоимости
99	91-5	Отражается убыток от передачи НМА в уставный фонд другого юрлица в оценке ниже остаточной стоимости

Выявленные **излишки** приходятся как ранее не учтенные объекты НМА и отражаются следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
04	91-1	Отражается оприходование НМА по оценке комиссии
91-5	99	Отражается прибыль от оприходования излишков НМА

Списание недостач НМА, выявленных в результате инвентаризации, отражается следующими бухгалтерскими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
05	04	Отражается списание амортизации недостающего объекта НМА
94	04	Отражается списание остаточной стоимости недостающего объекта НМА
91-4	94	Отражается списание стоимости недостающего объекта НМА в случае отсутствия виновников
99	91-5	Отражается финансовый результат (убыток) от списания недостач НМА

ТЕМА 9. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1. Материальные запасы, их классификация

Производственные запасы – это товарно-материальные ценности, на которые направлен труд человека с целью получения готового продукта. Они потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла.

Учет запасов регламентирует Национальный [стандарт](#) бухгалтерского учета и отчетности «Запасы», утв. [постановлением](#) Минфина от 28.12.2022 № 64 (далее – НСБУ № 64)

На предприятиях применяется большое количество разнообразных производственных запасов, которые используются по-разному. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе (сырье, материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты), другие – изменяют только свою форму (смазочные материалы, лаки, краски), третьи – входят в изделия без каких-либо внешних изменений (запасные части), четвертые – только способствуют изготовлению изделий и не включаются в их массу или химический состав (отдельные предметы в составе средств в обороте).

Запасы – активы, от использования (реализации) которых организация предполагает получение экономических выгод в течение периода не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев, а также специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь.

К запасам относятся:

- 1) Сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, топливо, запасные части, тара (за исключением тары, используемой организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд) (далее – материалы);
- 2) Инвентарь (в т.ч. тара, используемая организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд), хозяйственные принадлежности, инструменты, специальная оснастка (специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование), специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь (далее – отдельные предметы);
- 3) Незавершенное производство, полуфабрикаты собственного производства (далее – незавершенное производство);
- 4) Готовая продукция;
- 5) Товары;
- 6) Отгруженная продукция, отгруженные товары, выручка от реализации которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете.

По функциональной роли и назначению в процессе производства материалы подразделяются на следующие группы:

1) Сырье и материалы.

Сырье и материалы образуют вещественную основу производимой продукции и делятся на:

– **основные материалы**, являющиеся продуктами обрабатывающих отраслей промышленности (металл, ткань, кожа и др.);

– **вспомогательные материалы**, которые не образуют основу изготавливаемого продукта, а лишь способствуют преобразованию сырья и основных материалов, вызывая в них необходимые изменения (краски, красители), либо содействуют производственному процессу (смазочные, обтирочные материалы).

2) Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия – полуфабрикаты, готовые комплектующие изделия, приобретаемые для комплектации выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке.

3) Топливо. В группу включаются нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, керосин, бензин и др.), смазочные материалы, предназначенные для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства, выработки энергии и отопления зданий, твердое (уголь, торф, дрова и др.) и газообразное

4) Тара и тарные материалы. Тара предназначается для хранения, упаковки и сохранения качества материалов и готовой продукции.

Различают два основных вида тары:

- *инвентарную* (контейнеры для транспортировки отдельных деталей, поддоны, баки, чаны);
- *неинвентарную* (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное, фольга и т. п.).

5) Запасные части. Они предназначаются для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте.

6) Прочие материалы. В составе прочих материалов учитываются отходы производства (обрубки, обрезки, стружка, и т. п.), возвратные отходы от неисправимого брака; материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы или запасные части на данном предприятии (металлолом, утильсырье); изношенные шины и утильная резина.

7) Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы.

По принадлежности материалы делятся на:

1. *Собственные.*
2. *Имущество, принятое на ответственное хранение* (учитывается на забалансовом счете 002).
3. *Материалы, принятые в переработку* (учитываются на счете 003).

На предприятии могут использовать более детальную группировку материалов по техническим признакам и свойствам.

2. Оценка материалов в учете

Оценка материалов при поступлении

Материалы принимаются к бухгалтерскому учету *по фактической себестоимости*. **Фактическая себестоимость материалов, приобретенных за плату**, определяется в сумме фактических затрат организации на приобретение.

Фактическая себестоимость материалов	
Способ получения материалов	Первоначальная стоимость
Материалы <i>произведены в организации</i>	Фактическая себестоимость , включающая прямые затраты, распределяемые переменные косвенные затраты на производство этих материалов, условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты
Материалы <i>приобретены за плату</i>	Первоначальная стоимость приобретенных запасов (фактическая себестоимость)
Материалы, <i>внесенные собственником имущества</i> (учредителями, участниками) в счет вклада в уставный капитал	Стоимость, определенная на основании заключения и отчета об оценке , составленных исполнителем оценки, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке.
Материалы, <i>полученные безвозмездно или в обмен</i> на другие активы	Справедливая стоимость этих запасов на дату принятия к бухгалтерскому учету, а при невозможности достоверного ее определения – стоимость, по которой эти запасы числились в бухгалтерском учете передающей стороны на дату передачи.
Материалы, <i>полученные при выбытии</i> (в т.ч. при частичном выбытии) основных средств и других долгосрочных активов , при их ремонте, реконструкции (модернизации, реставрации), проведении иных аналогичных работ, а также в виде возвратных отходов	Чистая стоимость реализации (в случае, если эти запасы предполагается реализовать) или условная оценка
Излишки материалов, выявленных при инвентаризации (за исключением запасов, произведенных в организации)	Их стоимость, определенная на основании заключения и отчета об оценке , составленных исполнителем оценки, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке (в случае

	проведения оценки этих запасов организацией самостоятельно)
Излишки материалов, произведенных в организации, выявленных при инвентаризации	В порядке, установленном для незавершенного производства и готовой продукции
Первоначальная стоимость полученных материалов увеличивается на сумму затрат по доведению их до состояния, в котором они пригодны к использованию, в т.ч. затрат по доработке и улучшению технических характеристик материалов, не связанных с производственным процессом	

Справедливая стоимость – сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации запасов или уплачена в случае погашения обязательства, возникшего в связи с поступлением запасов, в текущих рыночных условиях;

Чистая стоимость реализации – ожидаемая стоимость реализации запасов за вычетом ожидаемых затрат на завершение их производства и (или) ожидаемых расходов на их реализацию.

Согласно [НСБУ](#) № 64 запасы могут учитываться в условной оценке с обособленным отражением отклонений.

При этом условной оценкой признается стоимость запасов по учетным ценам, в качестве которых могут приниматься цены приобретения, планово-расчетные цены, отпускные цены, розничные цены, плановая (нормативная) себестоимость и иные стоимостные показатели, установленные положением об учетной политике организации.

Отклонениями считается разница между первоначальной стоимостью запасов и их условной оценкой.

Последующая учетная оценка материалов

При наличии документального подтверждения признаков обесценения материалов и возможности достоверного определения суммы их обесценения на отчетную дату на основании решения руководителя организации создается резерв под снижение стоимости материалов в сумме превышения первоначальной стоимости материалов над их чистой стоимостью реализации, определяемой в порядке, установленном в учетной политике организации.

Признаками обесценения могут служить моральное устаревание, физическое повреждение, снижение справедливой стоимости, сужение рынков сбыта и др.

При уменьшении чистой стоимости реализации материалов сумма созданного по ним резерва увеличивается на сумму этого уменьшения. При увеличении чистой стоимости реализации материалов сумма созданного по ним резерва восстанавливается (полностью или частично). При этом первоначальная стоимость материалов за вычетом суммы восстановленного резерва не должна превышать увеличенную чистую стоимость реализации этих материалов.

Резерв может не создаваться по материалам, если готовую продукцию, в производстве которой эти материалы будут использованы, предполагается реализовать по стоимости, равной или превышающей ее фактическую себестоимость.

Первоначальная стоимость отдельных предметов переносится в состав затрат, расходов в порядке, установленном положением об учетной политике организации.

Оценка материалов при выбытии

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

- 1) по себестоимости каждой единицы;
- 2) по средней себестоимости;
- 3) по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).

По определенному виду или группе запасов должен применяться один из указанных способов оценки.

Применение какого-либо из перечисленных способов по группе или виду материалов определяется учетной политикой организации.

Способ списания материалов **по себестоимости каждой единицы** основан на том, что в расход списывается себестоимость именно того материала, который был израсходован. Этот способ удобно применять в случаях, когда организация использует небольшую номенклатуру материалов. Также по себестоимости каждой единицы должны оцениваться:

- материалы, являющиеся драгметаллами, драгоценными камнями;

- материалы, которые обычно не являются взаимозаменяемыми (например, материалы, изготавливаемые по индивидуальному заказу, предметы искусства).

Оценка выбывших в отчетном периоде запасов по средней стоимости производится одним из следующих вариантов:

- путем деления стоимости запасов на начало отчетного периода и запасов, произведенных, приобретенных или полученных организацией (далее – поступившие запасы) в отчетном периоде, на количество запасов на начало отчетного периода и поступивших в отчетном периоде запасов;

- путем деления стоимости запасов на начало отчетного периода и поступивших до момента выбытия запасов на количество запасов на начало отчетного периода и поступивших до момента выбытия запасов.

При применении способа ФИФО первые выбывшие запасы оцениваются по стоимости первых по времени поступления запасов с учетом стоимости запасов на начало отчетного периода.

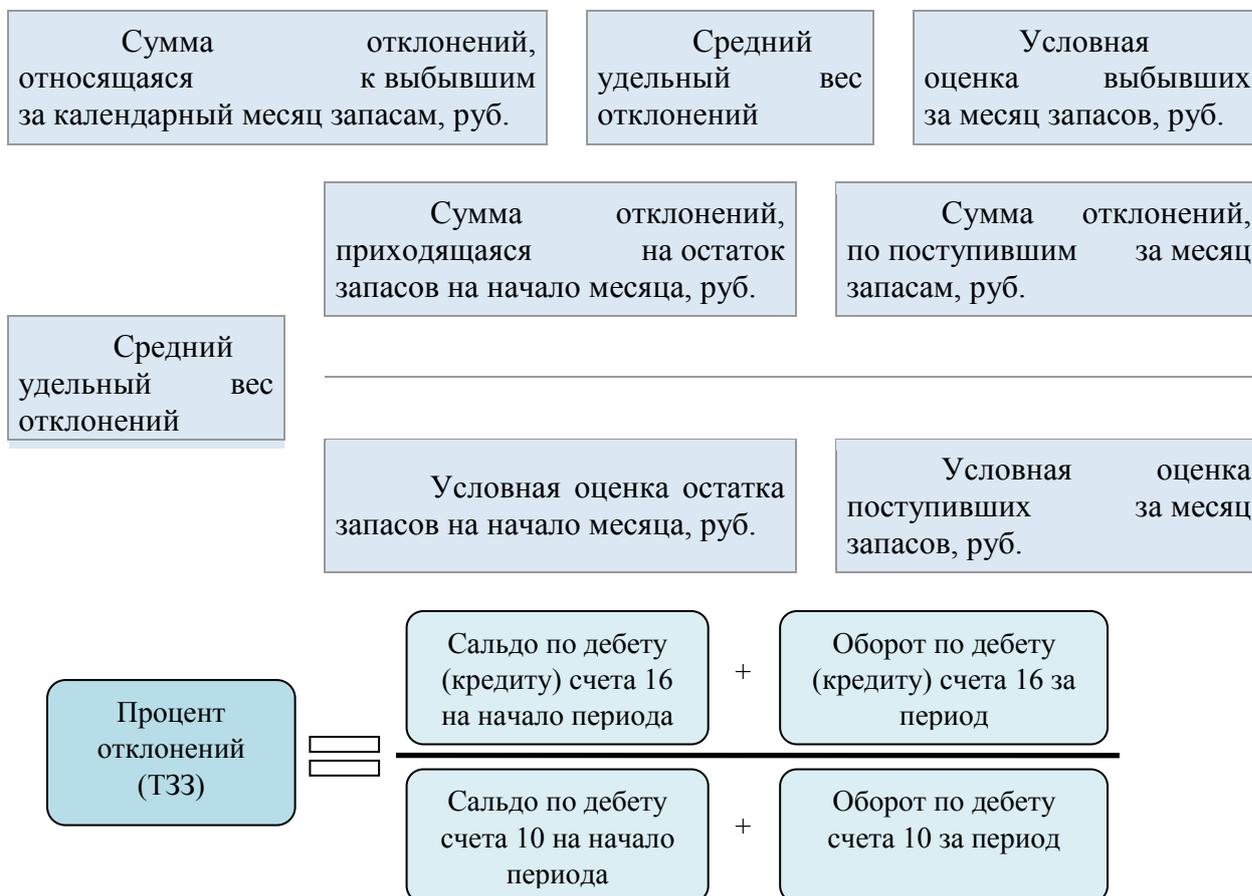
При ведении учета запасов по учетным ценам необходимо распределять отклонения. Порядок такого распределения является единым для всех видов запасов.

Отклонения (за исключением отклонений, которые могут быть прямо включены в стоимость каждой единицы бухгалтерского учета выбывших запасов) распределяются между запасами, выбывшими в отчетном периоде, и запасами, оставшимися на конец отчетного периода.

Сумма отклонений, относящаяся к выбывшим в отчетном периоде запасам, определяется путем умножения среднего удельного веса отклонений на условную оценку этих запасов.

Средний удельный вес отклонений определяется путем деления суммы отклонений, приходящихся на остаток запасов на начало отчетного периода и на поступившие в отчетном периоде запасы, на условную оценку остатка запасов на начало отчетного периода и поступивших в отчетном периоде запасов.

Порядок распределения установлен чч. [2-4](#) п.20 Национального стандарта № 64:



Сумма отклонений, относящаяся к выбывшим в отчетном периоде запасам, отражается в бухгалтерском учете на тех счетах, на которых отражается выбытие этих запасов.

При небольшом удельном весе (не более 10 %) отклонений в стоимости материалов вся сумма этих отклонений может отражаться на тех счетах, на которых отражается выбытие этих материалов.

3. Организация учета материалов на складах

Складской учет материалов – учет материалов, который ведет материально ответственное лицо непосредственно на складе. Склады (кладовые) должны быть обеспечены исправными измерительными приборами (весами, мерной тарой). На складах (кладовых) материальные запасы размещаются по секциям, а внутри них – по группам, типо- и сорто-размерам на стеллажах, полках, ячейках, в ящиках, контейнерах, мешках и другой таре и в штабелях. Размещение материальных запасов должно обеспечивать их надлежащее хранение, быстрое отыскание, отпуск и проверку наличия.

К месту хранения материальных запасов, как правило, прикрепляется ярлык, а на ячейках (ящиках) делаются надписи (например, на приклеенных листках бумаги или бирках) с указанием наименования материала, его отличительных признаков (марка, артикул, размер, сорт и т.п.), номенклатурного номера, единицы измерения и цены.

На складах (в кладовых) должны соблюдаться соответствующие режимы хранения материальных запасов (температурно-влажностные и др.), с тем чтобы не допускать их порчу и потерю необходимых физико-химических и других свойств.

Прием, хранение, отпуск и учет материальных запасов по каждому складу возлагаются на соответствующих должностных лиц (заведующий складом, кладовщик и др.), которые несут ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность вверенных им запасов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему и отпуску. С указанными должностными лицами заключаются договоры о полной материальной ответственности в соответствии с законодательством.

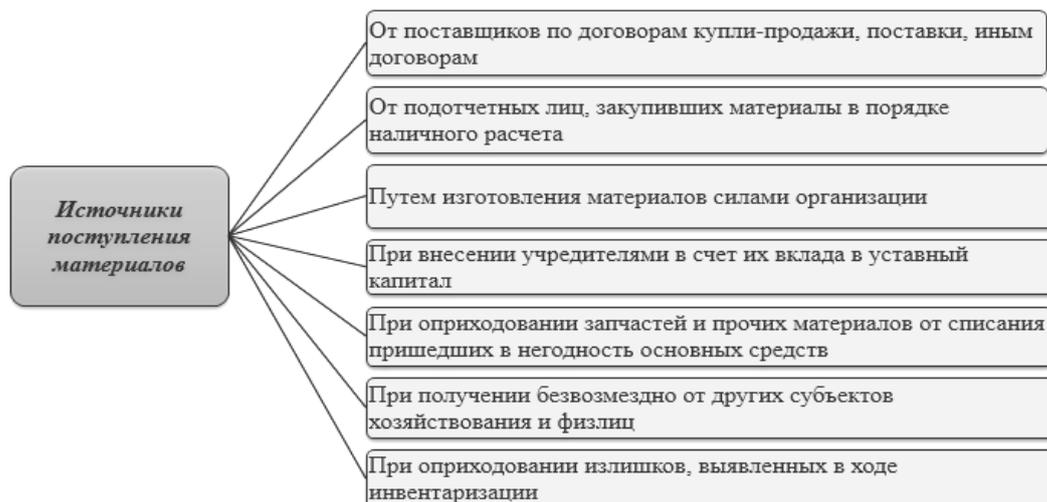
Один из важнейших принципов складского учета – его ведение в количественном выражении. Для этого применяются специальные карточки складского учета материалов, записи в которых производят только по количеству материалов на основании приходных и расходных документов. В день совершения операции в карточки вносят данные по приходу и расходу материалов, после каждой записи в карточке выводят очередной остаток материала.

Карточка открывается на календарный год, на каждый номенклатурный номер материала.

Все первичные документы по приходу и расходу материалов со складов поступают в бухгалтерию, где осуществляется учет материалов в стоимостном выражении по учетным ценам или ценам приобретения в зависимости от положений учетной политики организации.

4. Документальное оформление и учет поступления материалов

Документальное оформление и методика учета поступления материалов во многом зависят от условий их приобретения и источников поступления.



В соответствии с производственной программой и нормами расхода предприятия определяют потребность в материальных ресурсах. Исходя из потребности материалов предприятие, заключает **договора на поставку материалов**. В договорах обуславливаются наименование материалов, количество, цены, сроки поставки, порядок расчетов, способы транспортировки, санкции за несоблюдение условий договора, порядок приемки.

Оперативный учет и контроль выполнения договоров поставок материалов по ассортименту, количеству, качеству и срокам поставки ведется в отделе материально-технического снабжения.

Основанием для приемки и оприходования материалов являются сопроводительные документы на поступившие в организацию материалы.

Отгрузка материалов поставщиками оформляется товарно-транспортной ([ТТН-1](#)) или товарной ([ТН-2](#)) накладными, к которым прикладываются соответствующие сопроводительные документы, предусмотренные договорами купли-продажи, поставки и иными аналогичными договорами (спецификации, сертификаты и др.).

Организация устанавливает порядок приемки, регистрации, проверки, акцептования и прохождения расчетных документов на поступающие материалы с учетом условий поставок, транспортировки (доставки до организации), организационной структуры организации и функциональных обязанностей подразделений (отделов, складов) и должностных лиц.

При этом необходимо:

- 1) зарегистрировать документы в журнале учета поступающих грузов;
- 2) проверять соответствие данных этих документов договорам поставки (другим аналогичным договорам) по ассортименту, ценам и количеству материалов, способу и срокам отгрузки и другим условиям поставки, предусмотренным договором;
- 3) проверять правильность расчетов в расчетных документах;
- 4) акцептовать (оплатить) расчетные документы полностью или частично или мотивированно отказать от акцепта (от оплаты);
- 5) определять фактические размеры ответственности в случае нарушения условий договора;
- б) передавать документы в подразделения организации (бухгалтерскую службу, финансовый отдел и т.п.) в сроки, предусмотренные правилами документооборота организации.

Для **получения материалов** со склада поставщика или от транспортной организации (организации) уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и **доверенность на получение материалов**.

Принятые материалы доставляются на склад организации и сдаются материально ответственному лицу, которое проверяет соответствие количества и качества материалов данным товарно-транспортных или товарных накладных. При отсутствии расхождений принятые материально ответственным лицом производственные запасы оформляются в одном экземпляре приходным [ордером](#) ([акт](#) приемки (передачи) товарно-материальных ценностей).

Материальные ценности приходят в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, в штуках). Если материалы поступают в одной единице измерения, а расходуются в другой, то они учитываются одновременно в двух единицах измерения. При этом сначала записывается количество в единице измерения, указанной в документах поставщика, затем в скобках – количество в единице измерения, в которой материалы будут отпускаться со склада.

При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными разрешается приходовать материалы без выписки приходного [ордера](#). Форма приходного ордера (акта приемки) законодательством не регламентирована, поэтому она разрабатывается организацией самостоятельно. Принятое организацией решение о составлении приходных ордеров при поступлении материалов отражается в учетной политике, в которой также следует утвердить форму такого документа.

Приходные ордера составляются в день поступления соответствующих материалов на склад или в другие установленные в организации сроки в пределах сроков, установленных для приемки поступающих грузов. Следовательно, оприходование поступающих материалов в бухгалтерском учете организации может производиться на дату составления приходных ордеров,

отличающуюся от даты поступления материалов, указанной в накладной. Сроки приемки грузов по количеству и качеству приведены Положении № 1290.

В процессе приемки запасов, поступивших по договорам купли-продажи (поставки, контрактации) или мены, могут быть выявлены недостача запасов или их ненадлежащее качество. В таких случаях оформляется акт приемки товаров по количеству и качеству. Такой акт составляется в день выявления недостачи или ненадлежащего качества поступивших запасов в пределах сроков, установленных для приемки поступающих грузов. Акт приемки по количеству и качеству является основанием для приема к учету меньшего (большего) количества запасов, поступивших с недостачей (излишком), по сравнению с данными, указанными в накладных. Приходный ордер для этих целей не составляется.

Типовая форма акта приемки по количеству и качеству не установлена, поэтому организация должна самостоятельно разработать и утвердить форму этого акта с учетом требований, предъявляемых к первичным учетным документам и содержащейся в таком акте информации.

В ситуации, когда при приемке от автоперевозчика запасов выявлена их недостача, грузополучатель должен сделать в [ТТН](#) соответствующую запись и заверить ее своей подписью и печатью, а также подписью автоперевозчика. Если ТТН создана в виде электронного документа, то соответствующие изменения и (или) дополнения вносятся в такую накладную в порядке, установленном законодательством ([п. 85](#) Правил № 970).

Разногласия, возникшие между автоперевозчиком и заказчиком перевозки, вызванные несохранностью груза при автоперевозке, оформляются актом о несохранности груза при автоперевозке. Если причиной несохранности груза стали другие обстоятельства, то составляется акт о разногласиях между автоперевозчиком и заказчиком автоперевозки. Факт оформления соответствующего акта должен отражаться в ТТН, а в случае создания ТТН в виде электронного документа – и в реестре товарно-транспортных накладных, создаваемых в виде электронных документов. Соответствующие изменения и (или) дополнения в ТТН, создаваемую в виде электронного документа, вносятся в порядке, установленном законодательством ([п. 102](#), [106](#) Правил № 970).

Материалы, поступающие из собственных цехов организации (неиспользованные материалы, отходы, полученные от ликвидации основных средств, прочих предметов, от брака и т.п.), приходятся на склад по накладной на внутреннее перемещение материалов, составляемой в 2 экз. материально ответственными лицами складов (кладовых) цехов, сдающими ценности.

Оприходование материалов, закупленных за наличный расчет, производится на основании документов, подтверждающих покупку (товарных и кассовых чеков, квитанций к приходному кассовому ордеру, актов о закупке товаров у физлиц и др.), которые прилагаются к авансовому отчету.

В бухгалтерском учете при поступлении материалов используются следующие документы:

- 1) приходный [ордер](#);
- 2) [акт](#) приемки (передачи) товарно-материальных ценностей;
- 3) [ТТН-1](#); [ТН](#);
- 4) [СМР-накладная](#);
- 5) [акт](#) оприходования материалов, полученных от разборки;
- 6) примерная форма [акта](#) приемки товаров по количеству и качеству;
- 7) [акт](#) о несохранности груза при автомобильной перевозке;
- 8) [акт](#) о разногласиях между автомобильным перевозчиком и заказчиком автомобильной перевозки.

Движение материалов в учете отражается с использованием счетов: [10](#) «Материалы», [14](#) «Резерв под снижение стоимости запасов», [15](#) «Заготовление и приобретение материалов», [16](#) «Отклонение в стоимости материалов».

Для обобщения информации о наличии и движении материалов предназначен активный счет 10. К счету 10 могут быть открыты субсчета:

№	Наименование субсчета	Порядок учета материалов и отдельных предметов в составе средств в обороте
10-1	Сырье и материалы	Учитываются наличие и движение сырья, основных материалов (в том числе строительных материалов - у подрядчика), вспомогательных материалов, сельскохозяйственной продукции, заготовленной

		для переработки, и т. п.
10-2	Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	Наличие и движение полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, приобретаемых для комплектации выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке
10-3	Топливо	Учитываются наличие и движение горюче-смазочных материалов
10-4	Тара и тарные материалы	Учитываются наличие и движение тары, кроме используемой для осуществления технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд, а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта, в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность
10-5	Запасные части	Учитываются наличие и движение запасных частей, используемых при проведении ремонта для замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т. п., а также шин транспортных средств в запасе и обороте. На этом субсчете учитывается также движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемого в ремонтных подразделениях организаций, на технических обменных пунктах и ремонтных заводах. Шины транспортных средств (покрышка, камера и ободная лента), находящиеся на колесах и в запасе при транспортном средстве, включаемые в его первоначальную стоимость, учитываются в составе основных средств
10-6	Прочие материалы	Учитываются наличие и движение отходов производства, неисправимого брака, материалов, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в организации, изношенных шин и утильной резины и т. п. Отходы производства и вторичные материалы, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 10-3
10-7	Материалы, переданные в переработку на сторону	Учитывается движение материалов, переданных в переработку другим лицам, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий
10-8	Временные сооружения	Учитываются наличие и движение временных сооружений в соответствии с законодательством
10-9	Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты	Учитываются наличие и движение хозяйственных принадлежностей, инструментов, инвентаря, в том числе тары, используемой организацией для осуществления технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд (кроме тары, которая учитывается как основные средства в соответствии с законодательством)
10-10	Специальная оснастка и специальная одежда на складе	Учитываются наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной (защитной), форменной и фирменной одежды и обуви, находящихся на складах организации или в иных местах хранения
10-11	Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации	Учитываются наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной (защитной), форменной и фирменной одежды и обуви в эксплуатации
10-12	Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы	Учитываются наличие и движение лома и отходов, содержащих драгоценные металлы
Др. субсчета	Иные субсчета	На отдельном субсчете к счету 10 могут учитываться почтовые марки, оплаченные авиабилеты и другие аналогичные документы в сумме фактических затрат на их приобретение, например, это может быть субсчет 10-13 «Путевки на оздоровление» или «Бланки» и пр.

Аналитический учет по счету 10 ведется по местам хранения материалов, отдельным их наименованиям и материально ответственным лицам. Единицей бухгалтерского учета материалов может являться:

- наименование (номенклатурный номер);
- однородная группа (укрупненный номенклатурный номер);
- партия;
- отдельный объект.

В момент отражения в учете поступления материалов организация не всегда может определить их точную себестоимость. [НСБУ](#) № 64 предусматривает несколько вариантов отражения поступления материалов, один из которых организация должна зафиксировать в учетной политике.

Если организация имеет возможность в момент отражения в учете поступления материалов установить в полном размере фактические затраты на их приобретение (заготовление), то материалы следует отражать по стоимости, исходя из вышеуказанных затрат, **по дебету счета 10** и кредиту счетов 20, 23, 60, 71, 76 и др. в зависимости от источника поступления материалов, а также от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию.

В случае, когда невозможно определить фактические затраты по приобретению (заготовлению) материалов в момент их постановки на учет, при отражении в бухгалтерском учете себестоимости поступивших материалов можно использовать следующие счета:

- **10 «Материалы»;**
- **15 «Заготовление и приобретение материалов»;**
- **16 «Отклонение в стоимости материалов».**

Поступление материалов отражается бухгалтерскими записями:

1) при поступлении материалов от поставщика:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
При использовании счета 10 «Материалы»		
10	60	Приобретены материалы у поставщиков и учтены без НДС
18	60	Отражение суммы НДС
60	51	Проведены расчеты с поставщиками
При использовании счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и счета 16 «Отклонение в стоимости материалов»		
15	60	Поступили материалы от поставщиков по фактической себестоимости
18	60	Отражена сумма НДС
60	51	Произведены расчеты с поставщиками
10	15	Учтены материалы по учетным ценам
16	15	Отражены отклонения от учетных цен
При использовании счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»		
10	60	Приобретены материалы у поставщиков и учтены без НДС
18	60	Отражение суммы НДС
16	60, 69, 70, 76 и др.	Отражены расходы, связанные с погрузкой, разгрузкой, доставкой материалов
60	51	Произведены расчеты с поставщиками

2) при получении материалов от подотчетных лиц:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	71	Поступили материалы, приобретенные подотчетными лицами

3) при получении в качестве вклада в уставный фонд (УК):

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	75	Материалы внесены учредителями в счет их вкладов в УК

4) при безвозмездном получении от других лиц:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	98-2	Отражено безвозмездное поступление материалов по текущей рыночной стоимости

5) при получении в процессе модернизации, реконструкции, дооборудования, достройки, иных работ по капитальным вложениям:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	08	Поступили материалы в процессе модернизации, реконструкции, дооборудования, достройки, иных работ по капитальным вложениям

б) при получении от ремонта объектов основных средств, от списания и прочего выбытия основных средств:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	91	Оприходованы материалы, полученные при частичной ликвидации, ремонте и т.д. объектов основных средств

Материалы, поступившие на склад от бракованных изделий и возвратных отходов производства, от ремонта объектов основных средств, от списания и прочего выбытия основных средств, в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов затрат на производство или финансовых результатов.

7) при поступлении материалов из переработки:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10-1	10-7	Оприходованы материалы, поступившие из переработки

8) при выявлении в результате инвентаризации в качестве излишков:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	90	Оприходованы излишки материалов, выявленные при инвентаризации

5. Документальное оформление и учет выбытия материалов

Отпуск материалов в производство осуществляется путем их выдачи со склада (из кладовой) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также для управленческих нужд организации.

Отпуск материалов со складов организации в ее подразделения может оформляться:

- лимитно-заборной картой;
- требованием-накладной;
- требованием;
- накладной.

Если склад готовой продукции организации и склад производственного цеха находятся на разных территориях, возникает необходимость транспортировки продукции на склад с помощью автомобильных транспортных средств. В таких случаях на перевозку этой продукции должны быть оформлены товарно-транспортные накладные.

Отпуск материалов со складов (из кладовых) в подразделения организации на производство может оформляться путем записи в карточках складского учета. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются. При этой системе отпуска материалов со склада карточка складского учета является регистром аналитического учета и первичным учетным документом.

Отходы, образующиеся в подразделении организации, сдаются на склады по накладным. В случае последующего использования отходов в производстве их отпуск оформляется выпиской требований (требований-накладных).

Реализация материалов оформляется путем составления товарно-транспортной или товарной накладной на основании договоров или других документов и разрешения руководителя организации или уполномоченных лиц.

Необходимая информация для принятия руководством организации решения о списании материалов подготавливается комиссией с участием материально ответственных лиц. Списание материалов оформляется актом на списание материалов.

Списанные материалы, использование которых возможно в хозяйственных целях (материалы с пониженными качественными характеристиками) или подлежащие сдаче в виде отходов (лома, ветоши и т. п.), приходятся на склад (в кладовую) организации на основании акта на списание материалов и (или) накладной на внутреннее перемещение материалов.

Материалы, передаваемые безвозмездно, списываются на основании первичных учетных документов на отпуск материалов (товарно-транспортных накладных, товарных накладных и др.).

Учет материалов, находящихся на складах (в кладовых) организации и подразделений, организация может вести в карточках (книгах) складского учета, материальных отчетах.

Все первичные учетные документы по движению материалов на складах (в кладовых) организации и подразделений передаются в бухгалтерию организации в соответствии с графиком документооборота.

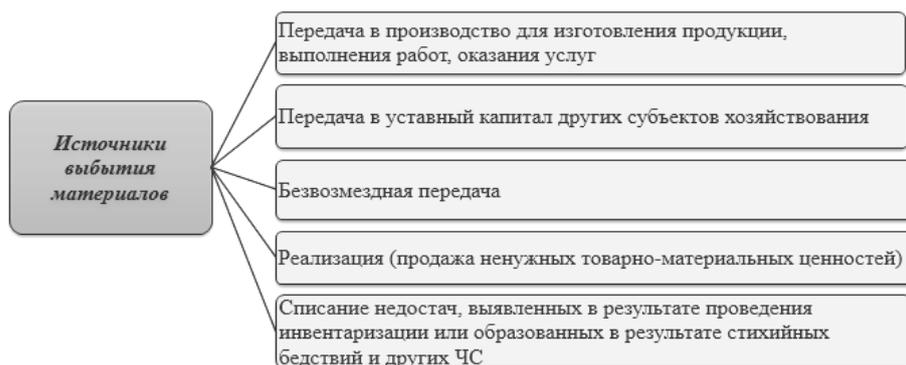
Аналитический учет материалов (количественный и суммовой учет) ведется с использованием оборотных ведомостей или сальдовым методом в разрезе каждого склада, подразделения, других мест хранения материалов, а внутри них - в разрезе каждого наименования (номенклатурного номера), групп материалов.

При использовании сальдового метода количественный и суммовой учет движения (прихода и расхода) материалов в разрезе их номенклатуры не ведется, вместо оборотных ведомостей составляются сальдовые и сводные ведомости. На основании сальдовых ведомостей составляется сводная сальдовая ведомость, в которую переносятся итоги сальдовых ведомостей складов и подразделений по группам материалов, по субсчетам и складам, подразделениям в целом.

Информация о движении материалов обобщается и группируется в ведомостях движения материалов (накопительных ведомостях) ежемесячно отдельно по каждому месту хранения материалов. Формы ведомостей движения материалов организация устанавливает самостоятельно.

Сводная ведомость движения материалов, в которую переносятся итоги из ведомостей движения материалов по складам и подразделениям, составляется ежемесячно. В сводных ведомостях движения материалов приводятся данные об остатках материалов на начало и конец месяца (отчетного периода) в разрезе групп материалов по соответствующим субсчетам.

Данные сводной ведомости движения материалов и накопительных ведомостей ежемесячно сверяются с данными оборотных и сальдовых ведомостей.



Реализация (отчуждение) товарно-материальных ценностей другим юрлицам и ИП в рамках договоров купли-продажи, товарного займа, при передаче этих ценностей в качестве вклада в уставный фонд оформляется [ТТН](#) или [ТН](#). Помимо вышеуказанных накладных в зависимости от способа доставки и маршрута перемещения товаров дополнительно могут заполняться иные документы, например СМР-[накладная](#), железнодорожная накладная (грузобагажная квитанция), авианакладная, коносамент.

Отпуск материалов в производство производится путем их выдачи со склада (из кладовой) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Такое движение запасов может оформляться:

- лимитно-заборной [картой](#), требованием-[накладной](#), требованием, накладной;
- путем записи в [карточках](#) складского учета. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются, а карточка складского учета является регистром аналитического учета и первичным учетным документом одновременно.

Формы вышеперечисленных документов законодательством не установлены, поэтому организация при необходимости должна самостоятельно разработать и утвердить формы этих документов с учетом требований, предъявляемых к первичным учетным документам.

Списание стоимости материалов на затраты по мере их отпуска целесообразно проводить в том случае, если материалы выдаются под изготовление конкретной продукции (заказа) и в документах на отпуск материалов указано среди прочего назначение материалов (номер или

наименование продукции (изделия, заказа), для изготовления которой отпускаются материалы, либо номер или наименование затрат).

Если назначение материалов не указано, то рекомендуется списывать стоимость материалов на затраты по мере их использования в производстве. В этом случае на фактически израсходованные материалы производственное подразделение – получатель материалов составляет первичный учетный документ, подтверждающий расход материалов (например, акт расхода материалов, акт списания материалов и т.п.). На основании указанного документа производится списание материалов с подотчета соответствующего подразделения организации и отнесение их стоимости на затраты производства.

В бухгалтерском учете при выбытии материалов используются следующие документы:

- ТТН-1;
- ТН-2;
- СМР-накладная;
- форма 107-АПК.Р «Лимитно-заборная карта на минеральные удобрения, известь»;
- форма 201-АПК «Лимитно-заборная карта»;
- лимитно-заборная карта на получение горючего и смазочных материалов (СХХ, форма 4);
- форма 203-АПК «Требование-накладная»;
- форма 5 (СХХ) «Требование-накладная на внутреннее перемещение товарно-материальных ценностей»;
- форма П-7п (вино) «Акт о расходе материалов на брожение и выходе сброженного сока (виноматериала)»;
- образец акта на списание материалов;
- форма 208-АПК «Акт на списание семян и посадочного материала»;
- примерная форма акта на списание горюче-смазочных материалов;
- примерная форма отчета о расходе горюче-смазочных материалов на производство;
- накладная на внутреннее перемещение товарно-материальных ценностей;
- форма С-13 «Накладная на внутреннее перемещение»;
- форма С-29 «Отчет о расходе строительных материалов в сопоставлении с производственными нормами»;
- форма 206-АПК «Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений и гербицидов».

Выбытие материалов отражается бухгалтерскими записями:

1) при реализации материалов:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
51	62	Поступили денежные средства от покупателя в порядке предоплаты
62	90-7	Передача материалов покупателю по договорной цене
90-10	10	Списание покупной стоимости реализуемых материалов
90-10	16	Списание отклонений в стоимости реализуемых материалов (при использовании счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»)

2) при передаче материалов в переработку на сторону:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10-7	10-1	Переданы материалы в переработку на сторону

3) по мере отпуска материалов со складов (из кладовых) в подразделения на участки, в бригады, на рабочие места либо по мере использования материалов в производстве:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
20	10	На стоимость материалов, отпущенных основному производству
23	10	На стоимость материалов, отпущенных вспомогательным цехам
25	10	На стоимость материалов, отпущенных на содержание и эксплуатацию машин, механизмов и для хозяйственных нужд цехов
26	10	При расходе на общехозяйственные нужды
28	10	При расходе на исправление брака
29	10	На стоимость материалов, отпущенных на нужды ЖКХ, ДДУ

44	10	На расходы, связанные с упаковкой на складе, рекламой и другими коммерческими расходами, а также при расходе материальных ценностей в торговых, снабженческих, сбытовых организациях
20, 23, 28, 29, 44, 91, 90, 94	16	Списаны отклонения в производство, приходящиеся на стоимость израсходованных материалов (при использовании счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»)

4) при безвозмездной передаче материалов:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
90-10	10	Списание покупной стоимости передаваемых материалов

5) при передаче материалов в уставный капитал другой организации:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
06-3	10	Списание стоимости передаваемых материалов

6) при списании недостачи:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
94	10	Списана недостача

7) при отпуске материалов представительствам, филиалам:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
79	10	Отпуск материалов обособленным подразделениям, имеющим отдельные балансы

В процессе деятельности организации возникают ситуации, когда стоимость запасов снижается из-за физического повреждения, морального старения либо падения рыночных цен. В таких случаях возникает необходимость создания и восстановления резерва под снижение стоимости запасов (материальных ценностей).

Запасы, которые устарели, повреждены или цена реализации которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода за вычетом резерва под снижение стоимости запасов ([ч.11](#) п.13 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утв. постановлением Минфина от 12.12.2016 № 104).

Счет 14 «Резервы под снижение стоимости запасов» предназначен для обобщения информации о резервах под снижение стоимости материалов и других запасов, создаваемых в порядке, установленном законодательством.

Сумма создаваемого (увеличиваемого) резерва под снижение стоимости запасов отражается: Д-т 90-10 - К-т 14.

Восстановление суммы резерва под снижение стоимости запасов отражается: Д-т 14 - К-т 90-7.

Суммы создаваемых резервов под снижение стоимости запасов и восстанавливаемые суммы этих резервов включаются в состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, учитываемых на счетах 90-7, 90-10.

Расхождения после проведения инвентаризации материалов в бухгалтерском учете отражаются следующими записями:

1) при выявлении излишков:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
10	90-7	Оприходованы излишки материалов, выявленные при инвентаризации

2) при выявлении недостачи в пределах норм естественной убыли:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
94	10	Выявлена недостача материалов при инвентаризации
20, 25, 26, 44	94	Списана недостача, порча в пределах норм естественной убыли

3) при списании недостачи на виновное лицо:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
94	10	Отражена недостача материалов
68-2	18	СТОПНО налоговых вычетов по НДС, приходящихся на стоимость недостающих материалов
94	18	Восстановленный НДС отнесен на недостачу материалов

73-2	94	Стоимость недостачи с учетом восстановленного НДС списана на виновное лицо
70	73-2	Удержана из зарплаты виновного лица сумма недостачи

4) при списании недостачи на финансовые результаты:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
94	10	Отражена недостача материалов
90-10	94	Стоимость недостачи списана на прочие расходы по текущей деятельности

6. Особенности учета горюче-смазочных материалов

Практически все субъекты хозяйствования в процессе производственно-хозяйственной деятельности используют механические транспортные средства, машины, механизмы, оборудование, что требует правильной постановки и организации системы учета и списания горюче-смазочных материалов в соответствии с законодательством.

Под ГСМ понимают бензин, дизельное топливо, керосин, дизельное и автотракторное масло, сжатый и сжиженный газ, используемые в качестве моторного топлива, а также другие технические и специальные жидкости, применяющиеся при эксплуатации транспортных средств (легковых и грузовых автомобилей, автобусов, микроавтобусов, тягачей, самосвалов, фургонов, специальных и специализированных автомобилей (краны, погрузчики, пожарные автомобили и т. п.)).

Основанием для списания горюче-смазочных материалов на затраты производства являются накопительные ведомости данных путевых листов о фактическом расходе горюче-смазочных материалов или карточки учета расхода топлива за отчетный период. Указанные ведомости или карточки принимаются к бухгалтерскому учету после сверки записей в них с путевыми листами, о чем на ведомостях или карточках работник организации, ведущий оперативный учет горюче-смазочных материалов, делает соответствующую отметку.

Основанием для списания горюче-смазочных материалов на работу оборудования, машин и механизмов, которое не оформляется путевым листом, может являться отчет о расходе горюче-смазочных материалов на производство.

В бухгалтерском учете хозяйственные операции по поступлению и списанию ГСМ отражаются следующим образом:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Поступление и оприходование ГСМ	10-3-1, 10-3-2	60, 71, 76
Заправка транспортных средств внутри организации (отпуск ГСМ со склада водителям)	10-3-2	10-3-1
Списание фактически израсходованных в процессе производства ГСМ в пределах установленных норм расхода топлива	20, 23, 25, 26, 44 и др.	10-3-1, 10-3-2

7. Особенности бухгалтерского учета тары

Тара - вид запасов, предназначенных для упаковки, транспортировки и хранения продукции и других материальных ценностей.

Тара под продукцией (товарами) может совершать однократный или многократный оборот (многооборотная тара).

Приемка тары от поставщиков и покупателей, от тарных цехов и участков своей организации, отпуск тары на сторону и в производство для упаковки продукции, а также перемещение тары внутри организации оформляются первичными учетными документами.

При приобретении тары у сторонних организаций в бухгалтерском учете производятся записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Принята к учету тара по цене приобретения, указанной в товарно-транспортной накладной	10-4	60
Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком по приобретенной таре	18	60
Отражена поставщиком внутренними записями стоимость	10-4, 41-3	10-4, 41-3

многооборотной тары, переданной поставщиком покупателю вместе с ТМЦ		
Отражена покупателем стоимость многооборотной тары, переданной поставщиком покупателю вместе с ТМЦ	018	
Отражена поставщиком стоимость многооборотной тары, возвращенной покупателем поставщику	10-4, 41-3	10-4, 41-3
Отражена покупателем стоимость многооборотной тары, возвращенной покупателем поставщику		018
Отражена поставщиком стоимость многооборотной тары, не возвращенной покупателем поставщику в срок, установленный договором	<u>90-10</u>	10-4, 41-3
Отражена покупателем стоимость многооборотной тары, не возвращенной поставщику в срок, установленный договором	10-4, 41-3	60
Одновременно		018

8. Особенности бухгалтерского учета отдельных предметов в составе средств в обороте

Отдельные предметы в составе средств в обороте до передачи в производство (или эксплуатацию) учитываются на счете 10, субсчет 10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»:

– на субсчете 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» учитываются наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной (защитной), форменной и фирменной одежды и обуви, находящихся на складах организации или в иных местах хранения;

– на субсчете 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» учитываются наличие и движение специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной (защитной), форменной и фирменной одежды и обуви в эксплуатации.

Передача специальной оснастки, учитываемой в качестве запасов, со склада (иного места хранения) для использования в процессе производства и реализации продукции (товаров, работ, услуг), то есть ввод ее в эксплуатацию, отражается внутренней записью по счету 10:

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражена передача специальной оснастки для использования в хозяйственной деятельности организации по производству продукции, работ, услуг	10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации»	10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»

Передача (сдача) отдельных предметов в составе средств в обороте собственного изготовления на склады организации в бухгалтерском учете отражается: **Д-т 10-10 - К-т 20, 23** - по фактической себестоимости, которая определяется в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

9. Учет запасов на забалансовых счетах

Для отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с движением запасов, не отвечающих критериям признания активов, которые в организации используются или хранятся, применяются забалансовые счета.

Бухгалтерский учет на забалансовых счетах осуществляется, в частности, в случае:

- поступления и использования (возврата) давальческого сырья;
- поступления и реализации (возврата) запасов на основании договора комиссии (консигнации) и других подобных договоров;
- поступления и движения запасов, которые получены от поставщика и в оплате которых отказано в результате нарушения договорных обязательств (несоответствие ассортименту, качеству, срокам поставки запасов, техническим условиям и т. п.) либо поломки и порчи запасов;
- получения запасов, которые согласно договору запрещено использовать до уплаты их стоимости;

- если оплаченные и принятые покупателем у поставщика запасы на территории (на складе, в цехе) последнего временно остаются у поставщика при согласии (по обращению) покупателя в связи с отсрочкой отгрузки (вывоза, отправки) запасов покупателю;
- превышения количества фактически полученных запасов над количеством, указанным в сопроводительных документах;
- принятия запасов на хранение;
- получения от заказчика подрядными организациями оборудования и строительных материалов для монтажа и выполнения строительных работ.

Забалансовый счет	Назначение счета	Принцип учета активов	Ведение аналитического учета
002 «Имущество, принятое на ответственное хранение»	Информация о наличии и движении имущества, принятого на ответственное хранение (ОХ)	Имущество, принятое на ответственное хранение, учитывается по стоимости, указанной в первичных учетных документах	По организациям, от которых это имущество получено, видам имущества и местам их хранения
003 «Материалы, принятые в переработку»	Информация о наличии и движении материалов заказчика, принятых в переработку, не оплачиваемых организацией-изготовителем	Материалы заказчика, принятые в переработку, учитываются по стоимости, указанной в договорах.	По заказчикам, видам, сортам материалов и местам их нахождения
006 «Бланки документов с определенной степенью защиты»	Информация о наличии и движении находящихся на хранении и выдаваемых под отчет бланков документов с определенной степенью защиты	Бланки документов с определенной степенью защиты учитываются по номинальной стоимости или в условной оценке	По видам бланков документов с определенной степенью защиты и местам их хранения

ТЕМА 10. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

1. Понятие зарплаты, системы оплаты труда

Формы, системы и размеры оплаты труда работников, в т.ч. дополнительные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, устанавливаются нанимателем на основании коллективного договора, соглашения и трудового договора. Оплата труда работников коммерческих организаций производится на основе тарифных ставок (тарифных окладов), определяемых коллективным договором, соглашением или нанимателем.

При сдельной системе оплаты труда зарплата работникам начисляется в зависимости от количества изготовленной продукции или выполненной работы по установленным сдельным расценкам.

При повременной системе оплаты труда зарплата начисляется по установленной тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время вне зависимости от объема выполненной работы.

Зарплата – вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время.

Заработная плата работника максимальным размером не ограничивается.

Однако не все денежные средства, выплачиваемые нанимателем работнику, являются зарплатой. Денежные средства не входят в состав зарплаты, если они не являются вознаграждением за труд, их размер не зависит от сложности, количества, качества труда и квалификации работника. В частности, не входят в состав зарплаты матпомощь беременным женщинам, компенсация за износ транспортных средств, принадлежащих работнику, матпомощь работникам, имеющим детей-учащихся, для подготовки к началу учебного года и др.

Учет рабочего времени ведется в таблице учета рабочего времени. В таблице ведется наблюдение за приходом на работу и уходом с нее. Фиксируются опоздания и неявки, полученные данные о фактически отработанном времени. Учет выработки рабочих сдельщиков ведется на основе нарядов на сдельные работы.

В состав фонда заработной платы включаются следующие выплаты:

- 1) заработная плата за выполненную работу и отработанное время;
- 2) выплаты стимулирующего характера (премии);
- 3) выплаты компенсирующего характера (доплаты за работу во вредных условиях труда, за работу в ночную смену);
- 4) оплата за неотработанное время (оплата отпусков, оплата периода временной нетрудоспособности).

Работникам устанавливаются следующие виды доплат:

- за работу в ночное время, ночным считается время с 22.00 – до 06.00 – доплачивается не менее 20% от часовой тарифной ставки (оклада), за каждый час работы.
- за работу в сверхурочное время – оплачивается не ниже 2-х сдельных расценок или часовых нормативных ставок.
- работа в праздничные и выходные дни оплачивается в 2-ом размере.

Начисление заработной платы и расчет удержаний из нее производится в Ведомости начисления заработной платы. Из заработной платы работников производятся следующие удержания: подоходный налог (13%), отчисления в пенсионный фонд (1%).

2. Оплата неотработанного времени

- 1) **Отпуск** – освобождение от работы по трудовому договору на определенный период для отдыха и иных социальных целей с сохранением прежней работы и заработной платы в случаях, предусмотренных Трудовым Кодексом.

Продолжительность отпуска определяется в календарных днях. Согласно Трудовому кодексу Республики Беларусь работникам предоставляется основной трудовой отпуск продолжительностью *не менее 24 календарных дней*.

Сумма отпускных определяется умножением среднедневного заработка на количество календарных дней отпуска.

Для определения среднедневного заработка следует знать:

во-первых, период, принимаемый для его исчисления (расчетный период);

Для оплаты за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с получением образования) отпусков, для определения размера денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск *средний заработок исчисляется на основе заработной платы, начисленной за 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих месяцу начала отпуска (расчетный период).*

во-вторых, количество месяцев в расчетном периоде, принимаемых для расчета отпускных;

Средний заработок исчисляется исходя из заработной платы, начисленной за полные месяцы.

в-третьих, сумму заработка в этих месяцах, включаемую в расчет отпускных.

Среднедневной заработок определяется путем деления заработной платы, начисленной работнику за месяцы, принимаемые для исчисления среднего заработка, на число этих месяцев и на среднемесячное количество календарных дней, исчисленное в среднем за 5 лет и принятое для расчета равным 29,7.

Если в периоде, за который рассчитывается средний заработок, произошло повышение тарифных ставок и окладов, то средняя заработная плата определяется с применением поправочных коэффициентов. Они рассчитываются путем деления тарифной ставки (оклада), установленной в месяце, за который осуществляются выплаты на основе среднего заработка, на тарифные ставки (оклады) месяцев, принимаемых для исчисления среднего заработка.

Заработная плата с учетом индексации определяется умножением заработка за соответствующий месяц на поправочный коэффициент.

2) Временная нетрудоспособность. Выплата пособий работникам производится плательщиком в счет начисленных обязательных страховых взносов в ФСЗН.

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит от периода уплаты обязательных страховых взносов в бюджет ФСЗН:

Общий период уплаты страховых взносов	Размер пособия по временной нетрудоспособности
менее 10 лет	80% среднедневного заработка
10 лет и более	100% среднедневного заработка

100 % среднего заработка с первого дня выплаты. Применяются для отдельных категорий работников:

- 1) инвалиды войны;
- 2) граждане, пострадавшие от катастрофы на Чернобыльской АЭС, других радиационных аварий;
- 3) доноры, сдавшие кровь в течение 12 месяцев, предшествующих дню наступления временной нетрудоспособности (независимо от причины ее наступления);
- 4) лица, осуществляющие уход за больным ребенком в возрасте до 14 лет при оказании медицинской помощи в амбулаторных условиях и за больным ребенком в возрасте до 14 лет при оказании медицинской помощи в стационарных условиях.

Для расчета среднего заработка, сохраняемого за время нетрудоспособности, берется заработок за 18 календарных месяцев, предшествующих месяцу нетрудоспособности.

Расчет среднего заработка ведется по формуле:

$$\frac{\text{заработок за 18 месяцев}}{\text{число календарных дней к расчету}} * \text{календарные дни нетрудоспособности}$$

3. Бухгалтерский учет заработной платы

Синтетический учет оплаты труда ведется на активно-пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Сводный учет расчетов с работниками по заработной плате осуществляется в Журнале-ордере и ведомости по счету 70. Итоговые данные из которой в конце месяца переносят в Главную книгу и бухгалтерский баланс.

Начисление зарплаты в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
20 (23, 25, 26, 29, 44)	70	Начислена зарплата

70	50, 51	Работнику выплачена (начислена) зарплата
----	--------	--

Выдача зарплаты в натуральной форме отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
70	90, 91	Переданы активы (на стоимость активов с учетом НДС)
90, 91	68	Исчислен НДС из стоимости переданных активов
90, 91	01, 10, 41, 43	Списана себестоимость переданных активов (остаточная стоимость основных средств)

Подходный налог в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
70	68-4	Удержан подоходный налог с зарплаты
70	50 (51)	Выплачена зарплата
68-4	51	Перечислен в бюджет подоходный налог с зарплаты

Отчисления в Белгосстрах в бухгалтерском учете отражаются следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
08, 20, 23, 25, 26, 29, 44	76-2	Начислены страховые взносы в Белгосстрах на выплаты работникам основных, вспомогательных или обслуживающих производств, торговых организаций, на выплаты управленческому персоналу
90-10	76-2	Начислены страховые взносы в Белгосстрах на социальные выплаты работникам (матпомощь, выплаты к юбилейным датам, подарки и т.п.), выплаты по работам, связанным с выбытием запасов (сырья, материалов), ликвидацией последствий ЧС
91	76-2	Начислены страховые взносы в Белгосстрах на выплаты по работам, связанным с выбытием долгосрочных активов
96	76-2	Начислены страховые взносы в Белгосстрах на сумму среднего заработка, сохраняемого за время трудового отпуска, начисленного работникам, если в учетной политике предусмотрено создание резервов на предстоящую оплату отпусков
76-2	51	Перечислены страховые взносы в Белгосстрах

Начисление взносов в ФСЗН в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
20 (25, 26, 44, 90, 91, 08 и др.)	69	Начислены взносы в ФСЗН за счет организации (на пенсионное страхование и на соцстрахование)
70	69	Начислены взносы за счет работающего (на пенсионное страхование) в размере 1 %
70	69	Начислены взносы в ФСЗН (на пенсионное страхование) лицам, выполняющим работу по гражданско-правовому договору

Удержания с виновных лиц в бухгалтерском учете отражаются следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
73-2	94	Недостача в размере стоимости недостающих активов сверх норм отнесена на виновное лицо
73-2	90-7, 91-1	Отражена разница между подлежащей возмещению виновным лицом суммой и стоимостью недостающих активов сверх норм
70	73-2	Недостача погашена путем удержания из зарплаты работника, являющегося виновным лицом

Резерв предстоящей оплаты отпусков в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
20, 23, 25, 26, 29, 44, 90-10	96	Произведены отчисления в резерв на оплату отпусков
96	70	Начислены отпускные за счет сформированного резерва на оплату отпусков
96	69	Начислены страховые взносы в ФСЗН на сумму среднего заработка, сохраняемого за время трудового отпуска, за счет сформированного резерва предстоящей оплаты отпусков
96	76-2	Начислены страховые взносы в Белгосстрах на сумму среднего заработка, сохраняемого за время трудового отпуска, за счет сформированного резерва предстоящей оплаты отпусков

Расчет пособия по временной нетрудоспособности в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
69	70	Начисление пособия по временной нетрудоспособности (беременности и родам), ФСЗН
76-2	70	Начисление пособия Белгосстрахом

Депонирование зарплаты в бухгалтерском учете отражается следующими записями:

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
70	76-5	Отражены депонированные суммы
76-5	50	Отражена выдача из кассы депонированной зарплаты, пособий и других выплат
76-5	90-7	Отражено списание задолженности по депонированным суммам по истечении сроков исковой давности

ТЕМА 11. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА

1. Затраты на производство, их классификация

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.

Виды затрат зависят от того, к какому виду деятельности предприятия они относятся.

- Текущая деятельность;
- Инвестиционная деятельность;
- Финансовая деятельность.

Часть затрат предприятия, относящаяся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде, формирует **расходы по текущей деятельности**.

Расходы по текущей деятельности включают в себя затраты, формирующие:

- себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг;
- управленческие расходы;
- расходы на реализацию;
- прочие расходы по текущей деятельности.

Себестоимость представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию.

Виды себестоимости:

1. Цеховая себестоимость.

2. Производственная себестоимость.

3. Полная себестоимость.

Себестоимость реализованной продукции промышленного предприятия включает прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам.

Основой организации бухгалтерского учета затрат на производство продукции (работ, услуг) является их **группировка по различным классификационным признакам.**

Виды затрат:

1. **В зависимости от места возникновения** затраты группируются по отраслям и видам деятельности (видам производств):

1.1 затраты в основных отраслях.

1.2.затраты во вспомогательных производствах, обслуживающих основные отрасли;

1.3.затраты прочих хозяйств и производств.

2. **В зависимости от способа включения** затрат в себестоимость:

2.1 Прямые.

2.2. Косвенные.

Группа прямых затрат	Содержание
Прямые материальные затраты	- стоимость израсходованного сырья и материалов, составляющих основу производимой продукции;
	- стоимость покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий, которая может быть прямо включена в себестоимость определенного вида продукции;
	- стоимость других материалов, которая может быть прямо включена в себестоимость определенного вида продукции
Прямые затраты на оплату труда	- затраты на оплату труда и другие выплаты работникам, занятым в производстве продукции, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции;
	- суммы обязательных отчислений, установленных законодательством, от вышеуказанных выплат
Прочие прямые затраты	- иные затраты, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции (потери от брака и др.)

3. По экономическим элементам затрат.

3.1. Материальные затраты

3.2. Затраты на оплату труда

3.3. Отчисления на социальные нужды

3.4. Амортизация основных средств и нематериальных активов

3.5. Прочие

4.Классификация затрат по статьям калькуляции.

1) Сырье и основные материалы.

2) Возвратные отходы.

3) Вспомогательные материалы на технологические цели;

4) Топливо и энергия на технологические цели;

5) Заработная плата производственных рабочих.

6) Отчисления на социальные;

7) Расходы на подготовку и освоение производства

8) Общепроизводственные расходы

9) Общехозяйственные расходы

10) Потери от брака.

11) Прочие производственные расходы

12) Коммерческие расходы

5. **По взаимосвязи затрат на производство с объемом выпущенной продукции** затраты подразделяют на:

5.1. Переменные затраты

5.2. Постоянные затраты

6. По периодичности возникновения затрат:

6.1. Текущие затраты

6.2. Расходы будущего периода

6.3. Резервы предстоящих расходов и платежей

2. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

Учет затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости продукции (работ, услуг) может вестись следующими методами:

1 По процессным

2 По заказным;

3 Нормативным;

4 Попередельным и др.

Методы учета затрат оговариваются отраслевыми методическими рекомендациями (инструкциями) по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) либо определяются организациями самостоятельно в зависимости от специфики производства.

3. Общая схема формирования себестоимости продукции, учет прямых и косвенных затрат

Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг включает **прямые затраты** и **распределяемые косвенные затраты**, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам.

Прямые затраты – это затраты, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида производимой продукции (работ, услуг). Они сразу учитываются по дебету счетов 20 или 23.

В **состав распределяемых переменных косвенных затрат** включаются косвенные общепроизводственные и общехозяйственные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

К прямым затратам на производство относятся:

1. Материальные затраты:

В состав прямых материальных затрат включается стоимость израсходованного сырья и материалов, составляющих основу производимой продукции, покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий и других материалов, стоимость которых может быть прямо включена в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг.

На основе данных текущего учета цехи и производственные участки составляют **отчеты об использовании материалов в производстве** с отражением расхода по нормам на фактический выпуск и фактического расхода, экономии или перерасхода и их причин.

Списание материалов отражается записью: Д-т 20, 23 – К-т 10.

2. Затраты на оплату труда

В состав **прямых затрат на оплату труда** включаются затраты на оплату труда работникам, занятым в производстве, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг, а также суммы обязательных отчислений, установленных законодательством, от указанных выплат.

Распределение заработной платы по направлениям затрат в разрезе цехов и участков на производится в **«Ведомости распределения заработной платы»**, составляемой по данным первичных и сводных бухгалтерских документов.

Д-т 20, 23 – К-т 70.

3. Прочие непроизводительные расходы (потери от брака).

Потери от брака отражаются на счете 28 «Брак в производстве». Счет 28 не имеет сальдо на конец месяца. Потери от брака списываются с кредита счета 28 в дебет счетов 20, 23.

К косвенным затратам относятся:

– переменные общепроизводственные затраты (счет 25/1);

- условно-постоянные общепроизводственные затраты (счет 25/2), если это установлено учетной политикой;
- стоимость работ (услуг), выполненных вспомогательными производствами (счет 23).

В состав общепроизводственных затрат включаются затраты, связанные с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств предприятия. **К общепроизводственным затратам относятся:**

1. Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования (затраты на содержание, обслуживание и ремонт основных средств, используемых в технологическом процессе). Для учета данных затрат предназначен счет 25/1. Расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования каждого цеха относятся только на те виды продукции, которые производятся в данном цехе. Эти затраты ежемесячно списываются в себестоимость продукции и при этом распределяются между видами продукции одним из следующих методов:

- пропорционально сумме всех прямых затрат;
- пропорционально прямым материальным затратам;
- пропорционально затратам на оплату труда производственных рабочих;
- пропорционально объемам выпуска продукции по плану (отчету) в фактических ценах.
- с использованием иных критериев распределения.

2. Расходы, связанные с организацией, обслуживанием и управлением производством (оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; амортизация и затраты на содержание и ремонт зданий и инвентаря общецехового назначения; затраты на мероприятия по охране труда и другие расходы цехов). Для учета данных затрат предназначен счет 25/2.

Общепроизводственные затраты делятся на распределяемые переменные и условно-постоянные. Общепроизводственные затраты, относящиеся к распределяемым переменным, ежемесячно списываются в себестоимость продукции в дебет счетов 20, 23, 29.

Затраты, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные затраты», являющиеся условно-постоянными затратами, могут списываться:

- а) в дебет счета 20 «Основное производство»
- б) в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные затраты» ведется в журнале-ордере и ведомости по счету 25 по отдельным подразделениям организации и статьям затрат.

Дебет	Кредит	Содержание операции
25/1, 25/2	70, 69, 76/2	Начислена заработная плата рабочим, отчисления в ФСЗН и Белгосстрах занятых обслуживанием производства
25/1, 25/2	02	Начисление амортизации по основным средствам общепроизводственного назначения
25/1, 25/2	10	Включение в затраты общепроизводственного назначения используемых материалов
25/1, 25/2	60	Включение в затраты общепроизводственного назначения расходов на отопление, освещение, газоснабжение, без НДС
18/3	60	Обособленное отражение «входного» НДС
20,23	25/1, 25/2	Списание общепроизводственных расходов в себестоимость выпускаемой продукции (работ, услуг)
90/5	25/2	Списание при реализации готовой продукции в качестве условно-постоянных затрат

При списании общепроизводственных затрат на себестоимость чаще всего необходимо распределить их между отдельными видами продукции (работ, услуг).

Критерии, согласно которым будут распределяться затраты, могут быть:

1) стоимостными;

- сумма прямых материальных затрат;
- сумма прямых затрат на оплату труда;
- сумма всех прямых затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг);
- плановая себестоимость и т.д.

2) натуральными.

- фактический объем выпуска продукции (работ, услуг) в количественных показателях (штуках, тоннах и т.д.);
- время работы оборудования;
- занимаемые площади и т.д.

При выборе критерия следует исходить из условий деятельности организации.

При списании условно-постоянных затрат на управленческие расходы (в дебет счета 90) их распределять не нужно.

Счет 25 «Общепроизводственные затраты» в конце месяца закрывается и сальдо не имеет.

б) Общехозяйственные затраты связаны с обслуживанием и организацией производства и управлением предприятием в целом. Они учитываются на синтетическом счете 26 «Общехозяйственные затраты». К ним относятся:

- затраты на содержание управленческого, административного персонала;
- амортизация, расходы на содержание и ремонт зданий, сооружений;
- затраты на подготовку кадров;
- типографские, командировочные расходы;
- затраты на информационные, аудиторские и другие услуги;
- другие общехозяйственные расходы.

Аналитический учет данных расходов ведется в Журнале-ордере и ведомости по счету 26. Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные затраты» ведется по статьям затрат, местам возникновения затрат.

Счет 26 в конце месяца закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

№	Дебет счета	Кредит счета	Содержание операции
1	26	70, 69, 76/2	Включение в затраты заработной платы рабочих, занятых управлением организацией, отчислений в ФСЗН и Белгосстрах
2	26	10	Включение в затраты стоимости использованных материалов
3	26	02	Начисление амортизации по основным средствам общехозяйственного назначения
4	26	60	Включение в затраты расходов на отопление, освещение, без НДС
6	26	76	Включение в затраты услуг сторонних организаций, без НДС
7	18/3	76	Отражение «входного» НДС
8	26	71	Включение в затраты командировочных расходов аппарата управления
9	90/5	26	Списание общехозяйственных расходов при реализации готовой продукции

В бухгалтерском учете обобщение затрат на производство происходит поэтапно:

1. этап. В течение месяца все затраты отражаются на калькуляционных счетах (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства») и собирательно-распределительных счетах (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 97 «Расходы будущих периодов»).

Д-т 20, 23, 25, 26 – К-т 02, 05, 10, 69, 70, 71, 60, 76

2. этап. На счета 20, 23 списывается часть расходов будущих периодов (сч. 97), как затраты отчетного месяца:

Д-т 20, 23 – К-т 97

3. этап. Определяется себестоимость продукции вспомогательных производств и производится их списание на продукцию основного производства (со счета 23).

Д-т 20 – К-т 23.

4. этап. Суммируются и распределяются по отдельным видам продукции основного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы за отчетный месяц (счета 25, 26).

Д-т 20, 90/5 – К-т 25.

Д-т 90/5 – К-т 26.

5. этап. Определяются окончательные потери от брака и включаются в затраты основного производства (счет 28).

Д-т 20 – К-т 28.

6. этап. Определяется стоимость незавершенного производства на конец отчетного периода на счете 20.

7. этап. Исчисляется себестоимость изготовленной продукции.

Д-т 43 – К-т 20 – оприходована готовая продукция на склад по плановой (фактической) себестоимости.

При выполнении работ, оказании услуг: Д-т 90 К-т 20.

Фактическая себестоимость готовой продукции определяется по формуле:

Фактическая себестоимость готовой продукции	Стоимость незавершенного производства на начало месяца (сальдо по дебету счета 20 на начало месяца)	Затраты, включаемые в себестоимость продукции, за месяц (оборот по дебету счета 20)	Стоимость незавершенного производства на конец месяца (сальдо по дебету счета 20 на конец месяца)
--	--	--	--

Фактическая себестоимость единицы готовой продукции определяется:

$$\Phi_{с.ед.} = \frac{\Phi_{сп}}{К_{вгп}}$$

где $\Phi_{с.ед.}$ – фактическая себестоимость единицы выпущенной продукции;

$К_{вгп}$ – количество выпущенной готовой продукции.

Остаток на конец месяца по дебету счета 20 «Основное производство» показывает стоимость незавершенного производства.

Незавершенное производство – это продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также неукomплектованные изделия и не прошедшие испытаний и технической приемки.

Данные бухгалтерского учета должны совпадать с фактическим наличием остатков незавершенного производства, для чего в установленные в организации сроки проводят инвентаризацию незавершенного производства.

ТЕМА 12. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ПРОЦЕССА РЕАЛИЗАЦИИ

1. Понятие готовой продукции, её оценка. Учет выпуска готовой продукции

Готовая продукция - это изделия и полуфабрикаты, полностью законченные обработкой, соответствующие требованиям действующих стандартов, утвержденным техническим условиям, в том числе по комплектности, или иной нормативно-технической документации, предусмотренной договором, принятые на склад или заказчиком (покупателем) и снабженные сертификатом или другим документом, удостоверяющим их качество.

Выпущенная из производства готовая продукция, как правило, сдается на склад. Исключения составляют изделия, передача которых на склад затруднена по техническим причинам (например, крупногабаритные), а также продукция, оперативно отгружаемая покупателям (заказчикам) непосредственно из производственных подразделений.

Если склада готовой продукции в организации нет, выпущенные изделия остаются в подотчете мастера (в составе незавершенного производства). Готовой продукцией они признаются в момент их отгрузки покупателю.

Как правило, в состав готовой продукции текущего месяца включаются лишь те изделия, которые оформлены приемо-сдаточными документами и переданы на склад (заказчику) до 24 часов последнего дня месяца. Вместе с тем для организаций с многосменным режимом работы, при котором последняя смена заканчивается после 24 часов, может быть принято решение о признании готовой продукцией текущего месяца изделий, соответствующим образом оформленных и переданных на склад (заказчику) до момента окончания последней смены.

Выпуск готовой продукции из производства оформляется документально. Обязательных требований к применению типовых форм для учета выпуска готовой продукции нет. Организация разрабатывает их самостоятельно, учитывая сложность продукции, ее комплектование, периодичность сдачи на склад и другие факторы.

Это приемо-сдаточные накладные, приемные акты, ведомости сдачи готовой продукции из производства на склад, реестры на сдачу готовой продукции, накладные на внутреннее перемещение и т.д. К ним могут прикладываться заключения лаборатории или отдела технического контроля о качестве произведенной продукции, либо отметка об этом делается непосредственно в указанных документах. Для учета выпуска отдельных видов готовой продукции утверждены примерные отраслевые формы документации.

Формы первичных учетных документов, на основании которых в организации выпуск готовой продукции отражается в бухгалтерском учете, закрепляются в учетной политике.

На складе готовую продукцию учитывают по видам, сортам и местам хранения в количественных (натуральных, условно-натуральных) и стоимостных показателях. Для количественного учета применяются такие единицы измерения, которые соответствуют физическим свойствам готовой продукции (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно).

Организация складского учета зависит от многих факторов: от способов хранения готовой продукции, частоты ее поступления на склад и других. Чаще всего применяются сортовой и партионный способы учета.

При сортовом способе учета продукция учитывается по сортам, наименованиям, цветам, типам, маркам, артикулам и т.п. характеристикам независимо от времени ее поступления на склад и стоимости. Вновь поступившая продукция хранится и учитывается вместе с уже хранящейся на складе продукцией того же сорта, наименования. На каждое наименование продукции открывается карточка складского учета (заполняется отдельная страница в книге кладовщика), куда заносятся данные о приходе и расходе готовой продукции из первичных учетных документов (приходных и расходных). При автоматизированном учете такие записи производятся в аналогичных регистрах бухгалтерской программы.

При сортовом способе учета отдельный учет готовой продукции по ценам или ее партиям не производится. Исходя из этого выбор продукции при ее выбытии происходит произвольно.

Партионный способ учета подразумевает, что готовая продукция, поступившая по одному документу (т.е. партия), хранится и учитывается отдельно. На каждую партию товара открывается

партионная карточка (либо иной аналогичный документ). Применение данного способа учета должно осуществляться одновременно и на складе, и в бухгалтерии, так как в ином случае между данными складского и бухгалтерского учета могут возникнуть расхождения.

Партионный способ учета особенно актуален на предприятиях пищевой промышленности, где необходим строгий контроль за сроками хранения готовой продукции.

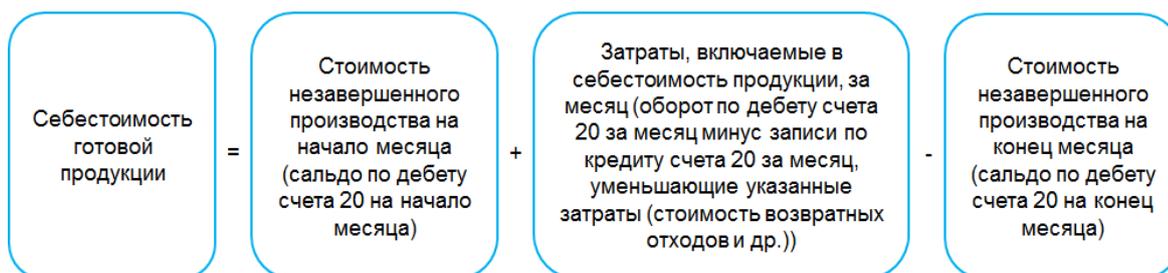
Готовая продукция принимается к учету на счете 43 "Готовая продукция" по *фактической себестоимости*, т.е. по сумме фактических затрат, связанных с ее производством. При этом учет ведется в разрезе мест ее хранения, а также отдельных ее видов.

Однако фактическую себестоимость готовой продукции, как правило, можно определить только по окончании месяца. В то же время отражать ее поступление и выбытие в стоимостном выражении необходимо в течение всего месяца регулярно. Поэтому для этих целей в аналитическом учете готовой продукции может применяться: ее фактическая себестоимость *либо* учетные цены.

Какой из этих вариантов аналитического учета выбрать, организация решает самостоятельно. Все зависит от сферы деятельности, характера производства и выпускаемой продукции, ее оборачиваемости и объема запасов на складах на начало и конец отчетного периода, особенностей процесса логистики, номенклатуры статей затрат, связанных с изготовлением готовой продукции, и других факторов, влияющих на трудоемкость оценки готовой продукции.

Фактическая себестоимость готовой продукции определяется только тогда, когда становятся известны все затраты, связанные с ее изготовлением.

В общем случае ее исчисляют по формуле:



Как правило, для аналитического учета фактическую себестоимость используют в качестве оценки готовой продукции в единичном или мелкосерийном производстве.

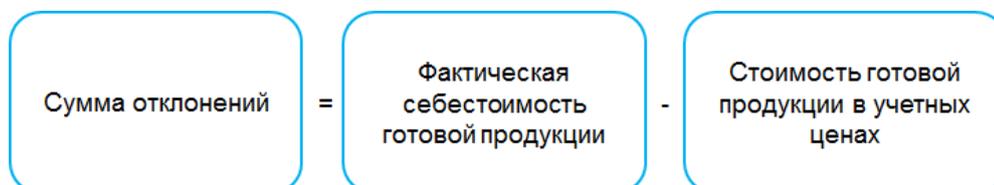
N	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Поступила готовая продукция основного производства по фактической себестоимости	43	20
2	Отражен выпуск готовой продукции вспомогательным производством по фактической себестоимости	43	23

При использовании **учетных цен** движение готовой продукции в течение всего месяца в бухгалтерском учете отражается по заранее определенным расчетным (учетным) ценам.

В качестве учетных цен могут использоваться:

- нормативная себестоимость;
- плановая себестоимость;
- отпускные цены;
- другие виды цен.

В конце месяца, когда становится известна фактическая себестоимость готовой продукции, рассчитываются **отклонения фактической себестоимости** выпущенных готовых изделий **от их стоимости в учетных ценах**.



Такие отклонения учитываются по однородным группам продукции и отражаются в аналитическом учете. Как этот аналитический учет обеспечить, организация решает самостоятельно.

При применении этого варианта в бухгалтерском учете производятся записи:

№	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Отражено поступление готовой продукции в учетных ценах по мере ее выпуска	43 / уч ц	20, 23
2	Отражено отклонение при превышении фактической себестоимости готовой продукции ее стоимости по учетным ценам	43 / откл	20, 23
3	СТОРНО Отражено отклонение, когда фактическая себестоимость готовой продукции меньше ее стоимости по учетным ценам	43 / откл	20, 23

2. Выбытие готовой продукции

Выбытие готовой продукции может происходить по разным причинам. От этих причин и будет зависеть порядок списания фактической себестоимости готовой продукции в бухгалтерском учете:

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Отражено выбытие готовой продукции:		
	- при реализации	90-4	43
2	- безвозмездной передаче	90-10	43
3	- передаче в качестве вклада в уставный фонд других организаций	06	43
4	- передаче обособленному подразделению, выделенному на отдельный баланс	79	43
5	- использовании организацией готовой продукции в качестве материалов	10	43
6	- недостаче, порче готовой продукции	94	43
7	- утрате в результате стихийных бедствий	90-10	43
8	- передаче по договору долгосрочного (краткосрочного) товарного займа	06 (58)	43
9	- использовании организацией в качестве объектов основных средств	08	43
10	- передаче комиссионеру для реализации по договору комиссии	45	43
11	- потерях готовой продукции по страховым случаям (уничтожение, порча и т.п.) за счет страхового возмещения	76-2	43

Стоимость, по которой готовая продукция будет списана со счета 43 "Готовая продукция" при выбытии, зависит от метода ее аналитического учета (по фактической себестоимости или по учетным ценам), который организация закрепила в учетной политике.

Если организация в аналитике оценивает готовую продукцию по **фактической себестоимости**, она может выбрать один из следующих методов ее оценки при списании:

- по себестоимости каждой единицы;
- средней себестоимости;
- себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).

Оценка **по себестоимости каждой единицы** подразумевает, что по какой стоимости готовая продукция поступила, по такой она и списывается при выбытии. Для этого организация должна обеспечить возможность идентификации каждой единицы готовой продукции, так как должно быть известно, какая именно единица продукции выбывает. То есть нужно организовать обособленное хранение каждой единицы или каждой партии продукции на складе. Этот вариант, как правило, используется при производстве продукции по разовым заказам, а также продукции небольшой номенклатуры, когда можно легко отследить, из какой именно партии она была списана.

При оценке по **средней себестоимости** выбывающая продукция оценивается по усредненной себестоимости, сложившейся по данной группе (виду) продукции (п. 16 Инструкции N 133).

$$\begin{array}{c}
 \text{Средняя себестоимость группы (вида) готовой продукции} \\
 = \frac{\text{Себестоимость остатка готовой продукции определенной группы (вида) на начало месяца} + \text{Себестоимость выпущенной в течении месяца готовой продукции определенной группы (вида)}}{\text{Количество остатка готовой продукции определенной группы (вида) на начало месяца} + \text{Количество выпущенной готовой продукции определенной группы (вида) в течение месяца}}
 \end{array}$$

При применении указанного порядка определить среднюю себестоимость можно только по окончании отчетного периода, т.е. месяца. При этом в момент отгрузки готовой продукции или ином выбытии отразить ее списание в стоимостном выражении невозможно. Нужно дожидаться конца месяца, когда будет определена стоимость выбывших активов.

Применение **способа ФИФО** предполагает, что выбывающая готовая продукция сначала списывается по себестоимости продукции, числящейся в учете на начало отчетного периода, с более ранним сроком выпуска, а затем - с более поздним. Для применения этого метода необходимо организовать учет готовой продукции по партиям (хронологии) ее выпуска.

Когда аналитический учет готовой продукции ведется в учетных ценах, в течение месяца ее выбытие отражается по этим ценам. В конце месяца, после определения фактической себестоимости готовой продукции, стоимость выбытия корректируется.

Для этого рассчитывается **процент отклонения** фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам. По этому проценту и определяется сумма отклонений, приходящаяся на выбывшую готовую продукцию и на ее остаток на конец месяца.

$$\begin{array}{c}
 \text{Процент отклонения} \\
 = \frac{\text{Сумма отклонений на начало месяца} + \text{Сумма отклонений по выпущенной за месяц готовой продукции}}{\text{Стоимость продукции по учетным ценам на начало месяца} + \text{Стоимость выпущенной за месяц готовой продукции по учетным ценам}} \times 100\%
 \end{array}$$

По рассчитанному таким образом проценту определяется размер отклонений, относящийся к выбывшей продукции и к остатку готовой продукции на конец месяца:

$$\begin{array}{l}
 \text{Сумма отклонений, приходящихся на выбывшую продукцию} = \text{Стоимость выбывшей готовой продукции по учетным ценам} \times \text{Процент отклонения} \\
 \text{Сумма отклонений, приходящихся на остаток продукции} = \text{Стоимость остатка готовой продукции по учетным ценам} \times \text{Процент отклонения}
 \end{array}$$

Конкретный порядок расчетов является элементом учетной политики организации.

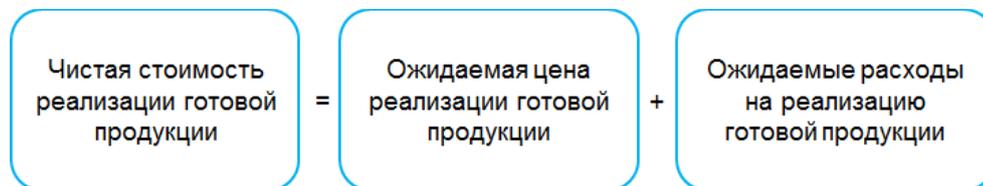
В бухгалтерском учете отклонения, приходящиеся **на остаток готовой продукции**, продолжают учитываться на счете 43 "Готовая продукция" и формируют ее фактическую себестоимость на конец месяца.

Отклонения, приходящиеся **на реализованную продукцию**, требуется списать с кредита счета 43 "Готовая продукция" в дебет субсчета 90-4 "Себестоимость реализованной продукции". Эта запись может быть дополнительной или сторнировочной в зависимости от того, оказалась фактическая себестоимость реализованной готовой продукции выше ее учетной цены или ниже.

Организация должна создавать в бухгалтерском учете **резерв под снижение стоимости готовой продукции**, если чистая стоимость реализации ее остатков на конец отчетного периода окажется ниже их фактической себестоимости. Это бывает, когда готовая продукция:

- устарела;
- повреждена;
- ее цена реализации снизилась по другим причинам

Определяют чистую цену реализации следующим образом:



Порядок определения ожидаемой цены реализации организация устанавливает самостоятельно. При этом могут использоваться данные биржевых торгов, информация о ценах конкурентах и т.п. сведения.

Если чистая стоимость реализации готовой продукции превышает ее фактическую себестоимость, оснований создавать резерв нет.

Резерв создается не по всей готовой продукции, а только по тем ее группам или позициям, по которым имеет место отклонение. Он формируется за счет прочих расходов по текущей деятельности и отражается на счете 14 "Резервы под снижение стоимости запасов". При этом в бухучете фактическая себестоимость готовой продукции, по которой она числится в бухгалтерском учете, изменению не подлежит и никакие корректировки на счете 43 "Готовая продукция" в связи с созданием резерва не производятся.

В дальнейшем чистую цену реализации готовой продукции, по которой был создан резерв, необходимо пересматривать. Если эта цена увеличится, то списанная ранее на расходы сумма резерва сторнируется.

п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Создан резерв под обесценение стоимости готовой продукции	90-10	14
2	СТОРНО Восстановлен резерв при повышении чистой стоимости реализации готовой продукции	90-10	14
3	Восстановлен резерв при выбытии готовой продукции	14	90-7

В бухгалтерском балансе стоимость остатков готовой продукции, не реализованной и не отгруженной покупателям на отчетную дату, указывается в составе запасов по стр. 214 за вычетом созданного резерва под снижение ее стоимости.

3. Учет расходов на реализацию

Затраты, связанные с реализацией готовой продукции, относятся к *расходам на реализацию* или так называемым коммерческим расходам. В бухгалтерском учете они отражаются на счете 44 "Расходы на реализацию" (ч. 1 и 2 п. 35 Инструкции N 50).

Конкретный перечень таких расходов законодательством не определен. Например, к ним относятся затраты:

- 1) на исследование рынка (маркетинговые операции), участие в аукционах, выставках, ярмарках и выставках-продажах;
- 2) на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции (упаковочная бумага, древесина, шпагат, услуги своих вспомогательных цехов по изготовлению тары и упаковки, оплата затаривания и др.);
- 3) по доставке продукции покупателю, в том числе на станцию (пристань) отправления; погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;
- 4) на вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям;
- 5) по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации;

6) на рекламу (объявления в печати и по телевидению, проспекты, каталоги, буклеты, участие в выставках, ярмарках, стоимость образцов продукции, переданных в рекламных целях и др.);

7) прочие расходы, связанные с реализацией продукции.

В бухгалтерском учете расходы на реализацию в себестоимость готовой продукции не включаются и распределению между реализованной готовой продукцией и ее остатком на конец месяца не подлежат. Такие расходы ежемесячно списываются в полной сумме на расходы текущего периода в дебет субсчета 90-6 "Расходы на реализацию".

Содержание операций	Дебет	Кредит
Отражены расходы на реализацию	44	02, 05, 10, 16, 23, 43, 70, 68, 69 и др.
Списаны расходы на реализацию	90-6	44

4. Учет финансового результата от реализации продукции

Завершающей стадией процесса кругооборота средств предприятия является реализация продукции. В результате реализации готовые изделия (работы, услуги) превращаются в деньги.

Сдача готовой продукции из производства на склад оформляется приёмо-сдаточными накладными. Обязательных требований к применению типовых форм таких документов нет. Организация разрабатывает их самостоятельно, учитывая сложность продукции, ее комплектование, периодичность сдачи на склад и другие факторы. Разработанные формы первичных учетных документов закрепляются в учетной политике.

В том случае, если для перемещения продукции между производственными подразделениями и складом готовой продукции нужно выезжать на дороги общего пользования (выходить на земли общего пользования), то передача продукции на склад должна сопровождаться оформленными в установленном порядке ТТН-1 или ТН-2.

В бухгалтерском учете при отгрузке готовой продукции используются следующие формы документов:

Транспортная железнодорожная накладная;
коносамент (при перевозке морским транспортом);

ТТН-1 – в 4-х экз.;

ТН-2 – в 2-х экз.;

книга учета выдачи материалов, полуфабрикатов, готовой продукции со склада и др.

Если продукция отпускается со склада непосредственно представителю покупателя, то у него заведующий складом требует доверенность на получение груза (в накладной указывают – дату и № доверенности, ФИО получателя). В свою очередь представитель покупателя делает в ТН-2 или ТТН-1 расписку о фактически полученном грузе.

При предварительной оплате продавец сначала выписывает счет-фактуру, на основании которой покупатель самостоятельно перечисляет деньги за продукцию. После оплаты и предъявления доверенности и копии платежного поручения продавец отгружает товар и выписывает ТН-2 или ТТН-1

Суммы, подлежащие уплате покупателем, поставщик учитывает по дебету счета 62, они состоят из: • стоимости отгруженной (отпущенной) продукции по ценам реализации; • стоимости тары в случаях оплаты тары сверх договорной цены продукции, товара; • стоимости работ по транспортировке продукции и погрузке ее в транспортные средства (без НДС), подлежащих оплате покупателем сверх цены реализации готовой продукции; • НДС, акцизов, других налогов, установленных в соответствии с законодательством.

Для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней предназначен счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

На счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» отражаются:

– выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг,

– налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг,

- себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг,
- управленческие расходы,
- расходы на реализацию,
- прочие доходы и расходы по текущей деятельности

Выручка от реализации продукции (работ, услуг) включает в себя денежные средства или иное имущество в денежном выражении, полученные или подлежащие получению в результате реализации готовой продукции, работ, услуг по ценам и тарифам в соответствии с договорами

Выручка от реализации продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 62, 50, 51, 52 и других счетов и кредиту счета 90.

В РБ применяется метод признания выручки **по мере отгрузки товаров и передаче покупателю соответствующих документов** (метод начислений при ОСН).

Днем отгрузки готовой продукции признается дата ее отпуска покупателю или организации, осуществляющей перевозку (экспедирование) товара

Организации РБ, применяющие общий порядок налогообложения, уплачивают следующие **налоги и сборы, исчисляемые из выручки**: 1) акциз (если являются плательщиками акциза); 2) НДС

Организации РБ, применяющие упрощенную систему налогообложения, уплачивают из выручки: налог по упрощенной системе налогообложения 6%.

Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг включает прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, **непосредственно связанные с производственной деятельностью и относящиеся к реализованной продукции, работам, услугам**

К **управленческим расходам** относятся условно-постоянные косвенные затраты, связанные с управлением организацией, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные затраты» и списываемые в полной сумме при определении финансовых результатов в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

В состав **расходов на реализацию** включаются расходы на реализацию, учитываемые на счете 44 «Расходы на реализацию» и списываемые в полной сумме при определении финансовых результатов в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

К счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» могут быть открыты субсчета: 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»; 90-2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»; 90-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»; 90-4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»; 90-5 «Управленческие расходы»; 90-6 «Расходы на реализацию»; 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

Дебет (Расходы)		Кредит (Доходы)	
Сальдо начальное	нет	Сальдо начальное	нет
НДС из выручки Д-т 90/2 – К-т 68		Выручка от реализации готовой продукции Д-т 62 – К-т 90/1	
Прочие налоги (Акциз, УСН) Д-т 90/3 – К-т 68			
Себестоимость реализованной продукции Д-т 90/4 – К-т 43			
Управленческие расходы Д-т 90/5 – К-т 25,26			
Расходы на реализацию Д-т 90/6 – К-т 44			
Прибыль от реализации готовой продукции Д-т 90/11 – К-т 99		Убыток от реализации готовой продукции Д-т 99 – К-т 90/11	
Сальдо конечное	нет	Сальдо конечное	нет

Финансовый результат от реализации продукции определяется на субсчете 90/11 путем сопоставления кредитовых оборотов по счету 90/1 с дебетовыми оборотами по счетам 90/2, 90/3, 90/4, 90/5, 90/6.

Положительная разница характеризует прибыль: Д-т 90/11 – К-т 99
Отрицательная разница характеризует убыток: Д-т 99 – К-т 90/11

Записи по счетам бухгалтерского учета при реализации ГП

Содержание операции	Дебет	Кредит
Оприходована готовая продукция по фактической себестоимости	43	20
Отгружена покупателям продукция, выполнены работы и оказаны услуги по договорным ценам	62	90/1
Списание фактической себестоимости продукции, товаров (выполненных работ, оказанных услуг)	90/4	20, 43/1, 41
Списаны отклонения фактической себестоимости реализованной продукции от стоимости по учетным ценам	90/4	43/2
Списаны управленческие расходы	90/5	26
Списаны расходы на реализацию, приходящиеся на реализованные товары	90/6	44
Начислен НДС в бюджет при реализации	90/2	68
Начислен акциз при реализации (прочие налоги)	90/3	68
Поступление оплаты (предоплаты) за отгруженную продукцию, товары по договорным ценам	50, 51, 52	62
Отражен финансовый результат от реализации продукции:		
- прибыль	90/11	99
- убыток	99	90/11

ТЕМА 13. УЧЕТ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА. ФОРМИРОВАНИЕ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИБЫЛИ

1. Прибыль как экономическая категория. Общая схема формирования финансовых результатов в Республике Беларусь.

В процессе деятельности предприятие получает финансовый результат, который выражается прибылью или убытком. **Финансовый результат отражает изменение собственного капитала за определенный период в результате производственно-финансовой деятельности предприятия или организации.**

Прибыль является главным результирующим и информационным показателем деятельности предприятия. Она показывает качество менеджмента предприятия, его конкурентоспособность на рынке, его рентабельность и инвестиционную привлекательность.

Основной задачей бухгалтерского учета является достоверная оценка финансовых результатов деятельности организации и своевременное отражение их в отчетности.

В мировой бухгалтерской практике существует множество методов оценки финансовых результатов. Среди них выделяются две основные концепции, которые можно считать классическими:

- 1) финансовый результат представляет собой прирост или убыль имущества;
- 2) финансовый результат представляет собой разницу между доходами и связанными с их получением расходами.

Доходы и расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на следующие виды:

1. Доходы и расходы по текущей деятельности;
2. Доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
3. Доходы и расходы по финансовой деятельности.

Каждый вид доходов и расходов учитывается на отдельном счете:

- информация о доходах и расходах по текущей деятельности обобщается на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;
- информация о доходах и расходах по инвестиционной, финансовой деятельности, иных доходах и расходах обобщается на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

На каждом предприятии формируется 3 показателя прибыли:

1. База всех расчетов – **Общая прибыль (убыток)** – основной финансовый показатель производственно-хозяйственной деятельности предприятия. *В отчете о прибылях и убытках она называется прибылью до налогообложения.*

Она формируется из трех финансовых показателей:

- Прибыль (убыток) по текущей деятельности;
- Прибыль (убыток) по инвестиционной деятельности;
- Прибыль (убыток) по финансовой деятельности.

2. Для целей налогообложения рассчитывается специальный показатель – **валовая прибыль, облагаемая налогом.**

3. Остающаяся в распоряжении предприятия после внесения налогов и других платежей в бюджет часть прибыли называется **чистой прибылью**, которая характеризует конечный финансовый результат деятельности предприятия.

2. Учет финансовых результатов от текущей деятельности

Текущая деятельность – основная деятельность, приносящая доход организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

Доходы и расходы по этим операциям отражаются на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», где и формируется финансовый результат по текущей деятельности.

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности (субсчета 90/1 и 90/7).

Расходы по текущей деятельности представляют собой часть затрат организации, относящуюся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде (субсчета 90/4, 90/5, 90/6, 90/10).

Наибольший удельный вес в текущей деятельности занимают операции по реализации продукции (работ, услуг).

Финансовый результат по текущей деятельности формируется на счете 90 путем сопоставления совокупных оборотов по дебету и кредиту данного счета.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90, закрываются внутренними записями на субсчет 90-11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности».

Выявленные таким образом прибыль или убыток по текущей деятельности ежемесячно списываются на счет 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом счет 90 сальдо не имеет, закрывается ежемесячно, но все его субсчета остаются открытыми в течение года. На них накапливаются данные о полученной выручке, себестоимости реализованной продукции, НДС и прочих налогах, которые учитываются нарастающим итогом с начала года.

Аналитический учет по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» ведется по видам реализованных товаров, продукции, выполненных работ, оказанных услуг и (или) в ином порядке, установленном учетной политикой организации.

В состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности, учитываемых на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств;
- суммы излишков запасов, денежных средств, выявленных в результате инвентаризации;
- стоимость запасов, денежных средств, выполненных работ, оказанных услуг, полученных или переданных безвозмездно;
- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение запасов, оплату выполненных работ, оказанных услуг, финансирование текущих расходов;
- доходы и расходы от уступки права требования;
- суммы недостач и потерь от порчи запасов, денежных средств;
- суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам и восстанавливаемые суммы этих резервов;
- расходы по аннулированным производственным заказам;
- расходы обслуживающих производств и хозяйств;
- материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год;
- не компенсируемые виновными лицами потери от простоев по внешним причинам;
- штрафы, пени по платежам в бюджет, по расчетам по социальному страхованию и обеспечению;
- неустойки (штрафы, пени) и другие виды санкций за нарушение условий договоров, присужденные судом или признанные должником, причитающиеся к получению;
- неустойки (штрафы, пени) и другие виды санкций за нарушение условий договоров, присужденные судом или признанные организацией, подлежащие к уплате;
- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;
- доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями
- другие доходы и расходы по текущей деятельности.

3. Учет финансовых результатов от инвестиционной деятельности

Инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию инвестиционных активов и осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, (если указанная деятельность не относится к текущей).

К инвестиционным активам относят:

- основные средства,
- нематериальные активы,
- доходные вложения в материальные активы,
- вложения в долгосрочные активы,
- оборудование к установке,
- строительные материалы у заказчика, застройщика.

Для обобщения информации о доходах и расходах по инвестиционной и финансовой деятельности предназначен счет 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета: 91-1 «Прочие доходы»;

91-2 «Налог на добавленную стоимость»;

91-3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов»;

91-4 «Прочие расходы»;

91-5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов;

- доходы и расходы, связанные с реализацией (погашением) финансовых вложений;

- суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;

- суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;

- доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;

- доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;

- суммы создаваемых резервов под обесценение финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки, обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;

- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;

- стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;

- доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости;

- проценты, причитающиеся к получению;

- прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

Аналитический учёт по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду инвестиционных доходов и расходов, причем учёт должен обеспечить возможность выявления финансового результата по каждой операции.

Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного (финансового) года.

Ежемесячно по каждому виду инвестиционных доходов и расходов сопоставлением совокупных **дебетовых** оборотов по субсчетам **91/4** «Прочие расходы»; **91/2** «Налог на добавленную стоимость» и **91/3** «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов» и **кредитового** оборота по субсчету **91/1** «Прочие доходы» определяют сальдо инвестиционных доходов и расходов, которое списывается в состав прибыли или убытка организации.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражается сумма прибыли от инвестиционной деятельности	91/5	99
Отражается сумма убытка от инвестиционной деятельности	99	91/5

Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

4. Учет финансовых результатов от финансовой деятельности

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.

В состав доходов и расходов по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы», включаются:

- проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением процентов по кредитам, займам, которые относятся на стоимость инвестиционных активов в соответствии с законодательством);
- разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций);
- расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансовой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью); (см. тему Учет лизинговых операций).
- доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);
- курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, за исключением случаев, установленных законодательством;
- разницы, возникающие при погашении обязательства в валюте, отличной от валюты обязательства, за исключением случаев, установленных законодательством;
- прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

Аналитический учёт по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду доходов и расходов по финансовой деятельности. Записи по субсчетам производятся накопительно в течение отчетного (финансового) года.

Ежемесячно по каждому виду доходов и расходов по финансовой деятельности сопоставлением совокупных **дебетовых** оборотов по субсчетам **91/4** «Прочие расходы»; **91/2** «Налог на добавленную стоимость» и **91/3** «Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов» и **кредитового** оборота по субсчету **91/1** «Прочие доходы» определяют сальдо доходов и расходов по финансовой деятельности, которое списывается в состав прибыли или убытка организации.

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражается сумма прибыли от финансовой деятельности	91/5	99
Отражается сумма убытка от финансовой деятельности	99	91/5

Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

5. Порядок формирования конечного финансового результата. Реформация баланса

Основными показателями, характеризующими финансовые результаты хозяйственной деятельности организаций, являются прибыль и рентабельность.

Прибыль, являясь конечным результатом деятельности организации, создает условия для дальнейшего ее функционирования, стимулирует ее деловую активность.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в бухгалтерском учете предназначен активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки».

Записи на этом счете отражают нарастающим итогом с начала года. По кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» отражают доходы (прибыль) организации, а по дебету – убытки расходы).

В первую очередь определяется финансовый результат по видам деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая) путем сопоставления дебета и кредита счетов 90 и 91. Полученный показатель называется «Прибыль до налогообложения».

Дебет	Кредит	Содержание операции
90/11	99	Отражение прибыли от текущей деятельности организации
99	90/11	Отражение (списание) убытка от текущей деятельности организации
91/5	99	Отражение прибыли от инвестиционной и финансовой деятельности
99	91/5	Отражение (списание) убытка от инвестиционной и финансовой деятельности

Кроме того, на счете 99 «Прибыли и убытки» (по дебету) отражаются также:

- платежи в бюджет налогов из прибыли (налог на прибыль, отчисления унитарных предприятий в республиканский бюджет),
- изменение отложенных налоговых активов и обязательств.

Дебет	Кредит	Содержание операции
99	68/3	Начисление в бюджет налога на прибыль

Аналитический учет по счету 99 «Прибыли и убытки» ведется таким образом, чтобы обеспечить формирование данных, необходимых для составления Отчета о прибылях и убытках.

В течение финансового (отчетного) года на счете 99 происходит накопление прибыли, отражение убытка или использования прибыли.

Чистую прибыль или убыток организации за отчетный период определяют исходя из прибыли (убытка) по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, с учетом налогов из прибыли, отложенных налоговых активов и обязательств и прочих платежей из прибыли.

По окончании отчетного года счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью последнего месяца отчетного года (31.12) сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года отражается:

Дебет	Кредит	Содержание операции
99	84	Списание прибыли отчетного года в состав нераспределенной прибыли прошлых лет
84	99	Списание убытка отчетного года в состав непокрытого убытка прошлых лет,

Такое списание прибыли называется РЕФОРМАЦИЕЙ БАЛАНСА.

Каждый новый финансовый год начинается с нулевого сальдо по счету 99 «Прибыли и убытки».

Кроме этого, при проведении реформации баланса при составлении годовой бухгалтерской отчетности необходимо также выполнить следующие процедуры:

1) По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», закрываются внутренними записями в корреспонденции с субсчетом 90/11 «Прибыль /убыток от текущей деятельности».

2) По окончании финансового года субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы», закрываются внутренними записями в корреспонденции с субсчетом 91/5 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Таким образом, все субсчета, открытые к счетам 90 и 91 обнуляются. Это позволяет накопительным итогом отражать информацию о деятельности организации в следующем отчетном году, а также составлять отчет о прибылях и убытках по каждому году отдельно.

ТЕМА 14. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Экономическая сущность и состав бухгалтерской отчетности

Обязанность вести бухгалтерский учет и составлять финансовую отчетность в Республике Беларусь возложено на все предприятия, независимо от их организационно-правовой формы.

Бухгалтерская отчетность – это совокупность форм отчетности, составленных на основе данных финансового учета с целью предоставления внешним и внутренним пользователям обобщенной информации о финансовом положении организации в форме, удобной и понятной для принятия этими пользователями определенных деловых решений.

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

Основными задачами бухгалтерской отчетности являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах;
- обеспечение при совершении предприятием хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности предприятия и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Основные требования, которым должна удовлетворять бухгалтерская отчетность, являются: полнота, достоверность, последовательность.

Пользователи отчётности – потребители отчетности, к которым относятся физические и юридические лица, а также соответствующие государственные органы, обращающиеся к ней за получением необходимой информации. Потребители информации делятся на внешних и внутренних пользователей.

Внешние пользователи:

- с прямым интересом (акционеры, потенциальные партнеры, реальные партнёры, поставщики, подрядчики, покупатели, заказчики, инвесторы, кредиторы);
- с косвенным интересом (органы государственного управления, страховые компании, биржи, аудиторы, СМИ, общественные организации).

Внутренние пользователи (владелец предприятия, учредители, администрация, работники предприятия).

Внешние пользователи бухгалтерской информации получают, в частности, возможность по данным отчетности:

- принять решение о целесообразности и условиях ведения дел с тем или иным партнером;
- избежать выдачи кредитов ненадежным клиентам;
- оценить целесообразность приобретения активов той или иной организации;
- оценить финансовое положение потенциальных партнеров;
- принять в расчет возможные риски предпринимательства и т.д.

Внутренние пользователи информации, получаемой из бухгалтерской отчетности, применяют полученные данные:

- для контроля за выполнением планов и принятия управленческих решений, направленных на улучшение финансового состояния предприятия;
- в качестве базы для разработки планов на следующие отчетные периоды;
- для контроля за сохранностью средств предприятия;
- для своевременного взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности.

Учитывая различные группы пользователей, следует отметить, что отчетность должна быть простой и доступной, давать достоверное и полное представление о финансовом положении и результатах деятельности предприятия, а также об имеющихся изменениях в его финансовом состоянии.

Отчетность предприятий можно классифицировать по назначению, периодичности составления, сроку хранения, роли в народном хозяйстве, объему сведений, способу отправления и по видам.

По видам отчетность делится на оперативную, статистическую, бухгалтерскую и налоговую.

Оперативная предназначена для текущего контроля и управления внутри предприятия. Она составляется по данным оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени – сутки, пятидневку, неделю и т.д.

Статистическая составляется по данным статистического, бухгалтерского и оперативного учета и отражает сведения по отдельным показателям хозяйственной и социальной деятельности предприятия как в натуральном, так и в стоимостном выражении.

Бухгалтерская представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах хозяйственной деятельности за отчетный период. Ее составляют по данным синтетического и аналитического бухгалтерского учета, подтвержденным первичными документами и инвентаризационными описями. Бухгалтерскую отчетность составляют организации, являющиеся юридическими лицами независимо от форм собственности, включая предприятия с иностранными инвестициями. Финансовая отчетность предприятия складывается из конкретных отчетных форм, характеризующих его имущественное и финансовое положение и основные итоги финансовой деятельности за определенный период времени.

Налоговая отчетность (декларации, расчеты, отчеты) составляется по данным налогового учета. Налоговый учет – это осуществление организацией (плательщиком налогов) учета объектов налогообложения и определение налоговой базы по налоговым платежам. Ведется исключительно в целях налогообложения, осуществления налогового контроля.

По периодичности составления отчетность предприятия подразделяется на промежуточную (периодическую) и годовую.

Промежуточная (периодическая) отчетность может быть посменной, ежедневной, недельной, декадной, месячной, квартальной и полугодовой. Она более краткая, содержит ограниченное количество форм и показателей, а сроки ее представления более сжатые. Более краткая, чем годовая, содержит ограниченное количество форм и показателей. Анализ периодической отчетности позволяет определять и быстро исправлять недостатки в работе, предотвратить появление в дальнейшем.

Годовая отчетность характеризует хозяйственную деятельность и финансовые результаты предприятия за отчетный год. Характеризует все стороны хозяйственной деятельности и финансовые результаты работы организации за год.

По степени обобщения отчетных данных отчетность предприятия подразделяется на первичную и сводную.

Первичная отчетность характеризует хозяйственно-финансовую деятельность конкретного предприятия и составляется по данным текущего учета.

Сводную отчетность составляют вышестоящие, или материнские, организации на основании первичной финансовой отчетности подведомственных предприятий. Она содержит обобщенные показатели деятельности вышестоящей организации. В сводные отчеты включают отчетность подчиненных организаций на конец отчетного периода. Большинство показателей определяются суммированием показателей первичных отчетов либо расчетным путем.

По объему представляемой информации отчетность может быть общей (консолидированной), характеризующей итоги хозяйственной деятельности предприятия в целом, и специализированной (единичной), раскрывающей отдельные стороны этой деятельности.

Консолидированная отчетность объединяет отчетность двух или более организаций, экономически связанных между собой. Она составляется по группе организаций (холдингу, хозяйственному обществу и его унитарным предприятиям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам, унитарному предприятию и его дочерним унитарным предприятиям) как отчетность единой организации. Уставный капитал дочерних организаций сформирован с участием капитала основных или материнских организаций. Консолидированная отчетность не тождественна сводной. При составлении консолидированной отчетности исключаются финансово-

хозяйственные операции между материнской и дочерними предприятиями для избегания двойного счета.

Единичная отчетность составляется по результатам деятельности отдельного самостоятельного субъекта.

Годовая и промежуточная отчетность предприятий состоит из:

1. Бухгалтерского баланса.
2. Отчета о прибылях и убытках.
3. Отчета об изменении собственного капитала.
4. Отчета о движении денежных средств.
5. Примечаний к отчетности.

Месячная отчетность коммерческих организаций состоит из бухгалтерского баланса.

Предприятие должно составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – промежуточную (квартальную, месячную) отчетность.

Состав и структура отчетности периодически меняются, но основные элементы остаются неизменными.

Предприятие должно составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – промежуточную (квартальную, месячную) отчетность.

Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год – с 1 января по 31 декабря, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

Отчетным периодом для промежуточной отчетности является период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

Отчетность составляется в официальной денежной единице Республики Беларусь, если иное не определено законодательными актами.

Показатели отчетности должны быть тождественны данным синтетического и аналитического учета. При составлении бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода, отчетным годом – календарный год с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом вновь созданных предприятий считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря соответствующего года, а для предприятий, созданных после 1 октября, таким периодом является период по 31 декабря следующего года.

Бухгалтерская отчетность составляется на русском языке и в валюте Республики Беларусь.

Каждая составляющая часть бухгалтерской отчетности должна содержать следующие данные:

- наименование составляющей части;
- указание отчетной даты или отчетного периода;
- наименование предприятия с указанием его организационно-правовой формы и учетного номера плательщика (УНП);
- формат представления числовых показателей бухгалтерской отчетности (единицы измерения);
- адрес.

Бухгалтерская отчетность обязательно должна быть подписана руководителем и главным бухгалтером предприятия. На предприятиях, где бухгалтерский учет ведется на договорных началах специализированной организацией (централизованной бухгалтерией) или бухгалтером-специалистом, финансовая отчетность подписывается руководителем этого предприятия и руководителем специализированной организации (центральной бухгалтерии), либо специалистом, ведущим бухгалтерский учет.

Организации представляют годовую отчетность:

- собственнику имущества (учредителям, участникам) организации и иным лицам, уполномоченным на получение годовой отчетности законодательством Республики Беларусь или учредительными документами этой организации;

- государственным органам, иным государственным организациям, подчиненным Правительству Республики Беларусь, если отчитывающиеся организации находятся в их подчинении (входят в их состав) или являются хозяйственными обществами, акции (доли в

уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь или административно-территориальным единицам и переданы в управление этим органам, организациям;

– иным организациям в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Организации представляют годовую индивидуальную бухгалтерскую отчетность установленным пользователям, в том числе налоговым органам по месту постановки на учет, не позднее 31 марта года, следующего за отчетным.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, отчетность, другие документы, связанные с ведением бухгалтерского учета и составлением отчетности, в течение сроков, установленных законодательством Республики Беларусь.

2. Формы бухгалтерской отчетности

Годовой бухгалтерский баланс – заключительный баланс, который является завершением отчетного года и служит обоснованием для открытия счетов в новом отчетном году.

Годовой бухгалтерский баланс составляется на основании данных главной книги, других регистров бухгалтерского учета по аналитическим счетам и состоит из: активов, показатели которых определяются по данным остатков активных и активно-пассивных счетов; собственного капитала и обязательств, данные о состоянии которых заполняются на основании остатков пассивных и активно-пассивных счетов.

Стоимость активов, собственного капитала и обязательств отражается в гр. 3 и 4 формы бухгалтерского баланса. В графе 3 – на конец отчетного года, в гр. 4 – на конец предыдущего года (вступительное сальдо).

В разделе I «Долгосрочные активы» указывается информация об остатках основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, долгосрочных финансовых вложений, долгосрочной дебиторской задолженности, отложенных налоговых активов, прочих долгосрочных активов.

В разделе II «Краткосрочные активы» приводится информация об остатках запасов, долгосрочных активов, предназначенных для реализации, расходов будущих периодов, НДС по приобретенным товарам, работам, услугам, краткосрочной дебиторской задолженности, краткосрочных финансовых вложений, денежных средств и эквивалентов денежных средств, прочих краткосрочных активов.

В разделе III «Собственный капитал» приводится информация о собственном капитале.

В разделе IV «Долгосрочные обязательства» приводится информация о долгосрочных обязательствах организации, погашение которых ожидается более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

В разделе V «Краткосрочные обязательства» приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, т.е. обязательствах, погашение которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности за отчетный период. В отчете о прибылях и убытках информация приводится в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности организации за отчетный год и за предыдущий год. Порядок заполнения отчета о прибылях и убытках установлен гл. 3 Стандарта №104.

Отчет составляется на основании информации по следующим счетам бухучета: 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»; 91 «Прочие доходы расходы»; 99 «Прибыли и убытки»; 09 «Отложенные налоговые активы»; 65 «Отложенные налоговые обязательства»; 82 «Резервный капитал»; 83 «Добавочный капитал»; 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В отчете об изменении собственного капитала отражается информация об изменении собственного капитала за отчетный год, а также за год, предшествующий отчетному, в первых его строках представляется информация о величине капитала на начало предшествующего отчетному года. Также в отчете указываются изменения собственного капитала как в целом, так и в разрезе каждой его составляющей, отражаются причины произошедших изменений собственного капитала.

Информация в отчете представляется следующим образом: стр. 010–040 – остаток капитала на начало предшествующего отчетному года; стр. 050–090 – изменение капитала за январь-

декабрь предшествующего года; стр. 100–140 – остаток капитала на начало отчетного года; стр. 150–190 – изменение капитала за январь–декабрь отчетного года; стр. 200 – остаток капитала на конец отчетного года.

Показатели, повлиявшие на изменение капитала за отчетный год и предшествующий ему год, группируются следующим образом:

- 1) остатки по счетам учета собственного капитала (стр. 010 и 110 соответственно);
- 2) корректировки остатков (стр. 020, 030 и 120, 130);
- 3) скорректированные остатки (стр. 040 и 140);
- 4) увеличение собственного капитала (стр. 050–059 и 150–159);
- 5) уменьшение собственного капитала (стр. 060–069 и 160–169);
- 6) остатки по счетам учета собственного капитала (стр. 100 и 200 соответственно).

В графах отчета отражаются следующие данные бухгалтерского учета:

гр. 3 «Уставный капитал» – по счету 80 «Уставный капитал»;

гр. 4 «Неоплаченная часть уставного капитала» – по субсчету 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;

гр. 5 «Собственные акции (доли в уставном капитале)» – по счету 81 «Собственные акции (доли в уставном капитале)»;

гр. 6 «Резервный капитал» – по счету 82 «Резервный капитал»;

гр. 7 «Добавочный капитал» – по счету 83 «Добавочный капитал»;

гр. 8 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

гр. 9 «Чистая прибыль (убыток)» – по счету 99 «Прибыли и убытки».

В отчете о движении денежных средств отражаются данные бухгалтерского учета об остатках и движении денежных средств и их эквивалентов, которые отражаются на счетах учета ([п. 39](#) НСБУ № 104): 50 «Касса»; 51 «Расчетные счета»; 52 «Валютные счета»; 55 «Специальные счета в банках»; 57 «Денежные средства в пути»; 58-1 «Краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги» – в части долговых ценных бумаг со сроком погашения не более 3 мес.

Помимо указанных счетов, в [отчете](#) о движении денежных средств показываются также суммы полученных организацией кредитов и займов, не отраженных на счетах учета денежных средств, а направленных непосредственно другим лицам и отраженных по дебету счетов 60, 76 и кредиту счетов 66, 67.

В [отчете](#) о движении денежных средств не показываются т.н. внутренние обороты, отраженные в бухгалтерском учете записями по дебету счетов 50, 51, 52, 55, 57, 58 и кредиту счетов 50, 51, 52, 55, 57, 58.

В стр. 020–040 [отчета](#) о движении денежных средств приводится информация о движении денежных средств, связанных с текущей деятельностью организации.

Для отражения информации о доходах и расходах по текущей деятельности организации предназначен счет 90. Следовательно, в стр. 020–040 отчета о движении денежных средств показывается движение денежных средств, связанное с хозяйственными операциями, доходы и расходы по которым отражаются на счете 90.

Во 2 разделе отчета о движении денежных средств приводится информация о движении денежных средств, связанных с инвестиционной деятельностью организации.

В разделе отражается поступление и выбытие денежных средств, связанное с осуществлением (предоставлением) и реализацией (погашением) любых финансовых вложений (как долгосрочных (счет 06), так и краткосрочных (счет 58)), если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации. В строках 050–070 отчета о движении денежных средств показывается движение денежных средств, связанное с инвестиционной деятельностью, доходы и расходы по которой отражаются на счете 91.

В стр. 080–100 отчета о движении денежных средств приводится информация о движении денежных средств, связанных с финансовой деятельностью организации. Доходы и расходы по финансовой деятельности организации отражаются на счете 91.

Примечания к бухгалтерской отчетности. В отличие от остальных форм индивидуальной бухгалтерской отчетности форма примечаний к ней нормативно не регламентирована. Структуру примечаний к бухгалтерской отчетности организации определяют самостоятельно. Установлен

перечень вопросов, которые в обязательном порядке в них раскрываются. В частности, примечания к бухгалтерской отчетности должны содержать:

- описание основных направлений деятельности организации, основные показатели ее деятельности;

- способы ведения бухгалтерского учета, принятые в организации согласно учетной политике;

- дополнительную информацию по статьям активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов, представленную в том порядке, в котором показаны статьи в формах бухгалтерской отчетности;

- дополнительную информацию, которая не содержится в формах бухгалтерской отчетности, но уместна для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями.

Объем приводимой в примечаниях к бухгалтерской отчетности информации и степень ее детализации организация определяет самостоятельно.

ТЕМА 15. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МЕЖДУНАРОДНЫХ ОПЕРАЦИЙ

1. Сущность ВЭД.

1. Сущность ВЭД.

Внешнеэкономическая деятельность представляет собой процесс реализации внешнеэкономических связей, включающих торговлю, совместное предпринимательство, оказание услуг, сотрудничество.

Торговля. С помощью этой формы внешнеэкономической деятельности осуществляется купля-продажа или торговый обмен сырья, материалов, топлива, энергии, продукции для промышленного потребления (узлы, детали, запчасти, прокат, подшипники, агрегаты и т.д.), товаров широкого потребления (одежды, обуви, парфюмерии, галантереи, культтоваров, продовольственных товаров) и т.д.

Производится закупка товаров и оборудования для общественного потребления: городской транспорт, оборудование для больниц, поликлиник, санаториев, курортов, лекарства, устройства и оборудование для охраны окружающей среды. Объектом купли-продажи или торгового обмена могут быть продукция интеллектуального труда к которой относятся основная патентуемая продукция (изобретения, полезные модели, промышленные образцы, товарные знаки) и непатентуемая продукция (например, ноу-хау).

Совместное предпринимательство. Данная форма внешнеэкономической деятельности реализуется в промышленной сфере на заводах, фабриках, предприятиях; в сельском хозяйстве, науке, образовании, медицине, транспорте, культуре, искусстве, кредитно-финансовой сфере.

Оказание услуг. Наибольшее распространение во внешнеэкономической деятельности получили услуги, в том числе:

а) основные: посреднические (дилерские, комиссионные, агентские, банковские, биржевые), инжиниринг, туризм, аренда (лизинг), консультационно-информационные;

б) вспомогательные: международные перевозки грузов, хранение грузов, страхование грузов, рекламирование, ремонт и техническое обслуживание. Быстро растет объем услуг, который оказывают компьютерные сети, имеющиеся в развитых странах мира.

Сотрудничество, содействие. Все большее распространение во внешнеэкономической деятельности получают научное, техническое, экономическое сотрудничество. Усиливаются и распространяются научный, культурный обмен и спортивные мероприятия.

2. Сущность международных операций. Формы осуществления внешнеэкономической деятельности. Классификация внешнеэкономических сделок.

Внешнеэкономическая деятельность субъектов хозяйствования осуществляется путем проведения коммерческих операций — определенных приемов по подготовке и налаживанию сотрудничества с зарубежными партнерами.

А. Международные торговые сделки – это действия, направленные на установление, изменение, прекращение правовых отношений в области внешней торговли. К ним относятся сделки, в которых хотя бы одна из сторон является иностранным физическим или юридическим лицом и содержанием которых являются операции по ввозу из-за границы товаров, услуг и результатов творческой деятельности или по их вывозу за границу.

Классифицировать международные торговые сделки можно в зависимости от предмета сделки:

- сделки купли-продажи товаров;
- сделки купли-продажи услуг;
- сделки купли-продажи научно-технической продукции.

Сделки купли-продажи товаров в материально-вещественной форме являются классическими для международной торговли. При такой сделке продавец обязуется передать товар в собственность покупателя в оговоренные сроки и на согласованных условиях, а покупатель обязуется принять товар и уплатить за него определенное количество денежных единиц. Такого рода сделки могут присутствовать в качестве основного элемента в процессе производственного и научно-технического сотрудничества.

В свою очередь, сделки купли-продажи товаров делятся на экспортные, импортные, реэкспортные, реимпортные, встречной торговли.

Экспортная сделка предусматривает вывоз за границу товаров, произведенных (добытых, выращенных) в стране экспортера, а также ранее ввезенных из-за границы и подвергшихся существенной переработке, изменяющей их основные характеристики.

Импортная сделка предусматривает закупку и ввоз товаров иностранного происхождения непосредственно из стран производителя или посредника для последующей их реализации на внутреннем рынке своей страны.

Реэкспортная сделка предусматривает вывоз за границу ранее ввезенного товара, не подвергнувшегося в реэкспортируемой стране какой-либо переработке. Однако могут быть произведены незначительные операции, не меняющие наименования товара: переупаковка, нанесение специальной маркировки и другие работы, позволяющие подготовить товар к реэкспорту в соответствии с требованиями покупателя. В мировой торговле сложилась практика, при которой в случае превышения стоимости дополнительных операций половины экспортной цены товар меняет наименование, а операции по его продаже становятся экспортными.

Ситуации возникновения реэкспортных операций:

- использование исторических форм торговли — международные биржи и аукционы (завезли на международную выставку — продали третьей стране);
- вынужденный реэкспорт (товар поступил в страну покупателя, но последний обанкротился и продавец вынужден продать товар другому покупателю в стране назначения или другой стране);
- реэкспорт как составная часть более сложной операции (при осуществлении крупных строительных объектов с участием иностранных фирм). При этом иностранный поставщик часто осуществляет закупки отдельных видов материалов и оборудования в третьих странах и отправляет их в страну реализации проекта без завоза в страну реэкспорта;
- реэкспорт с целью получения прибыли на разнице в ценах. Фирма перепродает товар, используя в целях получения прибыли разницу в ценах на один и тот же товар на различных рынках. В этом случае реэкспорт осуществляется без завоза товара в свою страну. Такие операции, по сути, не относятся к экспорту или импорту данной страны, хотя и учитываются таможенной статистикой.

Реимпортные сделки связаны с ввозом из-за границы ранее вывезенных отечественных товаров. Ими могут быть товары, не проданные на аукционах, возвращенные с консигнационного склада, забракованные покупателем.

Основной признак такой сделки — пересечение товаром границы своей страны дважды (при ввозе и вывозе). Реимпортируемые товары должны находиться в том же состоянии, в котором они были при экспорте. Срок, в течение которого они могут быть ввезены обратно, устанавливается национальными нормативными актами.

Сделки встречной торговли – обмен товарами между сторонами сделки. Виды встречных сделок:

Бартер — это натуральный, без использования финансовых расчетов, обмен определенным количеством одного товара на другой.

Встречные закупки, по условиям которых продавец поставляет покупателю товар на обычных коммерческих условиях и одновременно берет на себя обязательство закупить у него встречный товар в размере определенного процента от суммы основного контракта. Следовательно, встречная закупка предусматривает заключение двух юридически самостоятельных, но фактически взаимосвязанных сделок купли-продажи.

Компенсационные сделки. Прямая компенсация предполагает взаимную поставку товаров на равную стоимость без расчетов в валюте. Отличие от бартерной сделки состоит в том, что стороны согласуют цены на взаимопоставляемые товары. В такой сделке фигурируют, как правило, не два товара, а несколько. Обычно стороны направляют друг другу два списка: один — с перечнем товаров, указанием их количества и цены, которую одна сторона хотела бы получить, другой — с перечнем предлагаемых в компенсацию товаров. В результате переговоров партнеры вырабатывают два списка взаимопоставляемых товаров и прилагают их к компенсационному соглашению как его неотъемлемую часть. В отличие от бартерных сделок в прямых компенсационных соглашениях может предусматриваться неконvertируемое денежное сальдо, которое должно быть израсходовано в стране кредитора. По срокам взаимные поставки практически совпадают. Такого рода сделки обычно заключаются между универсальными торговыми фирмами, экспортно-импортными фирмами, оптовыми и розничными фирмами разных стран, выступающими с широкой номенклатурой предлагаемых на рынке изделий.

Компенсационные сделки на коммерческой основе предполагают поставку и встречную поставку товаров в течение установленного срока (периода) на основе либо только контракта купли-продажи, либо на основе контракта купли-продажи прилагаемых к нему соглашений о встречных или авансовых закупках. Эти сделки имеют согласованный механизм финансовых расчетов при наличии товарных и финансовых потоков в каждом направлении. При этом финансовые расчеты между сторонами могут осуществляться как путем перевода иностранной валюты, так и урегулирования взаимных клиринговых претензий.

Сделки купли-продажи услуг. Специфика таких товаров, как услуги, состоит в том, что они не имеют материально-вещественной формы, а являются результатом определенной деятельности. В 90-е гг. XX в. доля всех видов услуг в ВВП развитых стран Запада составляла около 70 %, в развивающихся странах — 55 %.

Международная торговля услугами имеет ряд особенностей:

- услуги, в отличие от товаров, производятся и потребляются, как правило, одновременно и не подлежат хранению;
- услуги оказывают существенное влияние на торговлю товарами, более того, положение товара на рынке во многом зависит от качества и количества услуг;
- торговля услугами в большей степени защищается государством от иностранной конкуренции, чем сфера материального производства. Особенно это характерно для торговли объектами интеллектуальной собственности. По этой причине в международной торговле услугами больше препятствий, чем перед торговлей товарами в материально-вещественной форме.

Сделки по купле-продаже услуг делят на основные и обслуживающие (обеспечивающие) куплю-продажу товаров.

К основным сделкам купли-продажи услуг относятся:

- сделки по оказанию производственно-технических услуг;
- арендные сделки;
- сделки по консультационным услугам в области информации и совершенствования управления.

К сделкам, обслуживающим (обеспечивающим) международную торговлю, относятся:

- транспортно-экспедиционные, международных перевозок грузов, их хранения и страхования;
- проведение международных расчетов, рекламирование, таможенное оформление;
- техническое обслуживание;
- обработка информации;
- правовое обслуживание и т.п.

Основные виды услуг в международной практике:

Инжиниринговые услуги – это комплекс услуг коммерческого характера по подготовке и обеспечению процесса производства и реализации продукции, обслуживанию строительства, эксплуатации промышленных, инфраструктурных, сельскохозяйственных и других объектов. В случае оказания такого рода услуг в области управления и организации производства их принято называть консультационными (консалтинг).

При **арендных сделках** одна из сторон (арендодатель) предоставляет другой стороне — арендатору — предмет аренды в исключительное пользование на установленный срок за определенное вознаграждение. Наибольшее распространение в международной коммерческой практике приобрела такая разновидность аренды, как лизинг. Объектами лизинга чаще всего являются: промышленное оборудование, авиационные двигатели, суда, самолеты, электронно-вычислительные машины, транспортные средства и др.

Лизинг — форма товарного кредита, своего рода кредит аренды, сочетающий в себе и арендные, и кредитные отношения.

Туристические услуги:

- услуги по размещению (в гостиницах, отелях, пансионатах, кемпингах);
- услуги по перемещению до страны назначения и по стране различными видами пассажирского транспорта;
- услуги по обеспечению питанием;
- услуги, направленные на удовлетворение культурных потребностей туристов (посещение театров, концертных залов, музеев, фестивалей, спортивных соревнований, знакомство с памятниками истории и культуры);
- услуги, направленные на удовлетворение деловых интересов туристов (участие в конгрессах, симпозиумах, научных конференциях, ярмарках и выставках);
- услуги торговых предприятий (продажа сувениров, открыток);
- услуги по оформлению документации (паспорта, визы).

В качестве объектов **сделок купли-продажи научно-технической продукции** выступают научно-технические знания и объекты авторского права, имеющие не только научную, творческую, но и коммерческую ценность. Специфика этих товаров заключается в том, что они являются творениями человеческого разума и среди множества объектов права собственности занимают особое место как объекты интеллектуальной собственности. В числе этих специфических товаров — патенты на изобретения, промышленные образцы, лицензии, товарные знаки, технические знания и опыт, объединяемые понятием «ноу-хау», а также объекты, охраняемые авторским правом: научные труды, литературные и художественные произведения, конструкторские чертежи, программы для ЭВМ, базы данных и др.

Произведения, охраняемые авторским правом, не требуют особой регистрации, сам факт создания произведения обеспечивает ему собственную правовую защиту.

3. Внешнеэкономический контракт. Понятие и существенные условия

Законодательство Республики Беларусь содержит определение внешнеэкономического договора. Под ним следует понимать договор между резидентом и нерезидентом, предусматривающий возмездную передачу товаров, охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выполнение работ, оказание услуг (Указ Президента РБ от 27.03.2008 № 178 «О порядке проведения и контроля внешнеэкономических операций» (далее - Указ № 178)).

Договор считается заключенным, если между сторонами в требуемой законодательством форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора. Договор заключается посредством направления оферты (предложения заключить договор) одной из сторон и ее акцепта (принятия предложения) другой стороной. Если сторона, которой направлено предложение о заключении договора, отвечает, что она согласна заключить договор на иных условиях, такой ответ не рассматривается как согласие - он рассматривается в качестве нового предложения.

Внешнеэкономическая сделка должна быть совершена в письменной форме независимо от места заключения сделки, если одним из ее участников является юридическое лицо Республики Беларусь или гражданин Республики Беларусь (ст.1116 ГК).

Договор в письменной форме может быть заключен:

- путем составления одного документа, подписанного сторонами;
- путем обмена документами посредством почтовой, телеграфной, телетайпной, электронной или иной связи, позволяющей достоверно установить, что документ исходит от стороны по договору.

Государственной регистрации подлежат, в частности, договоры (ст.9 Закона РБ от 22.07.2002 № 133-З «О государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним»):

- отчуждения недвижимого имущества (купля-продажа, мена, дарение, рента и др.);
- об ипотеке, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Республики Беларусь;
- доверительного управления недвижимым имуществом;
- аренды, субаренды, безвозмездного пользования недвижимым имуществом, за исключением случаев, установленных законодательными актами Республики Беларусь;
- залога зарегистрированного или внесенного в единый государственный регистр недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним в соответствии с законодательными актами Республики Беларусь права аренды недвижимого имущества;
- залога зарегистрированной доли в праве собственности на недвижимое имущество;
- вычленения изолированного помещения из капитального строения (здания, сооружения);
- раздела недвижимого имущества, являющегося общей собственностью, на 2 или более объекта недвижимого имущества;
- слияния 2 или более объектов недвижимого имущества в один объект недвижимого имущества с образованием общей собственности;
- об установлении или изменении долей в праве собственности на недвижимое имущество;
- об изменении или расторжении зарегистрированных договоров с недвижимым имуществом.

Существенные условия внешнеэкономического контракта

Если между сторонами в требуемой в подлежащих случаях форме достигнуто соглашение по всем существенным условиям договора, то договор считают заключенным.

Существенные условия, которые необходимо включить в контракт.

1. Дата и место заключения договора.

Договор признают заключенным в момент получения лицом, направившим оферту (предложение о заключении договора), ее акцепта (ответа о согласии заключить договор). По сути, датой заключения договора является дата подписания его стороной, которая подписала договор последней. Однако на практике стороны обычно не указывают отдельно даты подписания договора каждой из них, а проставляют рядом с местом его заключения единую

дату. Такой порядок определения даты заключения договора является наиболее удобным для контрагентов.

Если в договоре не указано место его заключения, договор признают заключенным в месте нахождения юридического лица, направившего оферту (ст.414 ГК). Однако целесообразно указывать место заключения именно в тексте договора.

2. Наименования сторон.

В договоре следует указывать либо полные наименования договаривающихся сторон, либо их сокращенные официальные наименования.

3. Место нахождения сторон.

Место нахождения юридического лица определяется местом нахождения его постоянно действующего исполнительного органа (административно-территориальная единица, населенный пункт, а также дом, квартира или иное помещение, если они имеются), а в случае отсутствия постоянно действующего исполнительного органа - иного органа или лица, имеющих право действовать от имени юридического лица без доверенности.

Наименование и место нахождения юридического лица - резидента Республики Беларусь указываются в его учредительных документах.

4. Банковские реквизиты договаривающихся сторон.

Под банковскими реквизитами понимается наименование и код банка - резидента Республики Беларусь либо наименование и код страны местонахождения банка - нерезидента Республики Беларусь.

5. Предмет договора.

В договоре (в зависимости от его вида) должны найти отражение: наименование передаваемого товара, выполняемой работы, оказываемой услуги; четкое указание охраняемой информации, исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (далее - товары (работы, услуги)).

Условие договора купли-продажи товара считается согласованным, если договор позволяет определить наименование и количество товара. Условие о количестве товара может быть согласовано путем установления в договоре порядка его определения, например, путем отсылки к отдельным приложениям (спецификациям, в которых будет содержаться подробный ассортимент и количество товара).

В договоре продажи недвижимости должны быть указаны данные, позволяющие определенно установить недвижимое имущество, подлежащее передаче покупателю по договору, в т.ч. данные, определяющие расположение недвижимости на соответствующем земельном участке либо в составе другого недвижимого имущества.

6. Качество товара (работ, услуг).

В соответствии с законодательством качество поставляемого товара должно соответствовать условиям договора. При отсутствии в договоре такого условия поставщик обязан передать покупателю товар обычного качества, соответствующий его конкретному назначению, указанному в договоре или известному поставщику. Если поставщик не обязан был знать о конкретном назначении продаваемого товара, он должен быть пригоден для целей, для которых товар такого рода обычно используется.

Товар, качество которого определено установленными в соответствии с законодательством обязательными для его изготовления стандартами или другой нормативно-технической документацией, должен соответствовать требованиям, предусмотренным этими документами.

7. Цена товара (работ, услуг).

Цена товаров (работ, услуг) определяется соглашением сторон. Она может быть установлена как в той валюте, в которой в дальнейшем будут осуществляться платежи, так и в иной валюте.

8. Условия расчета.

В договоре должно быть указано, каким образом осуществляются расчеты - наличными деньгами либо в безналичном порядке, предварительно (авансовые платежи) либо после поставки товара (выполнения работ, оказания услуг).

При этом следует учитывать, что согласно Указу № 178 под условиями расчета понимается установленное внешнеторговым договором обязательство осуществления одной стороной расчета до исполнения либо по факту исполнения обязательства другой стороной.

9. Условия поставки.

Данный раздел договора может быть изложен по-разному. Так, в нем можно детально описать условия поставки. Однако в целях упрощения восприятия договора и справедливой регламентации прав и обязанностей сторон они могут определить условия поставки в соответствии с Инкотермс 2010.

ИНКОТЕРМС (от англ. International commerce terms – «Международные торговые термины»). Международные торговые термины представляют собой стандартные условия договора купли-продажи, которые регламентируют:

- распределение между продавцом и покупателем обязательств и транспортных расходов по доставке товара, то есть определение, какие расходы и до какого момента несет продавец, и какие, начиная с какого момента, покупатель;

- момент перехода с продавца на покупателя рисков повреждения, утраты или случайной гибели груза;

- дату и место поставки товара, то есть определение момента фактической передачи продавцом товара в распоряжение покупателя или его представителя (например, транспортной компании), следовательно, выполнения или невыполнения первым своих обязательств по срокам поставки

Преимуществом терминов ИНКОТЕРМС является однозначная трактовка их содержания в судах, в первую очередь - арбитражных, практически во всех странах.

Впервые правила ИНКОТЕРМС были приняты в 1936 году. Их изменения и дополнения производились в 1953, 1967, 1976, 1980, 1990 и в 2000 годах. С 1 января 2011 года вступила в силу последняя на данный момент редакция – ИНКОТЕРМС 2010, отражающая перемены, произошедшие в международной торговле с 2000 года. Среди таких перемен – повышенное внимание к безопасности перевозок, ставшее особенно актуальным после событий 11 сентября 2001 г., а также широкое использование электронных средств при заключении коммерческих сделок.

В новой редакции исключены четыре определения (DAF, DES, DEQ и DDU), вместо которых введены два новых – DAT («поставка на терминале») и DAP («поставка в пункте»).

Термин DAP фактически объединил термины DAF, DES и DDU из прежней редакции ИНКОТЕРМС 2000. Таким образом, количество условий поставок сократилось с 13 до 11.

Новая система классификации делит условия поставок на две группы: EXW, FCA, CPT, CIP, DAT, DAP, DDP относятся ко всем видам транспорта, а FAS, FOB, CFR и CIF – только к перевозкам по воде.

Толкование внешнеэкономических терминов ИНКОТЕРМС 2010

Группа E — Место отправки (Departure):

EXW (от англ. Ex Works – «с места работы») - торговый термин, означающий «самовывоз». Ответственность продавца заканчивается при передаче товара покупателю или нанятому им перевозчику в помещении продавца (например, складе или магазине). Продавец не отвечает за погрузку

товара на транспорт, все расходы по вывозу товара со склада, перевозке, таможенному оформлению несёт покупатель. Всегда употребляется с указанием местоположения продавца, например, EXW London.

Группа F — Основная перевозка не оплачена (Main Carriage Unpaid):

FCA (от англ. Free Carrier – «франко-перевозчик»). Этот термин всегда употребляется с указанием места поставки. Он означает, что продавец выполняет своё обязательство по поставке, когда поставляет товар, очищенный от пошлин на экспорт, перевозчику, назначенному покупателем, в указанном месте. Если поставка происходит в помещениях продавца, то продавец несёт ответственность за погрузку. В любом другом месте продавец такой ответственности не несёт.

FAS (от англ. Free Alongside Ship – «франко вдоль борта судна») - означает, что продавец несёт расходы по доставке в порт отправления. Обязательства продавца по доставке товара считаются выполненными после того, как товар размещен вдоль борта судна на причале или на лихтерах (в согласованном порту отгрузки). Покупатель оплачивает расходы по погрузке, фрахту судна, страхованию, разгрузке и доставке до пункта назначения. Риски переходят в момент доставки на причал порта погрузки.

FOB (от англ. Free On Board — «франко-борт», буквально — бесплатно на борт судна) — термин, использующийся для обозначения условий поставки груза, определения стороны, на которую ложатся расходы по транспортировке, и точки передачи ответственности за груз от продавца к покупателю. Условия FOB предусматривают, что продавец обязан доставить товар в порт и погрузить на указанное покупателем судно, расходы по доставке товара на борт ложатся на продавца.

Группа C — Основная перевозка оплачена (Main Carriage Paid):

CFR (от англ. Cost and Freight — «стоимость и фрахт») — означает, что продавец оплачивает доставку товара в порт, погрузку и фрахт судна, а также обеспечивает прохождение таможенных процедур при экспорте товара (в том числе - оплачивает пошлины). Риск потери или повреждения, а также дополнительные расходы после перехода товара через поручни судна переходят на покупателя.

CIF (от англ. Cost, Insurance and Freight — «стоимость, страхование и фрахт») — означает, что обязательства продавца считаются выполненными, когда товар перешёл через поручни судна в порту отгрузки, а продажная цена включает в себя стоимость товара, фрахт или транспортные расходы, а также стоимость страховки для морских перевозок.

CPT (от англ. Carriage Paid To — «фрахт и перевозка оплачены до...») — международный торговый термин, который применяется по отношению ко всем видам транспорта, включая смешанные перевозки. Продавец несёт расходы по фрахту и перевозке к пункту назначения. Покупатель оплачивает страхование груза. Риски переходят в момент доставки груза первому перевозчику.

CIP (от англ. Carriage and Insurance Paid to – «фрахт, перевозка и страхование оплачены до...») — международный торговый термин, который означает, что продавец доставит товар названному им перевозчику. Кроме этого, продавец обязан оплатить расходы, связанные с перевозкой товара до названного пункта назначения. Ответственность продавца заканчивается после доставки товара перевозчику. Если перевозчиков несколько, то ответственность заканчивается после доставки товара первому перевозчику. Покупатель несёт все риски и любые дополнительные расходы, произошедшие после того, как товар был доставлен.

Группа D — Доставка (Delivery):

DAT (от англ. Delivered At Terminal — «поставка на терминале») — международный торговый термин, который может применяться при поставках любым видом транспорта, а также при

использовании более чем одного вида транспорта. Он означает, что продавец осуществляет поставку товара в согласованный с покупателем терминал в поименованном порту или ином месте назначения. Продавец обязан оплатить расходы, связанные с перевозкой товара до названного пункта назначения. «Терминалом» может быть любое место, например, причал, склад, контейнерный двор, авиа-, авто- или железнодорожный терминал. Продавец несет все риски, связанные с доставкой и разгрузкой товара. Сторонам рекомендуется наиболее точно определить терминал и, по возможности, определенный пункт на терминале, с доставкой товара на который обязательства продавца считаются выполненными.

DAP (от англ. Delivered At Point – «поставка в пункте») — международный торговый термин, который может применяться при поставках любым видом транспорта, а также при использовании более чем одного вида транспорта. Термин означает, что готовый к разгрузке товар передается покупателю на прибывшем транспортном средстве в согласованном месте назначения. Продавец несет все риски, связанные с доставкой товара в поименованное место.

Сторонам следует наиболее точно определить пункт в согласованном месте назначения, поскольку риски до этого пункта несет продавец. Продавец обязан оплатить расходы, связанные с перевозкой товара до названного пункта назначения. DAP требует от продавца выполнения таможенных формальностей для вывоза товара, если таковые применяются. Однако продавец не обязан выполнять таможенные формальности для ввоза, в том числе, уплачивать импортные пошлины. При намерении сторон возложить на продавца выполнение таможенных формальностей для ввоза, уплату любых импортных пошлин и выполнение иных таможенных формальностей для ввоза, целесообразно использование термина DDP.

DDP (от англ. Delivered, Duty Paid – «доставлено, пошлина оплачена») — термин употребляется с указанием места прибытия. Он означает, что ответственность продавца заканчивается после того, как товар доставлен в указанное место в стране покупателя. Все риски, все расходы по доставке груза (налоги, пошлины и прочее), ответственность за порчу и потерю товара до этого момента несёт продавец. Он также несёт ответственность за таможенную очистку. В договор могут быть добавлены положения, освобождающие продавца от оплаты отдельных дополнительных формальностей.

Таблица 1

Условия поставки	Краткая характеристика
Правила для любого вида или видов транспорта	
EXW - франко завод	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления товара: <ul style="list-style-type: none"> - индивидуализированного для покупателя; - готового к погрузке; - не прошедшего таможенного оформления для вывоза (экспорта); - в распоряжение покупателя на своем складе или ином согласованном месте
FCA - франко перевозчик	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления товара: <ul style="list-style-type: none"> - загруженного на транспортное средство, предоставленное покупателем, - в случае передачи товара на складе или в ином помещении продавца; - в транспортном средстве продавца, готового к разгрузке, - в случае передачи товара не на складе или в ином помещении продавца; - прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта); - в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого покупателем на своем складе или в ином согласованном месте

CPT - перевозка оплачена до	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого продавцом, в согласованном месте. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе
CIP - перевозка и страхование оплачены до	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого продавцом в согласованном месте. При этом риски, связанные с товаром, и дополнительные расходы после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе. Продавец обязан также осуществить страхование товара в пользу покупателя во время его перевозки
DAT - поставка на терминале	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки (доставки) товара: - прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта); - в разгруженном с прибывшего транспортного средства виде; - предоставленного в распоряжение покупателя в согласованном терминале в поименованном в договоре порту или в месте назначения
DAP - поставка в месте назначения	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки (доставки) товара: - прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта); - на прибывшем транспортном средстве; - готового к разгрузке; - в согласованное в договоре место назначения
DDP - поставка с оплатой пошлины	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки (доставки) товара: - прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), а также для ввоза (импорта); - на прибывшем транспортном средстве; - готового к разгрузке; - в согласованное в договоре место назначения
Правила для морского и внутреннего водного транспорта	
FAS - свободно вдоль борта судна	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), вдоль борта судна, нанятого покупателем, в согласованном порту отгрузки
FOB - свободно на борту	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого покупателем, в согласованном порту отгрузки
CFR - стоимость и	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда

фрахт	продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого продавцом, в согласованном порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после размещения товара на борту судна лежат на покупателе
CIF - стоимость, страхование и фрахт	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого продавцом, в согласованном порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после размещения товара на борту судна лежат на покупателе

Важно

Заключая договор, стороны должны указать, какого года Инкотермс они будут применять при поставке товара.

10. Упаковка и маркировка товара.

В договоре купли-продажи целесообразно детально определять требования к упаковке и маркировке товара, порядку его отгрузки (включая уведомления покупателя) и транспортировки, его приемке-передаче (по количеству и качеству), порядок предъявления претензий по количеству и качеству.

11. Валюта платежа.

Валюта платежа - это валюта, в которой должно производиться фактическое исполнение обязательства, в то время как валюта долга (валюта обязательства) - это денежная единица, в которой исчислена сумма обязательства, его ценностное значение.

Если иное не оговорено международными договорами Республики Беларусь, денежные обязательства по валютным операциям между субъектом валютных операций - резидентом и между субъектом валютных операций - нерезидентом могут быть выражены и исполнены в иностранной валюте, официальный курс белорусского рубля к которой установлен Нацбанком РБ.

С 25 июня 2015 г. следует руководствоваться письмом Нацбанка РБ от 25.06.2015 № 31-15/495 «О выборе валюты в расчетах с нерезидентами».

12. Сроки поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг).

Сроки поставки могут быть определены указанием календарной даты, определением периода (например, ежемесячно, не позднее такого-то числа), указанием количества дней от получения продавцом заявки покупателя либо денежных средств в оплату товара.

Применительно к договорам подряда и договорам об оказании услуг следует указывать соответственно сроки выполнения работ, оказания услуг. При этом в договоре подряда должен быть указан как начальный, так и конечный срок выполнения работ.

13. Ответственность сторон.

В договоре целесообразно определить конкретные меры ответственности сторон. Это могут быть:

- проценты за неправомерное пользование денежными средствами;
- неустойка в виде штрафа;
- пени.

Порядок разрешения споров

Споры по внешнеторговым договорам могут рассматривать:

- государственные суды (например, хозяйственные суды Республики Беларусь, арбитражные суды Российской Федерации);
- коммерческие арбитражные суды (например, Международный арбитражный суд при Белорусской торгово-промышленной палате, Международный арбитражный суд Международной торговой палаты в Париже и т.п.).

При этом выбор суда (арбитража) необходимо осуществлять исходя из потенциальных расходов по рассмотрению дела, а также исходя из возможности в дальнейшем получить исполнение по решению соответствующего суда (арбитража).

Разрешение споров государственными судами (хозяйственными, экономическими, арбитражными судами) целесообразно в тех случаях, когда контрагентом является резидент государства, с которым Республикой Беларусь заключено международное соглашение о правовой помощи и правовых отношениях. В подобных случаях судебное решение приводится в исполнение в соответствующем государстве без излишних формальностей.

Заключая договоры с резидентами государств, с которыми Республикой Беларусь не заключены двусторонние либо многосторонние соглашения о правовой помощи и правовых отношениях, целесообразно включать в договор арбитражную оговорку, определив органом, разрешающим спор, приемлемый для сторон коммерческий арбитраж. Это может быть как арбитраж, расположенный в государстве, в котором размещена одна из сторон договора, так и арбитраж любого другого государства.

4. Органы регулирования и контроля за ВЭД

Органы регулирования и контроля за ВЭД

В целом в существующей системе можно выделить несколько уровней. Высшими органами управления внешнеэкономической и внешнеторговой деятельностью в Республике Беларусь являются Президент, Национальное собрание (Парламент) и Совет Министров.

Президент Республики Беларусь подписывает Законы, издает Указы и Распоряжения, имеющие силу на всей территории республики, и гарантирует реализацию основных направлений внешней политики, представляет Беларусь в отношениях с другими государствами и международными организациями.

Парламент как высший законодательный орган издает законы, регламентирующие внешнеэкономическую деятельность, разрабатывает основы внешнеэкономической политики государства, ратифицирует торговые договоры с зарубежными странами. По решению Парламента республики могут применяться ответные меры в отношении стран, создающих дискриминационные условия для внешнеэкономической деятельности страны.

Совет Министров – высший исполнительный и распорядительный орган власти в республике. Совет Министров издает постановления и распоряжения во исполнение законов по внешнеэкономической деятельности, осуществляет общее руководство в области отношений республики с иностранными государствами и международными организациями. Совет Министров может ввести ограничения, установить определенные требования по осуществлению операций международного обмена товарами и услугами в целях обеспечения экономических интересов, а также для выполнения международных обязательств республики.

Непосредственно координирующую и регулирующую функцию государственного регулирования и контроля внешнеэкономической деятельности выполняют Министерства, Государственные комитеты, Исполнительные комитеты, Национальный банк Республики

Беларусь. Основными министерствами, регулирующими внешнеэкономическую и внешнеторговую деятельность в республике, являются Министерство иностранных дел (МИД) и с недавнего времени Министерство торговли.

Важное место в системе управления внешнеэкономической деятельностью в республике занимают Министерство экономики и Министерство финансов. Они осуществляют регулирование экспортно-импортных операций, участвуют в выработке решений по вопросам формирования и использования Государственного валютного фонда, проводят экспертизу инвестиционных проектов, представленных для финансирования за счет иностранных инвестиций.

Значительное место в системе регулирования внешнеэкономической деятельности принадлежит Национальному банку республики и Государственному таможенному комитету.

Национальный банк определяет сферы и порядок обращения иностранной валюты на территории республики, разрабатывает мероприятия по регулированию курса белорусского рубля к иностранным валютам, осуществляет контроль за проведением валютных операций. Национальный банк также определяет порядок и выдает разрешение на открытие в республике иностранных банков, их филиалов и представительств. Государственный таможенный комитет осуществляет непосредственное руководство таможенным делом в Республике Беларусь.

В структуру аппарата регулирования и контроля внешнеэкономической деятельности входят также Республиканские внешнеторговые объединения и организации, внешнеторговые фирмы предприятий, а также общественные организации такие, как Белорусская торгово-промышленная палата.

ТЕМА 16. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

1. Сущность и виды валютных операций.

Под валютными операциями, осуществляемыми на территории Республики Беларусь, понимаются, в частности, валютные операции, предусматривающие осуществление расчетов по сделкам, по которым передача и получение товаров осуществляются на территории Республики Беларусь независимо от места передачи наличных денежных средств, места перечисления и (или) зачисления денежных средств по данным валютным операциям (часть вторая п.2 Правил № 72).

Согласно ст. 4 З-на «О валютном регулировании и валютном контроле» валютными операциями являются:

- сделки, предусматривающие использование иностранной валюты, ценных бумаг в иностранной валюте, платежных документов в иностранной валюте;
- сделки между резидентами и нерезидентами, предусматривающие использование белорусских рублей, ценных бумаг в белорусских рублях, платежных документов в белорусских рублях;
- сделки между нерезидентами, предусматривающие использование белорусских рублей, ценных бумаг в белорусских рублях, платежных документов в белорусских рублях, совершаемые на территории Республики Беларусь;
- ввоз и пересылка в Республику Беларусь, а также вывоз и пересылка из Республики Беларусь валютных ценностей;
- международные банковские переводы в белорусских рублях между резидентами или нерезидентами;
- операции нерезидентов с белорусскими рублями по счетам и вкладам (депозитам) в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь, не влекущие перехода права собственности на эти белорусские рубли;
- операции с иностранной валютой по счетам и вкладам (депозитам) в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь, банках и иных кредитных организациях за пределами Республики Беларусь, не влекущие перехода права собственности на эту иностранную валюту.

2. Порядок осуществления кассовых операций в иностранной валюте.

Для обобщения информации о наличии и движении наличных денежных средств в иностранных валютах к активному счету 50 «Касса» должен быть открыт субсчет 50/4 «Валютная касса» - для обособленного учета наличной иностранной валюты.

Порядок ведения кассовых операций, а также правила использования наличной иностранной валюты юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями на территории Республики Беларусь определяются нормативными документами Республики Беларусь.

Основные требования при ведении кассовых операций:

- оприходование в кассе организации наличной иностранной валюты должно производиться по приходному кассовому ордеру специальной формы, в котором указывается сумма иностранной валюты по номиналу прописью и цифрами с указанием ее наименования. Ордер подписывается бухгалтером или лицом, им уполномоченным. В строке «основание» указывается источник поступления наличной иностранной валюты (назначение платежа);
- соблюдение организациями лимита остатка валютных средств в кассе организации, установленного обслуживающим банком на основании расчета-заявки, а также порядка и сроков сдачи наличной иностранной валюты;
- оформление кассовых документов установленной формы при приеме и выдаче наличной иностранной валюты из кассы организации;
- ведение отдельной кассовой книги для отражения каждого вида валюты;
- обеспечение хранения иностранной валюты в кассе, расположенной в обособленном помещении. Касса организации должна быть застрахована.

Кассовые операции по приему и выдаче наличной иностранной валюты оформляются по формам первичных учетных документов, установленным законодательством.

При приеме наличной иностранной валюты кассиры юридических лиц, обязаны проверять ее подлинность и платежность.

Подтверждением приема наличной иностранной валюты являются:

- квитанция к приходному кассовому ордеру формы КО-1в согласно приложению 2 к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 29 марта 2010 г. №

38 «Об установлении типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций»;

- другие приходные документы, предусмотренные законодательством.

Выдача наличной иностранной валюты из касс юридических лиц, подразделений, индивидуальных предпринимателей, привлекающих для осуществления предпринимательской деятельности физических лиц по трудовым договорам, производится по:

- расходному кассовому ордеру формы КО-2в согласно приложению 4 к постановлению Министерства финансов Республики Беларусь от 29 марта 2010 г. № 38;

- платежной ведомости с приложением расходного кассового ордера на общую сумму выплаченной наличной иностранной валюты по платежной ведомости (ведомостям) без составления расходного кассового ордера на каждого получателя.

Приходные и расходные кассовые ордера до передачи в кассу заполняются бухгалтером, индивидуальным предпринимателем.

Регистрация приходных и расходных кассовых ордеров может осуществляться посредством программно-технических средств. Выходная форма «Вкладной лист журнала регистрации приходных (расходных) кассовых ордеров в иностранной валюте» составляется за соответствующий день и содержит данные учета движения наличной иностранной валюты по целевому назначению.

Предприятие ведет только одну кассовую книгу. Кассовая книга должна быть пронумерована, прошнурована и скреплена печатью юридического лица. Количество листов в кассовой книге заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера.

Порядок ведения кассовой книги:

1. Каждый лист кассовой книги состоит из двух равных частей. Неотрывная часть листа (с горизонтальной линовкой) как первый экземпляр остается в кассовой книге. Отрывная часть листа (без горизонтальной линовки) является вторым экземпляром и заполняется с лицевой и оборотной стороны через копировальную бумагу. Вторые экземпляры листов служат отчетом кассира.
2. Первые и вторые экземпляры листов нумеруются одинаковыми номерами.
3. Подчистки и незаверенные исправления в кассовой книге не допускаются. Исправления заверяются подписями кассира, а также главного бухгалтера или лица, его заменяющего.
4. На каждом листе кассовой книги проставляются дата и остаток наличных денег в кассе за предыдущий день (период).
5. Учинение записей в кассовой книге начинается на лицевой стороне неотрывной части листа после строки «Остаток на начало дня».

Записи производятся кассиром сразу же после получения или выдачи денег отдельно по каждому ордеру. Кассир ежедневно в конце рабочего дня подсчитывает итоги операций за день, выводит остаток по кассе на начало следующего дня. Затем кассир составляет **кассовый отчет**. Он представляет собой второй (отрывной) экземпляр листа кассовой книги с приложенными к нему приходными и расходными ордерами.

3. Порядок открытия счетов резидентами и нерезидентами

Согласно ст 18. 3-на «О валютном регулировании и валютном контроле» резиденты и нерезиденты вправе открывать в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях Республики Беларусь счета в белорусских рублях и любой иностранной валюте, официальный курс белорусского рубля к которой установлен Национальным банком, в порядке, определяемом Национальным банком.

Резиденты могут открывать счета в иностранной валюте и белорусских рублях в банках и иных кредитных организациях за пределами Республики Беларусь при соблюдении порядка и условий, устанавливаемых Национальным банком.

Не требуется получения разрешения Национального банка на открытие счетов в банках и иных кредитных организациях за пределами Республики Беларусь физическими лицами – резидентами в период их проживания (нахождения) за пределами Республики Беларусь.

При проведении валютных операций между субъектом валютных операций - резидентом и субъектом валютных операций - нерезидентом разрешается использование белорусских рублей:

- в безналичном порядке - при проведении всех валютных операций;
- в наличной форме - в соответствии с Инструкцией о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29.03.2011 № 107, (п.23 Правил проведения валютных операций, утвержденных постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.04.2004 № 72).

В п.69 Инструкции № 107 установлено, что юридическое лицо, индивидуальный предприниматель независимо от наличия у него текущего (расчетного) банковского счета осуществляет расчеты наличными деньгами с другими юридическими лицами, на территории Республики Беларусь, в том числе путем внесения наличных денег непосредственно в кассы банков с последующим зачислением их на текущие (расчетные) банковские счета получателей, в общей сумме **не более 100 базовых величин** на протяжении одного дня.

Количество юридических лиц, их обособленных подразделений, индивидуальных предпринимателей, с которыми юридическое лицо, его обособленное подразделение, индивидуальный предприниматель проводят расчеты наличными деньгами в общей сумме **не более 100 базовых величин** на протяжении одного дня, не ограничивается.

Банки принимают наличные деньги для проведения платежей за товары (работы, услуги), а также по иным обязательственным правоотношениям с участием юридических лиц, их обособленных подразделений, индивидуальных предпринимателей, осуществляемых путем внесения в кассы банков с последующим зачислением их на текущие (расчетные) банковские счета получателей, в размере **не более 100 базовых величин по каждому платежу** с учетом суммы вознаграждения (платы) банку за осуществление указанных операций (п.77 Инструкции № 107).

При обслуживании юридических лиц, их обособленных подразделений, индивидуальных предпринимателей банки отказывают им в осуществлении операций при:

- превышении суммы операций, сумма которых превышает размер 100 базовых величин;
- осуществлении расчетов наличными денежными средствами при оптовой торговле алкогольной, непищевой спиртосодержащей продукцией, непищевым этиловым спиртом, табачным сырьем, табачными изделиями;
- осуществлении расчетов наличными денежными средствами, проводимых ликвидируемыми юридическими лицами, а также индивидуальными предпринимателями, в отношении которых приняты решения о прекращении деятельности, юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, в отношении которых открыто конкурсное производство, с другими юридическими лицами, их обособленными подразделениями, индивидуальными предпринимателями.

4. Учет операций на валютных счетах в банках РБ и за рубежом.

Учет средств на счетах *52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банке» и 50/4 «Валютная касса»,* а также на других счетах по учету валютных средств и обязательств в валюте ведется в иностранной валюте по номиналу и национальной валюте Республики Беларусь по официальному курсу НБРБ. В балансе организации отражается рублевый эквивалент иностранной валюты по курсу НБРБ на момент составления бухгалтерской отчетности.

Для обобщения информации о наличии и движении безналичных денежных средств в иностранных валютах предназначен активный счет *52 «Валютные счета»,* к которому рабочим планом могут быть предусмотрены субсчета (*подробно наличие субсчетов отражено в теме 9 «Учет денежных средств»*):

- *52/1 «Текущий валютный счет»;*
- *52/3 «Валютный счет за рубежом»;*
- *55/9 «Покупкой валюты».*

Текущий валютный счет открывается для хранения и использования валютных средств, остающихся в распоряжении организации после обязательной продажи валюты. Для открытия текущих валютных счетов в банк необходимо представить такие же документы, как и для открытия расчетного счета. Средства с текущего валютного счета используются для оплаты за товары и услуги, транзитные расходы, страхование грузов, таможенные сборы и др.

Специальный валютный счет в банке организации могут открывать для аккумулирования (сбора) средств в иностранной валюте для погашения кредитов и расчетов с поставщиками. Для покупки иностранной валюты организация представляет в банк заявку в произвольной форме, в которой указывается целевое назначение покупаемой валюты (за товары, услуги, основные средства, материалы и др.), предмет контракта, № контракта. Купленная иностранная валюта подлежит обязательному зачислению на специальный счет. Списание валюты проводится по поручению организации на цели, декларированные при покупке валюты.

Для осуществления безналичных операций по валютным счетам используются следующие документы:

- платежные поручения;
- платежные требования;
- заявление на открытие аккредитива;
- заявление на перевод иностранной валюты;
- поручение на продажу валюты и др.

При проведении безналичных операций по валютным счетам банк предоставляет организации выписки с валютных счетов, в которых отражается официальный курс Национального банка Республики Беларусь (далее - НБРБ) на дату совершения сделки (банковской выписки), сумма поступившей (снятой) иностранной валюты, а также начальные и конечные остатки в валюте по номиналу и в рублевом эквиваленте по официальному курсу НБРБ.

ТЕМА 17. УЧЕТ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ, СТОИМОСТЬ КОТОРЫХ ВЫРАЖЕНА В
ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Тема 3. Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте

Учетная оценка приобретаемых товарно-материальных ценностей (ТМЦ), работ, услуг, то есть их стоимостная оценка в бухгалтерском учете и (или) отчетности, осуществляется в белорусских рублях (абз. 21 ст. 1, п. 1 ст. 12 Закона N 57-3). Поэтому при приобретении ТМЦ (работ, услуг) за иностранную валюту необходимо их стоимость, выраженную в иностранной валюте, оценить в белорусских рублях. Такая оценка производится с использованием официального курса белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленного Национальным банком Республики Беларусь (далее - официальный курс), а порядок ее осуществления зависит от условий расчетов с поставщиком (подрядчиком, исполнителем).

1. Покупатель (заказчик) не перечислял аванс за приобретаемые ТМЦ (работы, услуги).

Для целей определения в белорусских рублях стоимости ТМЦ (работ, услуг), выраженной в иностранной валюте, к авансам относятся (приравниваются):

- авансы;
- предварительная оплата;
- задатки;
- аккредитивы (средства, зачисленные на счет, открываемый банком для учета средств, используемых для осуществления расчетов в форме аккредитивов, до даты принятия к бухгалтерскому учету товаров (работ, услуг)) (п. 2 НСБУ N 69).

В этом случае выраженная в иностранной валюте стоимость приобретенных ТМЦ (работ, услуг) определяется в белорусских рублях по официальному курсу на дату принятия товаров (работ, услуг) к бухгалтерскому учету (абз. 2 ч. 1 п. 3 НСБУ N 69, абз. 24 ст. 1 Закона N 57-3):

$$\begin{array}{ccc} \text{Стоимость} & = & \text{Стоимость} & \times & \text{Официальный курс на} \\ \text{приобретенных ТМЦ} & & \text{приобретенных ТМЦ} & & \text{дату принятия ТМЦ} \\ \text{(работ, услуг) в} & & \text{(работ, услуг) в} & & \text{(работ, услуг) к} \\ \text{белорусских рублях} & & \text{иностранной валюте} & & \text{бухгалтерскому учету} \end{array}$$

Пример. Учет при приобретении товаров, стоимость которых выражена в иностранной валюте, при их 100-процентной последующей оплате

Организация оптовой торговли по договору поставки, заключенному с резидентом Германии, приобрела 10 единиц товара по цене 200 евро на сумму 2000 евро. Оплата поставщику перечислена в месяце получения товаров после их принятия на учет.

В соответствии с учетной политикой товары принимаются на учет на дату регистрации таможенной декларации. Курсовые разницы в бухучете и при налогообложении прибыли относятся на доходы (расходы) на дату возникновения.

Официальный курс составил (условно):

- на дату регистрации таможенной декларации - 2,0892 бел.руб. за 1 евро;

- на дату перечисления денежных средств поставщику - 2,0937 бел.руб. за 1 евро.

К счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" открыт субсчет 60-2 "Расчеты за приобретенное имущество, работы, услуги".

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Бухгалтерские записи в месяце принятия на учет товаров			
Приняты к учету товары (2000 евро x 2,0892)	41	60-2	4178,40
Произведена оплата поставщику (2000 евро x 2,0937)	60-2	52	4187,40
Отражена курсовая разница (2000 евро x (2,0937 - 2,0892))	91-4	60-2	9

Стоимость одной единицы товара составляет 417,84 бел.руб. (4178,40 бел.руб. / 10 или 200 евро x 2,0892).

2. Покупатель (заказчик) перечислил аванс за приобретаемые ТМЦ (работы, услуги) в размере их полной стоимости.

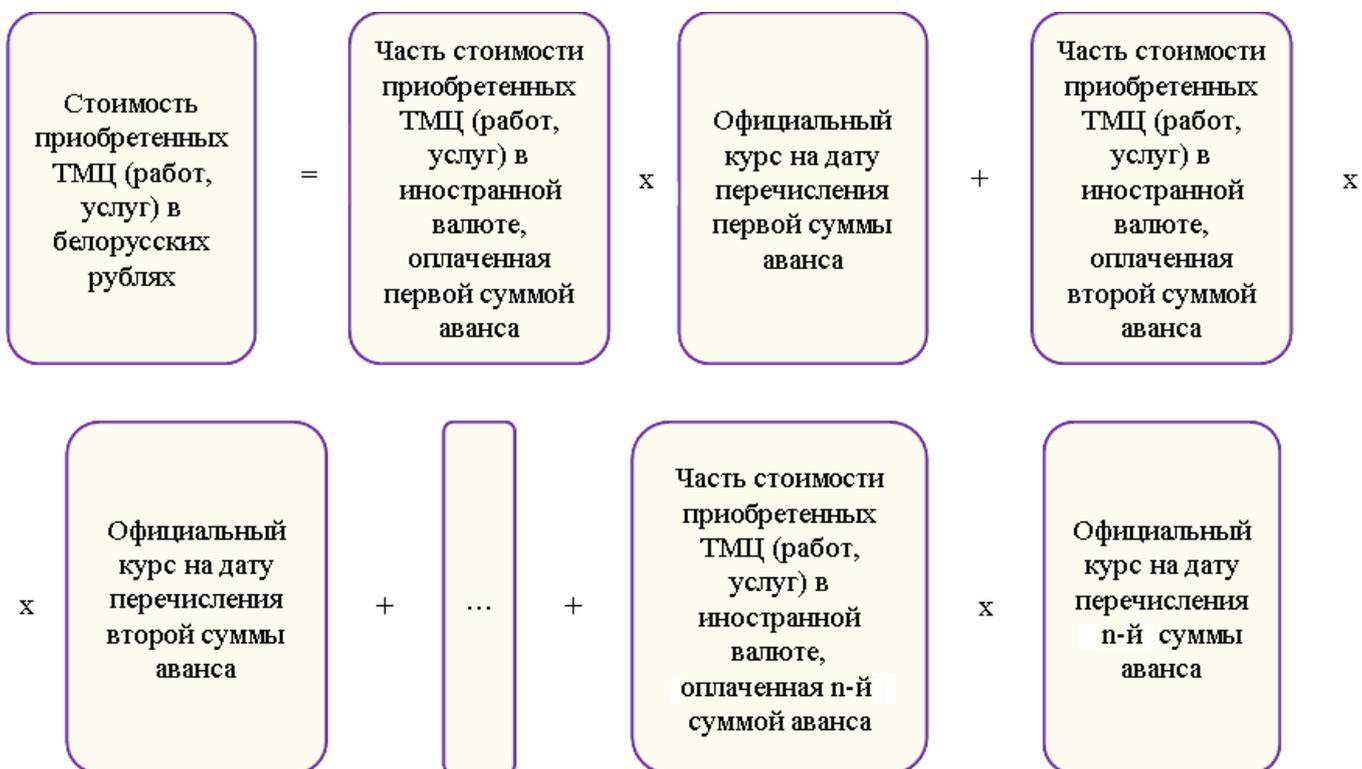
2.1. Аванс перечислен одним платежом.

Выраженная в иностранной валюте стоимость приобретенных ТМЦ (работ, услуг) определяется в белорусских рублях по официальному курсу на дату перечисления аванса (абз. 3 ч. 1 п. 3 НСБУ N 69):

$$\begin{array}{ccc} \text{Стоимость} & & \text{Стоимость} \\ \text{приобретенных ТМЦ} & = & \text{приобретенных ТМЦ} \\ \text{(работ, услуг) в} & & \text{(работ, услуг) в} \\ \text{белорусских рублях} & & \text{иностранной валюте} \\ & & \times \\ & & \text{Официальный курс на} \\ & & \text{дату перечисления аванса} \end{array}$$

2.2. Аванс перечислен несколькими платежами.

Выраженная в иностранной валюте стоимость приобретенных ТМЦ (работ, услуг) определяется в белорусских рублях по официальным курсам на даты перечисления аванса (абз. 3 ч. 1 п. 3 НСБУ N 69):



Пример. Учет при приобретении товаров, стоимость которых выражена в иностранной валюте, при перечислении аванса в размере их полной стоимости несколькими платежами

Организация оптовой торговли по договору поставки, заключенному с резидентом Германии, приобрела 10 единиц товара по цене 200 евро на сумму 2000 евро

Поставщику перечислены авансовые платежи в размере 1500 евро в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров, и 500 евро в месяце принятия на учет товаров.

В соответствии с учетной политикой товары принимаются на учет на дату регистрации таможенной декларации.

Официальный курс составил (условно):

- на дату перечисления первого авансового платежа - 2,0768 бел.руб. за 1 евро;
- на дату перечисления второго авансового платежа - 2,1064 бел.руб. за 1 евро.

К счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" открыты субсчета:

60-1 "Расчеты по выданным авансам";

60-2 "Расчеты за приобретенное имущество, работы, услуги".

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Бухгалтерские записи в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров			
Перечислен аванс поставщику (1500 евро x 2,0768)	60-1	52	3115,20
Бухгалтерские записи в месяце принятия на учет товаров			

Перечислен аванс поставщику (500 евро x 2,1064)	60-1	52	1053,20
Приняты к учету товары (1500 евро x 2,0768 + 500 евро x 2,1064)	41	60-2	4168,40
Произведен зачет авансов	60-2	60-1	4168,40

Стоимость одной единицы товара составляет 416,84 бел.руб. (4168,40 бел.руб. / 10).

3. Покупатель (заказчик) перечислил аванс за приобретаемые ТМЦ (работы, услуги) в размере их частичной стоимости, оставшаяся часть стоимости ТМЦ (работ, услуг) на дату их принятия к бухгалтерскому учету не оплачена.

Выраженная в иностранной валюте стоимость приобретенных ТМЦ (работ, услуг) определяется в белорусских рублях по официальному курсу на дату (даты) перечисления аванса в части их стоимости, приходящейся на аванс, и по официальному курсу на дату принятия ТМЦ (работ, услуг) к бухгалтерскому учету - в части их стоимости, не приходящейся на аванс (абз. 4 ч. 1 п. 3 НСБУ N 69):

$$\begin{array}{c} \text{Стоимость} \\ \text{приобретенных ТМЦ} \\ \text{(работ, услуг) в} \\ \text{белорусских рублях} \end{array} = \begin{array}{c} \text{Оплаченная часть} \\ \text{стоимости приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ, услуг) в} \\ \text{белорусских рублях} \end{array} + \begin{array}{c} \text{Неоплаченная часть} \\ \text{стоимости приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ, услуг) в} \\ \text{белорусских рублях} \end{array}$$

$$\begin{array}{c} \text{Оплаченная} \\ \text{часть стоимости} \\ \text{приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ,} \\ \text{услуг) в} \\ \text{белорусских} \\ \text{рублях} \end{array} = \begin{array}{c} \text{Часть стоимости} \\ \text{приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ,} \\ \text{услуг) в} \\ \text{иностранной} \\ \text{валюте,} \\ \text{оплаченная} \\ \text{первой суммой} \\ \text{аванса} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Официальный} \\ \text{курс на дату} \\ \text{перечисления} \\ \text{первой суммы} \\ \text{аванса} \end{array} + \begin{array}{c} \text{Часть стоимости} \\ \text{приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ,} \\ \text{услуг) в} \\ \text{иностранной} \\ \text{валюте,} \\ \text{оплаченная} \\ \text{второй суммой} \\ \text{аванса} \end{array} \times$$

$$\times \begin{array}{c} \text{Официальный} \\ \text{курс на дату} \\ \text{перечисления} \\ \text{второй суммы} \\ \text{аванса} \end{array} + \dots + \begin{array}{c} \text{Часть стоимости} \\ \text{приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ,} \\ \text{услуг) в} \\ \text{иностранной} \\ \text{валюте,} \\ \text{оплаченная } n\text{-й} \\ \text{суммой аванса} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Официальный} \\ \text{курс на дату} \\ \text{перечисления} \\ n\text{-й суммы} \\ \text{аванса} \end{array}$$

$$\begin{array}{c} \text{Неоплаченная часть} \\ \text{стоимости приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ, услуг) в} \\ \text{белорусских рублях} \end{array} = \begin{array}{c} \text{Неоплаченная часть} \\ \text{стоимости приобретенных} \\ \text{ТМЦ (работ, услуг) в} \\ \text{иностранной валюте} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Официальный курс на дату} \\ \text{принятия ТМЦ (работ, услуг)} \\ \text{к бухгалтерскому учету} \end{array}$$

При этом стоимость каждой единицы (части) ТМЦ (работ, услуг) определяется в порядке, установленном в учетной политике покупателя (заказчика) (ч. 2 п. 3 НСБУ N 69).

Пример. Учет при приобретении товаров, стоимость которых выражена в иностранной валюте, при перечислении аванса в размере их частичной стоимости

Организация оптовой торговли по договору поставки, заключенному с резидентом Германии, приобрела 10 единиц товара по цене 200 евро на сумму 2000 евро.

Поставщику перечислен авансовый платеж в размере 1500 евро в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров, а в месяце получения товаров после их принятия на учет произведена оплата в сумме 500 евро.

В соответствии с учетной политикой товары принимаются на учет на дату регистрации таможенной декларации. При перечислении авансов в иностранной валюте в размере части стоимости товаров, выраженной в иностранной валюте, стоимость каждой единицы товара в белорусских рублях определяется исходя из цены единицы товара в иностранной валюте и среднего курса поставки. Средний курс поставки определяется путем деления общей стоимости приобретенных товаров в белорусских рублях, определенной в порядке, установленном законодательством, на общую стоимость товаров в иностранной валюте. Курсовые разницы в бухучете и при налогообложении прибыли относятся на доходы (расходы) на дату возникновения.

Официальный курс составил (условно):

- на дату перечисления авансового платежа - 2,0768 бел.руб. за 1 евро;
- на дату регистрации таможенной декларации - 2,0892 бел.руб. за 1 евро;
- на дату перечисления окончательной оплаты поставщику - 2,0937 бел.руб. за 1 евро.

К счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" открыты субсчета:

60-1 "Расчеты по выданным авансам";

60-2 "Расчеты за приобретенное имущество, работы, услуги".

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Бухгалтерские записи в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров			
Перечислен аванс поставщику (1500 евро x 2,0768)	60-1	52	3115,20
Бухгалтерские записи в месяце принятия на учет товаров			
Приняты к учету товары (1500 евро x 2,0768 + 500 евро x 2,0892)	41	60-2	4159,80
Произведен зачет аванса	60-2	60-1	3115,20
Произведена оплата поставщику (500 евро x 2,0937)	60-2	52	1046,85

Отражена курсовая разница (500 евро x (2,0937 - 2,0892))	91-4	60-2	2,25
---	------	------	------

Средний курс поставки составил 2,0799 бел.руб. за 1 евро (4159,80 бел.руб. / 2000 евро).
Стоимость одной единицы товара составляет 415,98 бел.руб. (2,0799 x 200).

ТЕМА 18. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ ПРИ КОМАНДИРОВКАХ ЗА ПРЕДЕЛЫ РБ

1. Аванс на командировочные расходы

Служебная командировка (далее - командировка) - это поездка работника по распоряжению нанимателя на определенный срок в другую местность для выполнения служебного задания вне места его постоянной работы (ч. 1 ст. 91 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее - ТК)).

Законодательством определен **перечень командировочных расходов**, на которые организация обязана выдать работнику аванс (ч. 2 ст. 95 ТК, ч. 1, 2 п. 5 Положения N 176).



Срок выдачи аванса законодательством не определен. Наниматель должен это сделать в разумные сроки, позволяющие работнику осуществить необходимые расходы до отъезда в командировку. Основанием для выдачи аванса является приказ (распоряжение, постановление) нанимателя (п. 4 Положения N 176).

В случае направления работника в командировку на основании приглашения (государственного органа, международной организации, организации) в приказе (распоряжении, постановлении) нанимателя указываются условия командирования работника согласно соответствующему приглашению с учетом обязательств принимающей стороны (ч. 2 п. 2 Положения N 176).

1.1. Расчет суммы аванса на расходы по проезду

Гарантии, установленные законодательством.

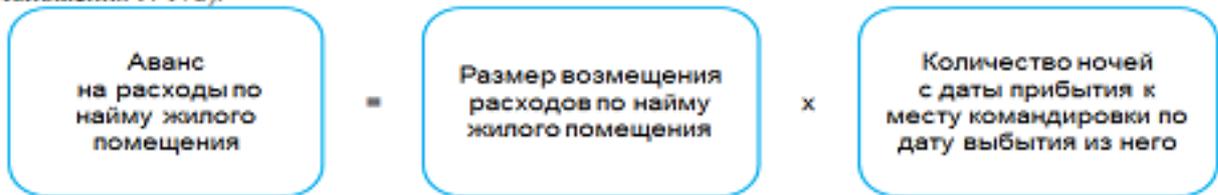
Законодательством установлено, что аванс на расходы по проезду выдается на оплату следующих расходов (подп. 9.1.2, 9.2, 9.3 Положения N 176):



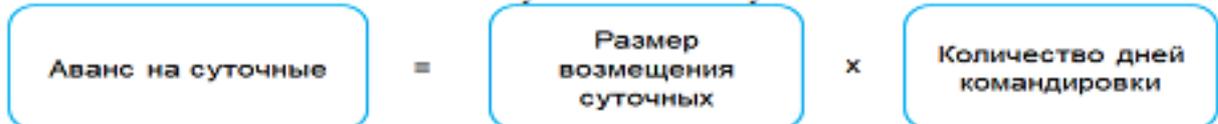
Размер аванса на расходы по проезду рассчитывается на основании информации, получаемой из докладных записок, данных сети Интернет, документов по предыдущим командировкам, заявок и других источников.

1.2. Расчет суммы аванса на расходы по найму

Аванс на расходы по найму жилого помещения определяется следующим образом (п. 6, ч. 1 п. 16 Положения N 176):



1.3. Расчет суммы аванса на суточные



При расчете суточных следует учитывать:

- государство командирования;
- день выбытия в командировку и прибытия из нее;
- день отъезда из Республики Беларусь и день прибытия в Республику Беларусь, дни нахождения на территории Республики Беларусь;
- вид транспорта, на котором работник следует в командировку (для определения дня отъезда из Республики Беларусь и дня прибытия в Республику Беларусь);
- дни нахождения за границей.

Количество дней командировки определяется на основании приказа (распоряжения), задания на командировку (если оно установлено нанимателем) (п. 2 и 4 Положения N 176). В дни командировки включаются все календарные дни планируемой командировки, в том числе день отъезда в командировку, дни нахождения в пути, выходные и праздничные дни, приходящиеся на время командировки, а также день прибытия из командировки.

День выбытия и день прибытия определяются по проездным документам, отметкам в командировочном удостоверении (если необходимость его оформления установлена нанимателем), иным документам. При этом действуют следующие правила (ч. 5 ст. 93 ТК):

- **днем выбытия** считается день отправления (выезда) поезда, самолета, автобуса или другого транспортного средства из места постоянной работы командированного;
- **днем прибытия** считается день приезда указанного транспорта к месту постоянной работы.

При этом, если транспорт отправляется до 24 часов включительно, днем выбытия считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее - последующие сутки.

Порядок определения дня отъезда из Республики Беларусь и дня прибытия обратно зависит от транспорта, на котором работник направлен в командировку.

При направлении работника в командировку **пассажирским транспортом** днем отъезда (выбытия) из Республики Беларусь считается день отправления (выезда) указанного транспорта из Республики Беларусь, а днем прибытия в Республику Беларусь - день приезда этого транспорта в Республику Беларусь согласно проездным документам (билетам). При отправлении транспорта до 24 часов включительно днем отъезда (выбытия) считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее - последующие сутки (ч. 1 п. 23 Положения N 176).

2. Авансовый отчет по израсходованным в командировке суммам

Вернувшись из командировки, работник должен отчитаться об израсходованных суммах

денежных средств (п. 90 Инструкции N 117).

Срок представления авансового отчета по суммам, израсходованным работником в командировке, - **15 рабочих дней со дня возвращения из командировки, исключая день прибытия** (п. 90 Инструкции N 117). Этот срок не зависит от способа выдачи (перечисления) аванса (наличными либо путем перечисления на личную или корпоративную карточку) и способа оплаты расходов (в наличной либо безналичной форме).

Форма авансового отчета разрабатывается и утверждается организацией самостоятельно с учетом требований, предъявляемых к первичным учетным документам (ст. 10 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 N 57-З "О бухгалтерском учете и отчетности" (далее - Закон N 57-З)).

В авансовом отчете указываются произведенные расходы по проезду, по найму жилого помещения, сумма суточных и иные подлежащие возмещению расходы.

К авансовому отчету работник прилагает документы, подтверждающие его расходы по командировке (ч. 1 п. 91 Инструкции N 117). При этом для правильной классификации расходов в ряде случаев необходим их перевод на русский или белорусский язык.

Если к авансовому отчету прилагаются платежные документы, карт-чеки, восприятие содержания которых с течением времени окажется невозможным, дополнительно следует приложить их ксерокопии, заверенные руководителем (ч. 3 п. 91 Инструкции N 117).

Если аванс командированному работнику был перечислен на личную дебетовую карточку работника и к авансовому отчету прилагается выписка по счету к ней, то необходимость заверения банком этой выписки определяет наниматель (в письменной форме) (ч. 2 п. 91 Инструкции N 117).

Кроме того, если нанимателем установлена необходимость оформления, то работник представляет:

- командировочное удостоверение (ч. 2 ст. 93 ТК);
- письменный отчет о выполнении задания на командировку (ч. 2 п. 3 Положения N 176).

Формы этих документов наниматель разрабатывает самостоятельно.

Подтверждающие документы должны соответствовать приказу и заданию на командировку (при его оформлении). При выявлении несоответствий необходимо установить причину расхождений (например, сроки командировки не совпадают с датами, указанными в проездных документах). Это может быть продление командировки по распоряжению нанимателя для выполнения дополнительного поручения или по другим независимым от работника причинам. Если задержка произошла по причине заболевания, работник обязан представить оправдательные документы, подтверждающие обращение в медицинское учреждение (ч. 2 п. 8 Положения N 176). В таких случаях в приказ и задание (при его оформлении) следует внести изменения.

Документальное подтверждение расходов.

Расходы на приобретение проездных документов (билетов) возмещаются работнику при представлении им подтверждающих документов, установленных законодательством (п. 10 Положения N 176). К этим документам в том числе относятся (абз. 6, 11 ч. 1 п. 91 Инструкции N 117):

- проездной документ (билет);
- счета, квитанции, проездные документы (билеты), талоны, купоны, справки, выданные юридическими лицами страны-нерезидента, в том числе документы, оформленные в электронном виде и распечатанные на бумажном носителе.

Возмещение расходов по найму

Гарантии, установленные законодательством.

1. **Без представления подтверждающих документов** расходы по найму жилого помещения возмещаются в следующем размере (ч. 1 п. 16 Положения N 176):

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Расходы по найму} \\ \text{жилого помещения} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Размер возмещения} \\ \text{расходов по найму} \\ \text{жилого помещения} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{Количество ночей} \\ \text{с даты прибытия к} \\ \text{месту командировки по} \\ \text{дату выбытия из него} \\ \hline \end{array}$$

Размер возмещения расходов по найму установлен в приложении 2 для соответствующей страны (места) командирования.

При определении количества ночей, приходящихся на период нахождения в месте командировки, исходят из календарных дат прибытия в место командировки и убытия из него. Время прибытия и убытия в расчет не принимается (за исключением случая, когда при многодневной командировке в месте командировки работник находится менее 12 часов).

Даты прибытия к месту командировки и убытия из него определяются исходя из сведений проездных документов (билетов). При отсутствии таких документов дата прибытия к месту командировки и дата убытия из него определяются нанимателем (ч. 5 п. 15 Положения N 176). В этом случае целесообразно исходить в том числе из сведений, имеющихся в следующих документах:

- командировочных удостоверениях - в случае их применения в организации;
- документах учета работы транспортного средства (например, путевом листе либо ином аналогичном по смыслу и содержанию документе), данных систем слежения за транспортным средством (спутникового мониторинга) - в случае обеспечения работника транспортом.

В случае наступления **временной нетрудоспособности** работника в месте командировки ему возмещаются расходы по найму (кроме случая, когда работник находится на **стационарном лечении**) в течение всего времени, пока он не имеет возможности по состоянию здоровья приступить к выполнению служебного задания или вернуться из командировки. При этом временная нетрудоспособность работника и невозможность по состоянию здоровья вернуться из командировки должны быть подтверждены документально соответствующей организацией здравоохранения (медицинским работником, имеющим право оказывать медицинскую помощь, страховой организацией, полисом которой оплачивались медицинские услуги) (п. 8 Положения N 176).

Возмещение суточных

Сумма суточных, возмещаемых работнику за дни командирования, определяется следующим образом (ч. 1 п. 20 Положения N 176):

$$\text{Суточные} = \text{Размер возмещения суточных} \times \text{Количество дней командировки}$$

Размер возмещения суточных установлен в приложении 2 Положения N 176 для соответствующей страны (места) командирования.

При **однодневной командировке** суточные составляют 100% от установленных размеров (п. 21 Положения N 176).

Порядок определения дня отъезда из Республики Беларусь и дня прибытия обратно зависит от транспорта, на котором работник направлен в командировку.

При направлении работника в командировку **пассажирским транспортом** днем отъезда (выбытия) из Республики Беларусь считается день отправления (выезда) указанного транспорта из Республики Беларусь, а днем прибытия в Республику Беларусь - день приезда этого транспорта в Республику Беларусь согласно проездным документам (билетам). При отправлении транспорта до 24 часов включительно днем отъезда (выбытия) считаются текущие сутки, а с 0 часов и позднее - последующие сутки (ч. 1 п. 23 Положения N 176).

Возмещение иных расходов

Наниматель возмещает иные произведенные командированным работником с его разрешения или ведома расходы и определяет размер таких расходов (абз. 5 ч. 1, ч. 2 п. 5 Положения N 176). Такое разрешение нанимателя целесообразно отразить в приказе (распоряжении) или подтвердить в иной письменной форме.

Возмещению подлежат **иные расходы**, поименованные в п. 24 и 25 Положения N 176. К ним относятся расходы:

- по оформлению и выдаче виз, в том числе по оплате услуг, связанных с приемом и обработкой

документов для оформления виз;

- по уплате обязательного сбора (пошлины), взимаемого с граждан в аэропортах;
- по страхованию от несчастных случаев и болезней на время поездки за границу;
- по страхованию автотранспорта и гражданской ответственности перевозчика;
- по оплате комиссии за совершение операций с использованием банковских карточек;
- по оплате местных сборов за право проживания в отдельных городах;
- по аренде автомобиля;
- по приобретению горюче-смазочных материалов;
- по оплате стоянки;
- по оплате проезда по платным дорогам (туннелям, мостам);
- по уплате таможенных сборов и пошлин;
- по вынужденному мелкому ремонту;
- по мойке транспортного средства;
- по оплате разрешений на проезд по территории иностранных государств в рамках ветеринарного, фитосанитарного, санитарно-эпидемиологического и прочих видов контроля;
- по оплате услуг по приграничной обработке транспортных средств на объектах приграничного сервиса (терминал);
- по оплате услуг связи;
- по уплате экологических налогов и сборов;
- по оплате услуг по эвакуации и буксировке транспортных средств в случае аварий и технических неисправностей.

В числе возмещаемых расходов по оформлению и выдаче виз - консульский сбор (госпошлина за рассмотрение документов на получение визы) и сервисный сбор (плата за посреднические услуги визового центра). Вместе с тем услуги по заполнению документов на получение визы, изготовлению фото, SMS оповещению о готовности визы, доставке визы на дом не являются услугами по оформлению и выдаче виз, поэтому расходы на их оплату возмещению не подлежат (см. разъяснения Минтруда и соцзащиты).

3. Бухгалтерский учет расчетов по командировке

Отражение в бухгалтерском учете хозяйственной операции по выдаче аванса работнику зависит от способа его выдачи и валюты аванса.

Содержание операций	Дебет	Кредит	Примечание
1. Выдача аванса наличными денежными средствами из кассы организации			
Поступили в кассу организации белорусские рубли, полученные в обслуживающем банке для выплаты аванса на командировочные расходы	50	51	ч. 3 п. 39, ч. 2 п. 40 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 N 50 (далее - Инструкция N 50)
Поступила в кассу организации иностранная валюта, полученная в обслуживающем банке для выплаты аванса на командировочные расходы	50	52	ч. 3 п. 39, ч. 2 п. 41 Инструкции N 50
Выданы работнику из кассы организации денежные средства под отчет на командировочные расходы	71 <1>	50	ч. 3 п. 39, ч. 2 п. 56 Инструкции N 50

2. Выдача аванса путем перечисления денежных средств на личную карточку работника			
Перечислены белорусские рубли на личную карточку работника	71	51	ч. 2 п. 40, ч. 2 п. 56 Инструкции N 50
Перечислена иностранная валюта на личную карточку работника	71 <1>	52	ч. 2 п. 41, ч. 2 п. 56 Инструкции N 50
3. Выдача аванса путем перечисления денежных средств на корпоративную карточку			
Переведены белорусские рубли с текущего (расчетного) счета организации на отдельный текущий (расчетный) счет, к которому выдана корпоративная карточка	51 отдельный субсчет	51	п. 40 Инструкции N 50
Переведена иностранная валюта с валютного счета организации на отдельный валютный счет, к которому выдана корпоративная карточка	52 отдельный субсчет	52	п. 41 Инструкции N 50

В бухгалтерском учете возврат работником аванса отражается следующим образом:

Содержание операций	Дebet	Кредит	Примечание
Работником внесены в кассу наличные деньги (белорусские рубли, иностранная валюта)	50	71	ч. 3 п. 39, п. 56 Инструкции N 50
Перечислены белорусские рубли на счет организации	51	71	ч. 2 п. 40, п. 56 Инструкции N 50
Перечислена иностранная валюта на счет организации	52	71	ч. 2 п. 41, п. 56 Инструкции N 50
Отражена курсовая разница, связанная с пересчетом дебиторской задолженности работника на дату возврата аванса	71 (91)	91 (71)	п. 7 НСБУ N 69, п. 56, 71 Инструкции N 50

Отражение в учете командировочных расходов

Основанием для отражения в бухгалтерском учете командировочных расходов является авансовый отчет работника (абз. 13, 24 ст. 1, п. 4 ст. 3, п. 1, 2, 4 и 5 ст. 10 Закона N 57-3).

Порядок отражения расходов по командировке в бухгалтерском учете зависит от характера этих расходов, от их соответствия размерам, установленным Положением N 176, от наличия подтверждающих документов, а также от целей командировки.

1. Командировочные расходы, возмещаемые:

- **БЕЗ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ПОДТВЕРЖДАЮЩИХ** документов в установленных Положением N 176 размерах (расходы по найму и суточные; расходы по проезду при отсутствии у работника проездных документов);

- **НА ОСНОВАНИИ ПОДТВЕРЖАЮЩИХ** документов (расходы по проезду, по найму (при предоставлении работнику корпоративной карты), иные расходы, указанные в главе 4 Положения N 176), в том числе возмещаемые **СВЕРХ УСТАНОВЛЕННЫХ** Положением N 176 размеров.

Указанные командировочные расходы в зависимости от целей командировки отражаются в бухгалтерском учете следующим образом:

Цель командировки	Дебет	Кредит
Связана с основной приносящей доход деятельностью	20, 23, 25, 26, 44 и др.	71
Непосредственно связана с приобретением оборудования, основных средств, материалов, нематериальных активов, инвестиционной недвижимости	07, 08, 10, 15	71
Связана с выбытием материалов	90-10	71
Связана с выбытием основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	91-4	71

2. Документально НЕ ПОДТВЕРЖЕННЫЕ командировочные расходы, возмещаемые работнику по решению нанимателя СВЕРХ РАЗМЕРОВ, установленных законодательством.

Указанные командировочные расходы независимо от цели командировки отражаются в учете как затраты, связанные с предоставлением работникам дополнительных гарантий и компенсаций.

Содержание операций	Дебет	Кредит
Списываются расходы по найму в сумме, превышающей размер возмещения, установленный законодательством	90-10	71
Списываются расходы по проезду, возмещаемые работнику в сумме, превышающей размер возмещения, установленный законодательством	90-10	71
Списываются иные командировочные расходы, не подтвержденные документально, возмещаемые работнику по решению нанимателя	90-10	71

ТЕМА 19. УЧЕТ ИМПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ

1. Учет операций по покупке иностранной валюты

Организации, резиденты Республики Беларусь вправе покупать иностранную валюту на внутреннем валютном рынке для осуществления расчетов в иностранной валюте с:

- поставщиками и подрядчиками - нерезидентами Республики Беларусь;
- арендодателями (лизингодателями) - нерезидентами Республики Беларусь по договору финансовой аренды (лизинга);
- банками по возврату кредитов, полученных в иностранной валюте;
- для оплаты расходов, связанных со служебными командировками за границу;
- по исполнительным документам судов и на другие цели, предусмотренные законодательством Республики Беларусь.

При покупке иностранной валюты на биржевом валютном рынке организации представляют в исполняющий банк заявку на покупку иностранной валюты произвольной формы в двух экземплярах, а также копии документов, подтверждающих основание для покупки.

В заявке должны быть указаны:

- наименование организации;
 - сумма покупки иностранной валюты и сумма белорусских рублей, направляемых на покупку иностранной валюты;
- целевое направление покупаемой иностранной валюты;
 - номер счета в иностранной валюте, с которого производятся расчеты, а также наименование и код банка, в котором данный счет открыт;
 - номер счета в белорусских рублях, с которого производятся перечисления белорусских рублей для покупки иностранной валюты;
 - номер счета (валютного или специального), на который зачисляется приобретенная иностранная валюта;
 - согласие на покупку иностранной валюты по биржевому курсу либо желаемый курс покупки иностранной валюты;
 - подписи и расшифровка подписей должностных лиц, имеющих право распоряжаться счетом заверенные печатью.

Приобретенная и зачисленная на специальный или текущий валютный счет иностранная валюта должна быть использована организацией в течение 7 рабочих дней, начиная со дня, следующего за днем ее зачисления на счет.

Приобретенная иностранная валюта может быть направлена для погашения кредиторской задолженности поставщикам, подрядчикам, арендодателям (лизингодателям), в погашение кредитов банка и др., минуя валютный либо специальный счет в банке. В этом случае осуществляется перевод с покупки.

Операции по покупке иностранной валюты отражаются в бухгалтерском учете с использованием приведенных ниже счетов и субсчетов:

- 52/1 «Текущий валютный счет»;
- 57 «Денежные средства в пути» субсчет 57/2 «Денежные средства для приобретения иностранной валюты».

Организации при покупке иностранной валюты несут расходы, связанные с покупкой иностранной валюты:

- в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом Национального банка Республики Беларусь на момент покупки;
- *комиссионное вознаграждение* банку, связанное с покупкой валюты.

Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом, установленным Национальным банком Республики Беларусь на момент покупки, для проведения расчетов за сырье, материалы, товары (работы, услуги) по использованным на их приобретение, а также на выплату заработной платы займам, кредитам и уплате процентов по ним, по служебным командировкам за границу, созданию (приобретению) инвестиционных активов, оплате иных расходов, включаются в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) (подп.2.12 п.2 ст.130 НК).

Таким образом, в 2018 г. в состав затрат по производству и реализации, учитываемых при налогообложении прибыли, включаются расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом, установленным Нацбанком на момент покупки, для проведения расчетов:

- за сырье, материалы, товары (работы, услуги);
- по займам, кредитам и уплате процентов по ним, использованным на приобретение сырья, материалов, товаров (работ, услуг);
- по займам, кредитам и уплате процентов по ним, использованным на выплату заработной платы;
- по служебным командировкам за границу;
- по созданию (приобретению) инвестиционных активов;
- по оплате иных расходов, включаемых в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг).

Для обобщения информации о движении денежных средств в белорусских рублях для приобретения иностранной валюты предназначен счет 57 «Денежные средства в пути» (часть первая п.43 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50; далее - Инструкция № 50).

По дебету субсчета 57-2 «Денежные средства для приобретения иностранной валюты» отражаются перечисление денежных средств в белорусских рублях для приобретения иностранной валюты и превышение рублевого эквивалента приобретенной иностранной валюты над суммой в белорусских рублях, списанной с расчетного счета, а по кредиту субсчета 57-2 - сумма приобретенной иностранной валюты по курсу покупки на дату зачисления на валютный счет и превышения списанной с расчетного счета суммы в белорусских рублях над рублевым эквивалентом приобретенной иностранной валюты.

Покупка иностранной валюты с зачислением на специальный валютный счет			
Содержание операции	Первичный документ	Бухгалтерские записи	
		дебет	кредит
Перечисление белорусских рублей для покупки иностранной валюты	1. Заявка на покупку валюты. 2. Платежное поручение. 3. Выписка банка по текущему расчетному счету. Обоснование: пп.8, 24- 28 Инструкции № 112	дебет	кредит
		57-2	51
		Обоснование: пп.40, 43 Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 (далее - Инструкция № 50), приложения № 31, 34	

		к Инструкции № 50	
Зачисление на счет купленной у банка валюты	Банковская выписка по специальному валютному счету. Обоснование: подп.20.1 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		52	57-2
		Обоснование: пп.41, 43 Инструкции № 50, приложения 32, 34 к Инструкции № 50	
Срок хранения купленной валюты на специальном валютном счете - 7 рабочих дней начиная со дня, следующего за днем ее зачисления на специальный счет. При необходимости срок может быть продлен (п.31 Инструкции № 112)			
Покупка иностранной валюты через перевод с покупкой			
Списание белорусских рублей с расчетного счета	1. Платежное поручение на перевод с покупкой. 2. Выписка банка по текущему расчетному счету. Обоснование: пп.8, 28, 29 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		57-2	51
		Обоснование: пп.40, 43 Инструкции № 50, приложения 31, 34 к Инструкции № 50	
Перевод купленной валюты в адрес контрагента-нерезидента	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.1, 20.6, 20.9, 20.11, 20.12 п.20, пп.28, 29 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		60	57-02
		Обоснование: пп.43, 47 Инструкции № 50	
Зачисление купленной валюты на счет для расчетов с использованием корпоративных карточек организации	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.4 п.20, подп.30.2 п.30 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		55	57-02
		Обоснование: пп.42, 43 Инструкции № 50, приложения № 33, 34 к Инструкции № 50	
Зачисление купленной валюты на текущий (расчетный) счет физического лица	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.4 п.20, подп.30.3 п.30 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		71	57-02
		Обоснование: пп.43, 56 Инструкции № 50	
Перевод купленной валюты на погашение кредита	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.2, 20.5, 20.10 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		66, 67	57-2
		Обоснование: пп.43, 51, 52 Инструкции № 50	

Перевод купленной валюты на уплату налогов, сборов, пошлин, иных обязательных платежей в республиканский и местные бюджеты, государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.3 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		68, 69	57-2
		Обоснование: пп.43, 53, 54 Инструкции № 50	
Перевод купленной валюты на оплату страхового взноса, осуществление расчетов по договорам страхования, сострахования, перестрахования между субъектами валютных операций - резидентами	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.7 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		76-2	57-2
		Обоснование: пп.43, 59 Инструкции № 50	
Перевод купленной валюты нерезиденту по выплате дивидендов и иных доходов по инвестициям	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.8 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		75-2	57-2
		Обоснование: пп.43, 58 Инструкции № 50	
Перевод купленной валюты для возврата покупателю ошибочно или излишне перечисленных денежных средств	Платежное поручение на перевод с покупкой. Обоснование: подп.20.9 п.20 Инструкции № 112, постановление № 355	дебет	кредит
		62	57-2
		Обоснование: пп.43, 48 Инструкции № 50	
Списание на расходы разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на дату покупки в случае превышения курса покупки над курсом	1. Банковская выписка. 2. Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: п.8 Инструкции № 112	дебет	кредит
		90-10	57-2
		Обоснование: п.13 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь	

Нацбанка		от 30.09.2011 № 102 (далее - Инструкция № 102), п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50	
<p>Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом, установленным Нацбанком на момент покупки, для проведения расчетов за сырье, материалы, товары (работы, услуги) по использованным на их приобретение, а также на выплату заработной платы займам, кредитам и уплате процентов по ним, по служебным командировкам за границу, созданию (приобретению) инвестиционных активов, оплате иных расходов, включаются в состав затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг) (подп.2.12 п.2 ст.130 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее - НК)).</p> <p>Расходы, связанные с покупкой иностранной валюты, в сумме разницы между курсом покупки и официальным курсом, установленным Нацбанком на момент покупки, за исключением расходов, перечисленных в подп.2.12 п.2 ст.130 НК, не учитываются при налогообложении прибыли (подп.1.22³ п.1 ст.131 НК)</p>			
Списание на доходы разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на дату покупки - в случае превышения курса Нацбанка над курсом покупки	Бухгалтерская справка-расчет	дебет	кредит
		57-2	90-7
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102, п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50	
<p>Доходы, полученные при покупке иностранной валюты в сумме разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка, относятся к внереализационным доходам, учитываемым при налогообложении прибыли в качестве других доходов плательщика при осуществлении своей деятельности, непосредственно не связанных с производством и реализацией товаров (работ, услуг), имущественных прав. Такие доходы отражаются не позднее даты их получения (подп.3.20 п.3 ст.128 НК)</p>			
Переоценка валютных средств, находящихся на специальном валютном счете, между курсами за период на дату поступления и на дату перевода иностранной валюты со специального валютного счета - при росте курса иностранной валюты	Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 (далее - Национальный стандарт)	дебет	кредит
		52	91-1
		Обоснование: п.15 Инструкции № 102	
Переоценка валютных средств, находящихся	Бухгалтерская справка-расчет.	дебет	кредит
		91-4	52

на валютном счете, между курсами за период на дату поступления и на дату перевода иностранной валюты со специального валютного счета - при падении курса иностранной валюты	Обоснование: Национальный стандарт	Обоснование: п.15 Инструкции № 102
В налоговом учете курсовые разницы относятся к внереализационным расходам (подп.3.24 п.3 ст.129 НК), внереализационным доходам (подп.3.17 п.3 ст.128 НК), учитываемым при налогообложении прибыли. При применении упрощенной системы налогообложения курсовые разницы, входящие в состав внереализационных доходов, исключаются из налогооблагаемой базы (ст.288 НК)		

2. Учет операций по импорту имущества

В производственной и хозяйственной деятельности организации могут приобретать сырье, материалы, оборудование, товары или потреблять услуги по импорту, т.е. за свободно конвертируемую валюту. При отражении импортных операций важное значение имеет правильное формирование стоимости импортируемого имущества.

Импортируемое имущество учитывается по контрактной стоимости, под которой понимается стоимость имущества, тары, упаковки, оплачиваемой иностранному поставщику и указанной в счете-фактуре в соответствии с контрактом (договором).

Покупная стоимость импортируемого имущества определяется путем пересчета его валютной стоимости в рубли по официальному курсу НБРБ на дату совершения операции (на дату таможенного оформления имущества (грузов), а при отсутствии таможенного контроля - на дату фактической приемки имущества (грузов), указанную в товарно-транспортных накладных или товарных накладных на передачу имущества). Расходы по оплате таможенных пошлин, таможенных процедур, а также по доставке импортных ценностей, информационных и консультационных услуг включаются в их фактическую (учетную) стоимость, если иное не предусмотрено законодательством.

Расчеты за импортируемые ценности, выполненные работы, оказанные услуги ведутся на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (по аренде и лизингу). В зависимости от условий расчета по заключенным контрактам к указанным счетам могут быть открыты рабочие субсчета:

- расчеты в порядке инкассо;
- по аккредитивной форме;
- расчеты по коммерческому кредиту;
- расчеты по векселям;
- расчеты по неотфактурованным поставкам.
-

При принятии к бухгалтерскому учету товаров, стоимость которых выражена в иностранной валюте, следует руководствоваться *Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют»*, утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.10.2014 № 69 (далее - Национальный стандарт № 69).

Выраженная в иностранной валюте стоимость полученных активов (если не был перечислен аванс в иностранной валюте) отражается в бухгалтерском учете в белорусских

рублях по официальному курсу на дату совершения хозяйственной операции (п.3 Национального стандарта № 69).

Порядок исчисления ввозного НДС при приобретении товара из стран Евразийского экономического сообщества определяется Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (приложение 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе, подписанному в г.Астане 29.05.2014) (далее - Протокол).

Взимание косвенных налогов по товарам, импортируемым на территорию одного государства-члена с территории другого государства-члена, осуществляется налоговым органом государства-члена, на территорию которого импортированы товары, по месту постановки на учет налогоплательщиков - собственников товаров, включая налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения, в том числе с учетом особенностей, предусмотренных подп.13.1-13.5 п.13 Протокола.

Для целей определения налоговой базы стоимость товаров (в том числе товаров, являющихся результатом выполнения работ по договору (контракту) об их изготовлении), выраженная в иностранной валюте, пересчитывается в национальную валюту по курсу национального (центрального) банка государства-члена на дату принятия товаров к учету.

Таким образом, для расчета налоговой базы для уплаты «ввозного» НДС стоимость товаров пересчитывается в национальную валюту по курсу национального (центрального) банка на дату принятия товаров к учету.

3. Переоценка кредиторской задолженности перед поставщиком.

Переоценка кредиторской задолженности перед поставщиком производится на дату совершения операции и на последний день отчетного месяца

Согласно Стандарту № 69 под курсовыми разницеми понимают разницы, возникающие при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости денежных средств, финансовых вложений (за исключением финансовых вложений в уставные фонды других организаций), дебиторской задолженности и обязательств в белорусские рубли по официальному курсу белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Нацбанком на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату, которой является последний календарный день месяца.



Обратите внимание!

Исходя из приведенных норм Стандарта № 69, при изменении валюты обязательств на дату внесения изменений в договор также следует производить переоценку задолженностей сторон.

Суммы курсовых разниц, возникающих в организациях (в том числе при возврате авансов и погашении кредиторской задолженности в форме аккредитива), отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и других счетов и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Согласно п.15 Инструкции № 102 курсовые разницы учитываются организациями в составе доходов и расходов по финансовой деятельности.

В налоговом учете курсовые разницы учитываются в составе внереализационных доходов и расходов (подп.3.17 ст.129 НК РФ).

Содержание операции	Дебет	Кредит
Произведена переоценка кредиторской задолженности при повышении курса валюты	91-4	60
Произведена переоценка кредиторской задолженности при понижении курса валюты	60	91-1

Переоценка задолженности КЗ и ДЗ

	Кредиторская задолженность	Дебиторская задолженность
<i>Повышение курса валюты</i>	Д 91-4 – К 60	Д 62 – К 91-1
<i>Понижение курса валюты</i>	Д 60 – К 91-1	Д 91-4 – К 62

ТЕМА 20. УЧЕТ ЭКСПОРТНЫХ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ

1. Учет операций по продаже иностранной валюты

Под *выручкой* в иностранной валюте признаются денежные средства в иностранной валюте, поступающие по операциям передачи на возмездной основе (продажи) продукции, товаров, основных средств, нематериальных активов, работ и услуг.

Продажа иностранной валюты производится согласно Перечню иностранных валют, подлежащих обязательной продаже на внутреннем валютном рынке Республики Беларусь, и в настоящее время составляет 22 валюты.

Для осуществления продажи юридические лица и индивидуальные предприниматели предоставляют в банк следующие документы:

платежное поручение на сумму иностранной валюты, подлежащей продаже на бирже в счет обязательной продажи;

При совершении валютно-обменных операций на биржевом валютном рынке взимается комиссионное вознаграждение либо путем списания (перечисления) комиссионного вознаграждения со счетов субъектов валютных операций, либо путем уменьшения денежных средств, причитающихся участникам валютнообменной операции. Комиссионное вознаграждение за осуществление обязательной продажи не должен превышать 0,2 % от суммы сделки, включая биржевой сбор, и взимается в белорусских рублях путем уменьшения суммы белорусских рублей, зачисляемой на расчетный счет.

Банки осуществляют продажу иностранной валюты не позднее 2-го рабочего дня после дня получения реестра распределения и соответствующего платежного поручения. Белорусские рубли зачисляются на расчетный счет организации (или обособленного структурного подразделения).

Доходы и расходы, связанные с реализацией иностранной валюты, относятся к текущей деятельности организации и отражаются по субсчета счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

- В соответствии с законодательством операции по продаже иностранной валюты (включая обязательную продажу и конверсию) отражаются в бухгалтерском учете с использованием приведенных ниже счетов и субсчетов:

- 52/2 «Текущий валютный счет»;
- 57 «Денежные средства в пути» субсчет 57/3 «Денежные средства в иностранных валютах для реализации»;
- 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» - субсчета:
- 90/7 «Прочие доходы по текущей деятельности»;
- 90/10 «Прочие расходы по текущей деятельности»;
- 90/11 «Прибыль (убыток) от текущей деятельности»;

Движение денежных средств в иностранных валютах для реализации учитывается на счете 57, субсчет 57-3 «Денежные средства в иностранных валютах для реализации». По

дебету субсчета 57-3 отражаются перечисленные денежные средства в иностранной валюте для реализации, а по кредиту субсчета 57-3 - списание реализованных денежных средств в иностранной валюте (п.43 Инструкции № 50).

Порядок отражения в бухгалтерском учете операций по обязательной продаже валюты, а также особенности налогообложения и документального оформления приведен ниже.

Содержание операции	Первичный документ	Дебет	Кредит
Распределение валютной выручки			
Поступление валютной выручки на валютный счет организации	Банковская выписка по транзитному валютному счету. Обоснование: п.13 Инструкции № 129	52-1 субсчет 1	62
		Обоснование: Инструкция № 50, приложение 32 к Инструкции № 50	
		Обоснование: п.41 Инструкции № 50, приложение 32 к Инструкции № 50	
Списание стоимости проданной иностранной валюты на дату продажи. <i>Справочно</i> Дату продажи иностранной валюты целесообразно установить в учетной политике организации. Это может быть: 1) дата зачисления рублевого эквивалента от продажи валюты; 2) дата проведения торгов	1. Банковская выписка по расчетному счету. 2. Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: п.18 Инструкции № 129	90-10	57-3
Обоснование: Инструкция № 102, п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50			
При налогообложении прибыли учитывается: - в составе внереализационных доходов - доходы от продажи иностранной валюты в сумме положительной разницы, образовавшиеся вследствие отклонения курса продажи иностранной валюты от официального курса, установленного Национальным банком Республики Беларусь (далее - Нацбанк) на дату продажи (подп.3.19 ⁴ ст.128 Налогового кодекса Республики Беларусь; далее - НК); - в составе внереализационных расходов - убытки от продажи иностранной валюты в сумме отрицательной разницы, образовавшейся вследствие отклонения курса продажи иностранной валюты от официального курса, установленного Нацбанком на дату продажи (подп.3.26 ² ст.129 НК)			
Если банк взимает свое комиссионное вознаграждение за осуществление продажи валюты путем уменьшения суммы белорусских рублей, зачисляемой на текущий (расчетный) счет			
Выручка от реализации иностранной валюты в сумме зачисленного рублевого эквивалента на текущий (расчетный) счет за минусом	Банковская выписка по расчетному счету. Обоснование: п.18 Инструкции № 129	51	90-7
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102, п.40 Инструкции № 50, приложение 31 к Инструкции № 50	

вознаграждения банка			
Выручка от реализации иностранной валюты в сумме удержанного банком комиссионного вознаграждения в белорусских рублях	Банковская выписка. Обоснование: п.18 Инструкции № 129	76 (банк)	90-7
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102	
Списание расходов по обязательной продаже валюты в сумме комиссионного вознаграждения банку	Банковская выписка. Обоснование: п.18 Инструкции № 129	90-10	76 (банк)
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102	
Продажа валюты на внебиржевом валютном рынке (в сумме менее лота - 1 000 денежных единиц)			
Перечисление иностранной валюты, предназначенной для продажи	1. Реестр распределения иностранной валюты. 2. Платежное поручение. 3. Выписка банка по транзитному валютному счету. Обоснование: п.4 Инструкции № 129	57-3	52-1
		Обоснование: пп.41, 43 Инструкции № 50, приложения 32, 34 к Инструкции № 50	
Списание стоимости проданной иностранной валюты на дату продажи	1. Банковская выписка по расчетному счету. 2. Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: п.4 Инструкции № 129	90-10	57-3
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102, п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50	
Выручка от реализации иностранной валюты	Банковская выписка по расчетному счету Обоснование: п.18 Инструкции № 129	51 «Расчетные счета»	90-7 «Прочие доходы по текущей деятельности»
		Обоснование: п.13 Инструкции № 102, п.40 Инструкции № 50, Приложение № 31 к Инструкции № 50	
Переоценка валютных счетов			
Переоценка валюты, предназначенной для продажи, за период от даты списания с транзитного счета до даты продажи в случае роста курса иностранной валюты	Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь	57-3	91-1
		Обоснование: п.15 Инструкции № 102, п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50	

	от 29.10.2014 № 69 (далее - Национальный стандарт)		
Переоценка валюты, предназначенной для продажи, за период от даты списания с транзитного счета до даты продажи в случае падения курса иностранной валюты	Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: Национальный стандарт	91-4	57-3
		Обоснование: п.15 Инструкции № 102, п.43 Инструкции № 50, приложение 34 к Инструкции № 50	
Переоценка валютных средств, находящихся на транзитном счете, между курсами за период на дату поступления и на дату распределения выручки для обязательной продажи при росте курса иностранной валюты	Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: Национальный стандарт	52-1	91-1
		Обоснование: п.15 Инструкции № 102	
Переоценка валютных средств на транзитном счете между курсами за период на дату поступления и на дату распределения выручки для обязательной продажи при падении курса иностранной валюты	Бухгалтерская справка-расчет. Обоснование: Национальный стандарт	91-4	52-1
		Обоснование: п.15 Инструкции № 102	

2. Учет операций по экспорту товаров, работ, услуг

В соответствии с п.17 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, выручка от реализации продукции, товаров признается в бухгалтерском учете при соблюдении следующих условий:

- покупателю переданы риски и выгоды, связанные с правом собственности на продукцию, товары;
- сумма выручки может быть определена;
- организацией предполагается получение экономических выгод в результате совершения хозяйственной операции;
- расходы, которые произведены или будут произведены при совершении хозяйственной операции, могут быть определены.

Исходя из данных условий, специфики осуществляемой деятельности, условий заключенных договоров, организация определяет дату признания выручки от реализации продукции, товаров и закрепляет это в учетной политике организации.

Если стоимость реализованных товаров выражена в иностранной валюте, сумма выручки определяется на основании п.4 ПСБУ «Влияние изменений курсов иностранных валют», от 29.10.2014 № 69, в соответствии с которым выраженная в иностранной валюте сумма доходов от реализации активов и стоимость относящейся к

этим доходам дебиторской задолженности, отражаются в бухгалтерском учете в белорусских рублях по официальному курсу на дату (даты) получения аванса в иностранной валюте в части суммы доходов, приходящейся на аванс, и дату совершения хозяйственной операции в части суммы доходов, не приходящейся на аванс, если был получен аванс в иностранной валюте в размере частичной суммы доходов.

Согласно п.2 НСБУ № 69 и п.3 ст.12 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» пересчет выраженной в иностранной валюте стоимости обязательств в официальную денежную единицу Республики Беларусь производится организациями по официальному курсу официальной денежной единицы Республики Беларусь по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому НБ РБ, на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату, которой является последний календарный день месяца.

Таким образом, сумма полученной от покупателя предварительной оплаты в иностранной валюте не пересчитывается, а сумма образовавшейся дебиторской задолженности после отгрузки товара подлежит пересчету на дату совершения хозяйственной операции в иностранной валюте (дату проведения расчетов), а также на последний календарный день месяца.

Согласно части первой п.7 ст.97 НК при реализации услуг по договорам, в которых сумма обязательств выражена в иностранной валюте эквивалентно сумме в иной иностранной валюте, налоговая база НДС определяется на момент фактической реализации услуг в иной иностранной валюте путем пересчета с применением официальных курсов, установленных Нацбанком на эту дату.

При реализации отгруженных с 1 января 2015 г. товаров за иностранную валюту по договорам, предусматривающим расчеты в иностранной валюте, на условиях 100 % предварительной оплаты, произведенной в 2015 году, для определения налоговой базы налога на добавленную стоимость пересчет иностранной валюты в белорусские рубли производится по официальному курсу белорусского рубля к соответствующей иностранной валюте, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату получения предварительной оплаты (п.2 ст.97 НК).

Таким образом, в случае поступления в 2015 году аванса в размере 100 % стоимости реализуемой продукции стоимость реализованной продукции в белорусских рублях для целей определения налоговой базы НДС пересчитывается по официальному курсу на дату получения аванса.

При определении налоговой базы налога на прибыль налоговый учет ведется организациями на основании данных бухгалтерского учета. Налоговый кодекс Республики Беларусь (далее - НК) не устанавливает особенностей определения выручки от реализации имущества (работ, услуг) по договорам, в которых обязательства выражены в иностранной валюте и исполняются в этой же валюте.

Поэтому выручка в целях налогообложения прибыли принимается в той сумме, в которой она определена в бухгалтерском учете как при 100-процентном, так и при частичном авансировании либо при полной последующей оплате покупателем реализованного ему имущества (работ, услуг).

3. Переоценка дебиторской задолженности покупателей

Переоценка дебиторской задолженности перед поставщиком производится на дату совершения операции и на последний день отчетного месяца

Согласно Стандарту № 69 под курсовыми разницеми понимают разницы, возникающие при пересчете выраженной в иностранной валюте стоимости денежных средств, финансовых вложений (за исключением финансовых вложений в уставные фонды других организаций), дебиторской задолженности и обязательств в белорусские рубли по официальному курсу белорусского рубля по отношению к соответствующей иностранной валюте, устанавливаемому Нацбанком **на дату совершения хозяйственной операции** в иностранной валюте, а также **на отчетную дату, которой является последний календарный день месяца.**

Исходя из приведенных норм Стандарта № 69, при изменении валюты обязательств **на дату внесения изменений в договор также следует производить переоценку задолженностей сторон.**

Суммы курсовых разниц, возникающих в организациях (в том числе при возврате авансов и погашении кредиторской задолженности в форме аккредитива), отражаются по дебету (кредиту) счетов учета денежных средств, расчетов и других счетов и кредиту (дебету) счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Согласно п.15 Инструкции № 102 курсовые разницы учитываются организациями в составе доходов и расходов по финансовой деятельности.

В налоговом учете курсовые разницы учитываются в составе внереализационных доходов и расходов (подп.3.17 ст.129 НК РБ).

Содержание операции	Дебет	Кредит
Произведена переоценка дебиторской задолженности при повышении курса валюты	62	91-1
Произведена переоценка дебиторской задолженности при понижении курса валюты	91-4	62

Переоценка задолженности КЗ и ДЗ

	Кредиторская задолженность	Дебиторская задолженность
<i>Повышение курса валюты</i>	Д 91-4 – К 60	Д 62 – К 91-1
<i>Понижение курса валюты</i>	Д 60 – К 91-1	Д 91-4 – К 62

ТЕМА 21. УЧЕТ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКИХ ОПЕРАЦИЙ ПО ОКАЗАНИЮ УСЛУГ

Тема 7. Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг

Выручка в бухгалтерском учете признается по принципу начисления, т.е. отражается в том отчетном периоде, в котором фактически совершена хозяйственная операция, независимо от даты проведения расчетов (п. 4 ст. 3 Закона о бухгалтерском учете).

Факт оказания услуги в бухгалтерском учете исполнителя отражается на основании акта об оказании услуг.

Поскольку утвержденная типовая форма акта на оказание услуг отсутствует, его форму организации-исполнители разрабатывают самостоятельно (ч. 2 п. 4 ст. 10 Закона о бухгалтерском учете). Перечень обязательных сведений, которые должны содержаться в акте об оказании услуг, определен п. 2 ст. 10 Закона о бухгалтерском учете.

Акт об оказании услуг может быть составлен заказчиком и исполнителем единолично в случаях (п. 6 ст. 10 Закона о бухгалтерском учете, абз. 2 и 7 п. 1 постановления N 13):

- заключения между ними публичного договора в письменной форме, в котором предусмотрен такой порядок оформления оказанных услуг;
- оказания услуги, результаты которой заказчик может использовать по мере ее осуществления в течение срока действия договора, заключенного в письменной форме, в котором предусмотрено оформление первичного учетного документа, подтверждающего оказание этой услуги, единолично, и стоимость этой услуги, приходящаяся на период ее оказания в календарном месяце, может быть достоверно определена.

С 01.01.2019 датой совершения хозяйственной операции при оказании услуги, результаты которой заказчик может использовать по мере ее осуществления в течение срока действия договора, заключенного в письменной форме, является (подп. 1.1.1 п. 1 постановления N 55):

- последний календарный день каждого месяца оказания услуги и последний день оказания услуги - если срок действия договора превышает один месяц;
- последний календарный день месяца начала оказания услуги и (или) день завершения оказания услуги - если срок действия договора не превышает одного месяца.

При оказании услуги (этапа услуги), результат которой не может быть использован заказчиком до завершения оказания услуги (этапа услуги), датой совершения хозяйственной операции является (подп. 1.1.2 п. 1 постановления N 55):

- день завершения оказания услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным в письменной форме;

- день завершения приемки услуги (этапа услуги), указанный в первичном учетном документе, если указание этой даты в первичном учетном документе предусмотрено договором, заключенным в письменной форме;
- дата составления первичного учетного документа - в остальных случаях.

Выручка от оказания услуги признается в бухгалтерском учете при соблюдении следующих условий:

- сумма выручки может быть определена;
- организацией предполагается получение экономических выгод в результате совершения хозяйственной операции;
- степень готовности или завершенность услуги на отчетную дату может быть определена;
- расходы, которые произведены при оказании услуги, и расходы, необходимые для завершения услуги, могут быть определены (п. 18 Инструкции N 102).

Выручка от реализации услуг отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности" (субсчет 90-1 "Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг"), а дебиторская задолженность заказчиков - по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" (п. 22 Инструкции N 102, п. 70 Инструкции N 50).

Одновременно при признании выручки от оказания услуг списываются себестоимость оказанных услуг, управленческие расходы и расходы на реализацию (ч. 1 п. 32, п. 35 Инструкции N 102). Кроме того, отражается НДС, исчисленный по реализованным услугам (подп. 3.1 п. 3 Инструкции N 41).

Дебет	Кредит	Содержание операций
20	02, 10, 25 <*>, 70, 69 и др.	Отражены расходы, связанные с исполнением договора возмездного оказания услуг
25	02, 10, 60, 70, 69 и др.	Отражены общепроизводственные расходы
26	02, 10, 60, 70, 69 и др.	Отражены управленческие расходы
44	02, 10, 60, 70, 69 и др.	Отражены расходы на реализацию
62	90-1	Отражена выручка от реализации услуг
90-2	68	Исчислен НДС
90-4	20	Списана фактическая себестоимость оказанных услуг
90-5	26, 25 <*>	Списаны управленческие расходы
90-6	44	Списаны расходы на реализацию

<*> Условно-переменные затраты, учтенные на счете 25 "Общепроизводственные затраты", списываются с этого счета в дебет счетов 20, 23, 29 и др. Условно-постоянные затраты, учтенные на счете 25 "Общепроизводственные затраты", могут по выбору организации списываться либо в дебет счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности", либо в

дебет счетов 20, 23, 29 (п. 27 Инструкции N 50). Порядок списания условно-постоянных затрат закрепляется в учетной политике организации (п. 11 Инструкции N 102).

Если стоимость услуг выражена в иностранной валюте и (или) белорусских рублях в сумме, эквивалентной определенной сумме в иностранной валюте, выручка от реализации услуг и дебиторская задолженность покупателя услуг пересчитывается в белорусские рубли по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на дату оказания услуг, если не был получен аванс в иностранной валюте, и отражается по дебету счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" в корреспонденции с кредитом счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности" (абз. 2 ч. 1, ч. 2 п. 2 ст. 12 Закона о бухгалтерском учете; п. 1 и 4 НСБУ 69"; п. 22 Инструкции N 102; п. 70 Инструкции N 50).

В дальнейшем дебиторская задолженность покупателя услуг, выраженная в иностранной валюте, пересчитывается при изменении Национальным банком Республики Беларусь курсов иностранных валют на дату оплаты услуг, а также на отчетную дату, которой признается последний календарный день месяца (п. 2 НСБУ 69).

Курсовые разницы, возникающие при пересчете указанной дебиторской задолженности, включаются в состав доходов (расходов) по финансовой деятельности, учитываемых на счете 91 "Прочие доходы и расходы" (п. 7 НСБУ 69, абз. 6 п. 15 Инструкции N 102).

Исполнитель не производит пересчет полученных авансов (п. 3 ст. 12 Закона о бухгалтерском учете, п. 2 НСБУ 69).

Дебет	Кредит	Содержание операций
Оказание услуг на экспорт в текущем месяце		
62	90-1	Отражена реализация услуг на экспорт
90-4	20	Списана себестоимость оказанных услуг
62 (91-4)	91-1 (62)	Отражена курсовая разница при пересчете дебиторской задолженности на последний календарный день месяца
Оплата поступила в следующем месяце		
52	62	Отражено поступление денежных средств от заказчика
62 (91-4)	91-1 (62)	Отражена курсовая разница при пересчете дебиторской задолженности на дату оплаты услуг

Если договором предусмотрена оплата услуг в иностранной валюте эквивалентно сумме в иной иностранной валюте, при расчетах возникают разницы. Такие разницы включаются в состав доходов (расходов) по финансовой деятельности и учитываются на счете 91 "Прочие доходы и расходы" (абз. 7 п. 15 Инструкции N 102).

В момент получения от заказчиков оплаты за оказанные услуги погашается дебиторская задолженность, числящаяся на счете 62 "Расчеты с покупателями и

заказчиками". Погашение дебиторской задолженности отражается по дебету счетов 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках" и других счетов (ч. 3 п. 48 Инструкции N 50).

В бухгалтерском учете производятся следующие записи.

Дебет	Кредит	Содержание операций
51, 52, 55 и др.	62	Поступила оплата за оказанные услуги

Ответственность заказчика за несвоевременную оплату оказанных исполнителем услуг

Заказчик обязан оплатить исполнителю оказанные услуги в сроки и в порядке, указанные в законодательстве или договоре возмездного оказания услуг (п. 1 ст. 735 ГК).

За несвоевременную оплату оказанных услуг заказчик должен уплатить неустойку (если неустойка предусмотрена договором) (п. 1 ст. 311, ст. 312 ГК).

Кроме того, исполнитель вправе потребовать от заказчика уплаты процентов за пользование чужими денежными средствами в соответствии со ст. 366 ГК независимо от того, предусмотрено условие об уплате таких процентов в договоре или нет.

ТЕМА 22. РОЛЬ АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УПРАВЛЕНИИ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

Экономический анализ - основа управленческой деятельности предприятия. Такое утверждение в первую очередь вытекает из определения самого экономического анализа. Экономический анализ – это комплексное изучение деятельности коммерческих организаций, складывающейся под воздействием внешних и внутренних факторов с целью формирования объективной оценки достигнутых результатов и выявления возможностей повышения эффективности хозяйственно-финансовой деятельности и финансового состояния. Экономический анализ непосредственно связан с процессом управления, являясь его важнейшей функцией [4].

Экономический анализ представляет собой самостоятельное направление научных знаний, имеющее свой предмет, метод, объекты и методику исследования. В качестве совокупного объекта анализа выступает хозяйственная деятельность организаций. Хозяйственная деятельность организаций – это сложная система взаимодействия техники, технологии, организации производства и труда, социальных условий хозяйствования и других элементов в процессах снабжения, производства и реализации продукции. Следует отметить, что хозяйственная деятельность организации является объектом изучения многих наук, в том числе таких, как бухгалтерский учет и аудит, статистика, менеджмент, макроэкономика и микроэкономика. Вместе с тем каждая из них исследует хозяйственные процессы организации с определенной, лишь ей присущей точкой зрения и только ей свойственными методами и приемами. Что касается предмета экономического анализа, то его определение является одной из сложнейших методологических проблем. В специальной литературе можно встретить различные формулировки предмета экономического анализа. Одна группа ученых в качестве предмета экономического анализа рассматривает хозяйственные процессы. Хозяйственный процесс – это причинно-обусловленное течение событий, смена явлений в соответствии с намеченной целью или результатом. То есть в качестве предмета экономического анализа рассматривается эффективность хозяйственных процессов и финансовые результаты деятельности предприятия, складывающиеся под воздействием объективных и субъективных факторов, получающие отражение через систему технико-экономической и статистической информации. Другие исследователи акцентируют внимание на каком-либо одном или нескольких объектах, избираемых в качестве предмета анализа:

- хозяйственная деятельность организации;
- хозяйственные процессы;
- результаты деятельности;
- изменения хозяйственных процессов.

Уже на первоначальном этапе экономический анализ необходим для подготовки и обработки информационной базы принятия решений. Обработка происходит при помощи методов, приемов и способов анализа. Выявить проблемную зону на предприятии достаточно сложно без методов экономического анализа, так как при большом необработанном количестве данных, точно узнать где сбой маловероятно.

Для решения таких проблем можно использовать многочисленные подходы экономического анализа, одним из которых является факторный анализ. Факторный анализ, помогает понять какой из факторов в той или иной степени повлиял на изменение результата. Традиционно на практике используются методы элиминирования. Методы элиминирования применяются в случае необходимости устранения воздействия на обобщающий показатель всех факторов за исключением одного, влияние которого на изучаемый объект и определяется.

После получения и обработки полной достоверной информации о деятельности объекта в прошлом и о сложившихся тенденциях в его развитии в настоящий момент времени, можно приступать к выработке управленческих решений. Управленческие решения в таком случае будут мотивированы, обоснованы, рационализированы, а также оптимальны и эффективны в исполнении.

Экономический анализ является неотъемлемой частью управленческой деятельности и это проявляется не только в его возможности точно определять проблемные зоны при помощи своих методов, но и использовать анализ в процессе планирования. Для составления правильного и эффективного плана производства или расходования всех видов ресурсов

необходимо сначала дать оценку прошлой ситуации, а затем опираясь на полученные результаты использовать их в процессе планирования.

Экономический анализ помогает в реализации еще одной функции управления - контроля. После принятия плана - необходимо контролировать его выполнение. Экономический анализ содержит в себе методы, позволяющие осуществлять контроль за исполнением плана и непосредственной деятельностью предприятия. Один из самых распространенных и достаточно эффективных методов - сравнение. В процессе анализа, такой прием позволяет фактические результаты деятельности организации в анализируемом периоде сравнивать с аналогичными показателями по различным направлениям. Этот метод так же является базовым толчком для применения и других методов экономического анализа. Так не сравнив данные например, достигнутые в текущем году и плановые, или прошлого года, и не увидев реальных отклонений, как отрицательных, так и положительных, невозможно решить какой подход использовать дальше - факторный, маржинальный, трендовый или ограничиться экспресс-анализом показателей. Сравнительный анализ не такой простой, каким его привыкли видеть. Сложность применения сравнительного анализа состоит в правильности выбранной базы сравнения. В качестве базы сравнения могут выступать - результаты плана, итоги прошлого года, лучшие или средние показатели в отрасли, достижения конкурентов.

Необходимо уделять особое внимание отклонениям показателей фактических от плановых. Не всегда отклонения в положительную или отрицательную сторону указывают на улучшение выполнения плановых заданий. Предположим, что на закупку материалов для производства, выделено определенное количество единиц. Материалы закуплены, но на меньшее количество имеющихся условных единиц. Образовался остаток [1]. Остаток - это дополнительные средства предприятия, но он не всегда считается доходом или полезным средством для предприятия. Изначально было рассчитано какое количество единиц понадобится для закупки материалов, возможно, что поставщик снизил продажную стоимость товара или повлияли другие факторы. Однако, могло быть куплено низкокачественное сырье, которое будет не таким пригодным для использования в производстве, товар будет ниже качеством чем у конкурентов. В зависимости от рынка, высока потеря покупателей (спроса), следовательно и выручки, причем вероятнее всего потеря в выручке будет на большую сумму, чем изначально сэкономленная сумма на покупке материалов [2] .

Обратная ситуация, когда на покупку материалов истрчено больше условных единиц чем полагалось. В этом случае так же есть положительные и отрицательные стороны. Возможно конкуренты покупают то же сырье, того же качества по более низким закупочным ценам и теперь на рассматриваемом предприятии издержки на товар окажутся выше, чем у конкурентов. Многие предприятия в таких ситуациях повышают цены, чтобы компенсировать убыток, но не всегда это срабатывает в пользу предприятия. Если на товары-субституты, например, имеющие относительно равнозначную покупательную способность повышена цена, то это приводит к оттоку покупателей у предприятия повысившего цены. Это так же один из многочисленных вариантов отклонений от изначального плана, который не всегда приводит к положительному эффекту.

В продолжение к выше сказанному, возникает вопрос, если использовано большее количество средств, чем полагалось, то где взять дополнительные средства, чтобы возместить внеплановый расход?

Для решение такого рода проблемы требуется привлечение резервов. Под резервами понимаются неиспользованные и постоянно возникающие возможности роста производства, улучшения реализации продукции, увеличение выпуска продукции, снижение ее себестоимости и т. д. Процесс образования резервов напрямую связан с научно-техническим прогрессом, позволяющим совершенствовать организацию труда и управления. Резервы являются одной из главных целей анализа, как оценки достигнутого уровня эффективности и поиска возможных направлений мобилизации резервов производства. Экономический анализ помогает выявить резервы. Резервы имеют множество классификаций, например, явные к ним относят такие резервы, как недостача, производственный брак и т. д. Явные резервы можно выявить из бухгалтерской отчетности. Скрытые резервы, к ним относят резервы, связанные с внедрением достижений НТП и передового опыта и не предусмотренного планом. Для

выявления резервов, используются методы экономического анализа, например, прямого счета, сравнения, детерминированного факторного анализа, функционально-стоимостного анализа, математического программирования и другие [4] .

Роль экономического анализа в деятельности предприятия огромная. Анализ используется в оценке результатов деятельности, выявлении отрицательных и положительных сторон работы предприятия, планировании и контроле за ходом выполнения планов и плановых заданий. Одна из наиболее значимых ролей отводится анализу в деле определения и использования резервов повышения эффективности производства.

ТЕМА 23. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1. Анализ динамики и выполнения плана производства и реализации продукции

Объем производства и реализации продукции являются взаимозависимыми показателями. В условиях ограниченных производственных возможностей и неограниченном спросе на первое место выдвигается объем производства продукции. Но по мере насыщения рынка и усиления конкуренции не производство определяет объем продаж, а наоборот, возможный объем продаж является основой разработки производственной программы. Предприятие должно производить только те товары и в таком объеме, которые оно может реально реализовать.

Темпы роста объема производства и реализации продукции, повышение ее качества непосредственно влияют на величину издержек, прибыль и рентабельность предприятия. Поэтому анализ данных показателей имеет важное значение. Его основные задачи:

- оценка степени выполнения плана и динамики производства и реализации продукции;
- определение влияния факторов на изменение величины этих показателей;
- выявление внутрихозяйственных резервов увеличения выпуска и реализации продукции;
- разработка мероприятий по освоению выявленных резервов.

Объем производства и реализации промышленной продукции может выражаться в натуральных, условно-натуральных, трудовых и стоимостных измерителях. *Обобщающие показатели объема деятельности предприятия получают с помощью стоимостной оценки.* Основными показателями объема производства служат товарная и валовая продукция.

Валовая продукция -- это стоимость всей произведенной продукции и выполненных работ, включая незавершенное производство. Выражается обычно в сопоставимых и в действующих ценах.

Товарная продукция отличается от валовой тем, что в нее не включают остатки незавершенного производства и внутрихозяйственный оборот. По своему составу на многих предприятиях валовая продукция совпадает с товарной, если нет внутрихозяйственного оборота и незавершенного производства.

Объем реализации продукции определяется или по отгрузке продукции покупателям, или по оплате (выручке). Может выражаться в сопоставимых, плановых и действующих ценах. В условиях рыночной экономики этот показатель приобретает первостепенное значение. Реализация продукции является связующим звеном между производством и потребителем. От того, как продается продукция, какой спрос на нее на рынке, зависит и объем ее производства.

Важное значение для оценки выполнения производственной программы имеют и *натуральные показатели объемов производства и реализации продукции (штуки, метры, тонны и т.д.)*. Их используют при анализе объемов производства и реализации продукции по отдельным видам и группам однородной продукции.

Условно-натуральные показатели, как и стоимостные, применяются для обобщенной характеристики объемов производства продукции, например, на консервных заводах используется такой показатель, как тысячи условных банок, на ремонтных предприятиях -- количество условных ремонтов, в обувной промышленности -- условные пары обуви, исчисленные на основе коэффициентов их трудоемкости и т.д.

Нормативные трудозатраты используются также для обобщенной оценки объемов выпуска продукции в тех случаях, когда в условиях многономенклатурного производства не представляется возможным использовать натуральные или условно-натуральные измерители.

Анализ начинается с изучения динамики выпуска и реализации продукции, расчета базисных и цепных темпов роста и прироста.

Оперативный анализ производства и отгрузки продукции осуществляется на основе расчета, в котором отражаются плановые и фактические сведения о выпуске и отгрузке продукции по объему и ассортименту за день, нарастающим итогом с начала месяца, а также отклонение от

Анализ реализации продукции тесно связан с анализом выполнения договорных обязательств по поставкам продукции. Недовыполнение плана по договорам для предприятия оборачивается уменьшением выручки, прибыли, выплатой штрафных санкций. Кроме того, в условиях конкуренции предприятие может потерять рынки сбыта продукции, что повлечет за собой спад производства.

Особое значение для предприятия имеет выполнение контрактов на поставку товаров для государственных нужд. Это гарантирует предприятию сбыт продукции, своевременную ее оплату, льготы по налогам, кредитам и т.д.

В процессе анализа определяется выполнение плана поставок за месяц и с нарастающим итогом в целом по предприятию, в разрезе отдельных потребителей и видов продукции, выясняются причины невыполнения плана и дается оценка деятельности по выполнению договорных обязательств

Недоставка продукции отрицательно влияет не только на итоги деятельности данного предприятия, но и на работу торговых организаций, предприятий-смежников, транспортных организаций и т.д. При анализе реализации продукции особое внимание следует обращать на выполнение обязательств по госзаказу, кооперированным поставкам и по экспорту продукции.

2. Анализ ассортимента и структуры продукции

Большое влияние на результаты хозяйственной деятельности оказывают ассортимент (номенклатура) и структура производства и реализации продукции.

При формировании ассортимента и структуры выпуска продукции предприятие должно учитывать, с одной стороны, спрос на данные виды продукции, а с другой -- наиболее эффективное использование трудовых, сырьевых, технических, технологических, финансовых и других ресурсов, имеющихся в его распоряжении. Система формирования ассортимента включает следующие основные моменты:

- определение текущих и перспективных потребностей покупателей;
- оценку уровня конкурентоспособности выпускаемой или планируемой к выпуску продукции;
- изучение жизненного цикла изделий и принятие своевременных мер по внедрению новых, более совершенных видов продукции и изъятию из производственной программы морально устаревших и экономически неэффективных изделий;
- оценку экономической эффективности и степени риска изменений в ассортименте продукции.

Увеличение объема производства (реализации) по одним видам и сокращение по другим видам продукции приводит к изменению ее структуры, т.е. соотношения отдельных изделий в общем их выпуске. Выполнить план по структуре - значит сохранить в фактическом выпуске продукции запланированные соотношения отдельных ее видов.

Изменение структуры производства оказывает большое влияние на все экономические показатели: объем выпуска в стоимостной оценке, материалоемкость, себестоимость товарной продукции, прибыль, рентабельность. Если увеличивается удельный вес более дорогой продукции, то объем ее выпуска в стоимостном выражении возрастает и наоборот. То же происходит с размером прибыли при увеличении удельного веса высокорентабельной и соответственно при уменьшении доли низко рентабельной продукции.

Такой же результат можно получить и более простым способом, а именно способом процентных разностей. Для этого разность между коэффициентами выполнения плана по производству продукции, рассчитанными на основании стоимостных ($K_{ст}$) и условно-натуральных объемов выпуска (можно в нормо-часах) ($K_{н}$) умножим на запланированный выпуск валовой продукции в стоимостном выражении:

$$\Delta ВП_{стр} = (K_{ст} - K_{н}) * ВП_{пл} = \\ = (1,05 - 1,026025) * 96000 \text{ млн руб.} = +2300 \text{ млн руб.}$$

Аналогичным образом определяется влияние структуры реализованной продукции на сумму выручки и на другие показатели деятельности предприятия: трудоемкость, материалоемкость, на общую сумму затрат, прибыль, рентабельность и другие экономические показатели, что позволит комплексно, всесторонне оценить эффективность ассортиментной и структурной политики предприятия.

3. Анализ рынков сбыта продукции

От рынков сбыта зависят объем продаж, средний уровень цен, выручка от реализации продукции, сумма полученной прибыли и т.д. В первую очередь нужно изучить динамику о положении каждого вида продукции на рынках сбыта за последние 3--5 лет.

По результатам анализа выделяют четыре категории товаров:

"звезды", которые приносят основную прибыль предприятию и способствуют экономическому росту;

"доходные коровы" -- переживают период зрелости, в незначительной степени способствуют экономическому росту, не нуждаются в инвестициях, приносят прибыль, которая используется на финансирование "трудных детей";

"трудные дети" -- это, как правило, новые товары, нуждающиеся в рекламе, в продвижении на рынок, не приносят пока прибыли, но в будущем могут стать "звездами";

"мертвый груз" или "неудачники" -- нежизнеспособные товары, не способствующие экономическому росту, не приносящие прибыли.

Такая группировка продукции предприятия позволит выбрать правильную стратегию, направленную на финансирование "трудных детей", которые в ближайшее время могут стать "звездами", в поддержке достаточного количества "звезд", которые призваны обеспечить долгую жизнь предприятия, и "доходных коров", способствующих финансированию "трудных детей".

При этом нужно учитывать еще, на какой стадии жизненного цикла находится каждый товар на отдельных сегментах рынка:

а) **нулевая стадия** характеризуется изучением и апробацией идеи разработки нового товара, а потом и самого товара;

б) **первая стадия (выпуск товара на рынок и внедрение)**, на которой выясняется, будет ли товар иметь успех на рынке. Прибыль на этой стадии невысокая, так как значительные средства идут на амортизацию исследований, продвижение товара на рынок;

в) **вторая стадия (рост и развитие продаж)**, на которой товар начинает приносить прибыль, он быстро покрывает все издержки и становится источником прибыли, хотя требует еще больших затрат на рекламную поддержку его продвижения на рынке;

г) **третья стадия (зрелость)** -- товар имеет стабильный рынок, пользуется спросом и приносит регулярный доход, т.е. находится в самом прибыльном периоде, так как не требует затрат на продвижение на рынок, а только на рекламную поддержку его "известности";

д) **четвертая стадия (насыщение и спад)**, на которой сначала объем продаж снижается незаметно, а затем резко сокращается по предсказуемым и непредсказуемым причинам: товар, не претерпевающий никаких изменений, надоедает потребителям, или же исчезает потребность, которую он призван был удовлетворять. Искусство состоит в том, чтобы вовремя уловить и предвосхитить спад спроса на изделие путем его совершенствования или замены другим.

На анализируемом предприятии "звездами" в настоящий момент являются изделия С и D, приносящие наибольшую прибыль и имеющие высокий уровень доходности. К "доходным коровам" относятся изделия А и В. Их рентабельность ниже, но они приносят еще достаточно большой доход и производство их является еще выгодным для предприятия. Но поскольку изделие А находится на четвертой стадии жизненного цикла на рынке, наметился спад производства, то его нужно постепенно заменять новым, способным принести предприятию в будущем прибыль "восходящей звезды".

Результаты анализа должны помочь руководству предприятия разработать ассортимент товаров в соответствии с его стратегией и требованиями рыночной конъюнктуры.

В процессе анализа необходимо также выявить реальных и потенциальных конкурентов, провести анализ показателей их деятельности, определить сильные и слабые стороны их бизнеса, финансовые возможности, цели и стратегию конкурентов в области экспансии на рынке, технологии производства, качества продукции и ценовой политики. Это позволит предугадать образ их поведения и выбрать наиболее приемлемые способы борьбы по отвоевыванию у конкурента ниши на рынке.

4. Анализ ценовой политики предприятия

Одним из наиболее существенных направлений маркетингового анализа является ценовая политика предприятия на товарных рынках. Цены обеспечивают предприятию запланированную прибыль, конкурентоспособность продукции, спрос на нее. Через цены реализуются конечные коммерческие цели, определяется эффективность деятельности всех звеньев производственно-сбытовой структуры предприятия.

Ценовая политика состоит в том, что предприятие устанавливает цены на таком уровне и так изменяет их в зависимости от ситуации на рынке, чтобы обеспечить достижение краткосрочных и долгосрочных целей (овладение определенной долей рынка, завоевание лидерства на рынке, получение запланированной суммы прибыли, максимизация прибыли, выживание фирмы и т.д.).

В изучении ценовой политики и анализе обоснованности цен на продукцию предприятия важными вопросами являются следующие:

- установление, насколько цены отражают уровень издержек;
- какова вероятная реакция покупателей на изменение цен (эластичность спроса);
- используется ли политика стимулирующих цен;
- привлекательны ли цены предприятия в сравнении с ценами конкурентов;
- чем отличается политика ценообразования на данном предприятии от ценовой политики конкурентов;
- как действует предприятие при изменении цен конкурирующими фирмами;
- какова государственная политика в области ценообразования на аналогичные товары?

Ценовая политика предприятия должна корректироваться с учетом стадии жизненного цикла товаров. На стадии проникновения товара на рынок обычно применяют политику "снятия сливок". На стадии роста политика ценообразования должна ориентироваться на долгосрочную перспективу. На стадии зрелости ценовая политика, как правило, нацелена на получение краткосрочной прибыли, а на стадии спада следует применять скидки, пока не появится новый товар.

5. Анализ конкурентоспособности продукции

Под конкурентоспособностью понимают характеристику продукции, которая показывает ее отличие от товара-конкурента как по степени соответствия конкретной общественной потребности, так и по затратам на ее удовлетворение.

Оценка конкурентоспособности продукции основывается на исследовании потребностей покупателя и требований рынка. Чтобы товар удовлетворял потребности покупателя, он должен соответствовать определенным параметрам:

- *техническим* (свойства товара, область его применения и назначения);
- *эстетическим* (внешний вид товара);
- *эргономическим* (соответствие товара свойствам человеческого организма);
- *нормативным* (соответствие товара действующим нормам и стандартам);
- *экономическим* (уровень цен на товар, сервисное его обслуживание, размер средств, имеющихся у потребителя для удовлетворения данной потребности).

Задачи анализа:

- оценка и прогнозирование конкурентоспособности продукции;
- изучение факторов, воздействующих на ее уровень;
- разработка мер по обеспечению необходимого уровня конкурентоспособности продукции.

Методика анализа конкурентоспособности продукции показана на рис.4.1.



Рис.4.1. Блок-схема анализа конкурентоспособности продукции

Для оценки конкурентоспособности продукции по этой методике необходимо сопоставить параметры анализируемого изделия и товара-конкурента. С этой целью рассчитывают единичные, групповые и интегральный показатели конкурентоспособности продукции.

Единичные показатели отражают процентное отношение уровня какого-либо технического или экономического параметра к величине того же параметра продукта-конкурента:

$$q = \frac{P}{P_{100}} * 100;$$

где q -- единичный параметрический показатель;

P -- уровень параметра исследуемого изделия;

P₁₀₀ -- уровень параметра изделия, принятого за образец, удовлетворяющего потребность на 100 %.

Групповой показатель (G) объединяет единичные показатели (gi) по однородной группе параметров (технических, экономических, эстетических) с помощью весовых коэффициентов (ai), определенных экспертным путем:

$$G = \sum ai * gi.$$

Интегральный показатель (I) представляет собой отношение группового показателя по техническим параметрам (Gт) к групповому показателю по экономическим параметрам (Gэ):

Если $I < 1$, то анализируемое изделие уступает образцу, а если $I > 1$, то оно превосходит изделие-образец или изделие конкурента по своим параметрам.

Кроме рейтинговой оценки конкурентоспособности товаров для определения фактического положения изделия на определенном рынке можно использовать матричный метод. Сущность его состоит в построении матрицы, в которой по вертикали отражаются темпы роста объема продаж всех или основных фирм-продавцов на рынке, а по горизонтали указывается доля рынка, контролируемая данной фирмой. Чем больше эта доля, тем выше фактическая конкурентоспособность товаров фирмы на данном рынке, и наоборот. С этой же целью рассчитывают и такой показатель, как отношение доли, занимаемой фирмой на рынке, к доле наиболее крупного конкурента. Если это отношение больше единицы, то доля фирмы считается высокой, если меньше -- низкой.

Важное направление повышения конкурентоспособности продукции -- совершенствование процесса товародвижения, организации торговли, сервисного обслуживания

покупателей, рекламы продукции, которые являются мощными инструментами стимулирования спроса.

6. Анализ качества произведенной продукции

Важным показателем деятельности промышленных предприятий является качество продукции. Его повышение -- одна из форм конкурентной борьбы, завоевания и удержания позиций на рынке. Высокий уровень качества продукции способствует повышению спроса на продукцию и увеличению суммы прибыли не только за счет объема продаж, но и за счет более высоких цен.

Обобщающие показатели характеризуют качество всей произведенной продукции независимо от ее вида и назначения:

- а) удельный вес новой продукции в общем ее выпуске;
- б) удельный вес продукции высшей категории качества;
- в) средневзвешенный балл продукции;
- г) средний коэффициент сортности;
- д) удельный вес аттестованной и не аттестованной продукции;
- е) удельный вес сертифицированной продукции;
- ж) удельный вес продукции, соответствующей мировым стандартам;
- з) удельный вес экспортируемой продукции, в том числе в высокоразвитые промышленные страны.

Индивидуальные(единичные) показатели качества продукции характеризуют одно из ее свойств:

- а) полезность (жирность молока, зольность угля, содержание железа в руде, содержание белка в продуктах питания);
- б) надежность (долговечность, безотказность в работе);
- в) технологичность, т.е. эффективность конструкторских и технологических решений (трудоемкость, энергоемкость);
- г) эстетичность изделий.

Косвенные показатели -- это штрафы за некачественную продукцию, объем и удельный вес забракованной продукции, удельный вес зарекламированной продукции, потери от брака и др.

Первая задача анализа -- изучить динамику перечисленных показателей, выполнение плана по их уровню, причины их изменения и дать оценку выполнения плана по уровню качества продукции.

Вторая задача анализа -- определение влияния качества продукции на стоимостные показатели работы предприятия: выпуск товарной продукции ($\Delta ВП$), выручку от реализации продукции ($\Delta В$) и прибыль ($\Delta П$). Расчет производится следующим образом:

$$\Delta ВП = (Ц_1 - Ц_0) * VВП_1,$$

$$\Delta В = (Ц_1 - Ц_0) * VРП_1,$$

$$\Delta П = [(Ц_1 - Ц_0) * VРП_1] - [(С_1 - С_0) * VРП_1],$$

где $Ц_0$ и $Ц_1$ -- соответственно цена изделия до и после изменения качества;

$С_0$ и $С_1$ -- соответственно уровень себестоимости изделия после и до изменения качества; $VВП_1$ -- количество произведенной продукции повышенного качества; $VРП_1$ -- объем реализации продукции повышенного качества.

Если предприятие выпускает продукцию по сортам и произошло изменение сортового состава, то вначале необходимо рассчитать, как изменились средневзвешенная цена и средневзвешенная себестоимость единицы продукции, а затем по приведенным выше алгоритмам определить влияние сортового состава на выпуск товарной продукции, выручку и прибыль от ее реализации.

7. Анализ ритмичности работы предприятия

Важное значение при изучении деятельности предприятия имеет анализ ритмичности производства и реализации продукции. **Ритмичность -- равномерный выпуск продукции в соответствии с графиком в объеме и ассортименте, предусмотренных планом.**

Ритмичная работа является основным условием своевременного выпуска и реализации продукции. Неритмичность ухудшает все экономические показатели: снижается качество продукции; увеличиваются объем незавершенного производства и сверхплановые остатки готовой продукции на складах и как следствие замедляется оборачиваемость капитала; не выполняются поставки по договорам и предприятие платит штрафы за несвоевременную отгрузку продукции; несвоевременно поступает выручка; перерасходуется фонд заработной платы в связи с тем, что в начале месяца рабочим платят за простои, а в конце за сверхурочные работы. Все это приводит к повышению себестоимости продукции, уменьшению суммы прибыли, ухудшению финансового состояния предприятия.

Для оценки выполнения плана по ритмичности используются прямые и косвенные показатели. **Прямые показатели** -- коэффициент ритмичности, коэффициент вариации, коэффициент аритмичности, удельный вес производства продукции за каждую декаду (сутки) к месячному выпуску, удельный вес произведенной продукции за каждый месяц к квартальному выпуску, удельный вес выпущенной продукции за каждый квартал к годовому объему производства, удельный вес продукции, выпущенной в первую декаду отчетного месяца к третьей декаде предыдущего месяца.

Косвенные показатели ритмичности -- наличие доплат за сверхурочные работы, оплата простоев по вине хозяйствующего субъекта, потери от брака, уплата штрафов за недопоставку и несвоевременную отгрузку продукции, наличие сверхнормативных остатков незавершенного производства и готовой продукции на складах.

Один из наиболее распространенных показателей -- **коэффициент ритмичности** -- определяется суммированием фактического удельного веса выпуска продукции за каждый период, но не более запланированного уровня:

Коэффициент вариации (Кв) определяется как отношение среднеквадратического отклонения от планового задания за сутки (декаду, месяц, квартал) к среднесуточному (среднедекадному, среднемесечному, среднеквартальному) плановому выпуску продукции:

$$K_v = \frac{\sqrt{\sum \Delta x^2 / n}}{\bar{x}_{пл}} =$$

где Δx^2 -- квадратическое отклонение от среднедекадного задания;

n -- число суммируемых плановых заданий;

$\bar{x}_{пл}$ -- среднедекадное задание по графику.

Причины аритмичности -- тяжелое финансовое состояние предприятия, трудности сбыта продукции, низкий уровень организации, технологии и материально-технического обеспечения производства, а также планирования и контроля.

Аналогичным образом анализируется ритмичность отгрузки и реализации продукции. В заключение анализа разрабатывают конкретные мероприятия по устранению причин неритмичной работы.

8. Оценка риска не востребовавшейся продукции

Изучение спроса тесно связано с оценкой риска не востребовавшейся продукции, который возникает вследствие отказа потребителей покупать ее. Он определяется величиной возможного материального и морального ущерба предприятия по этой причине. Каждое предприятие должно знать величину потерь, если какая-то часть продукции окажется нереализованной. Чтобы избежать последствий не востребовавшейся продукции, необходимо изучить факторы ее возникновения с целью поиска путей недопущения или минимизации потерь.

Внутренние причины:

- неправильно составленный прогноз спроса на продукцию служащими предприятия;
- неправильная ценовая политика предприятия на рынках сбыта;
- снижение конкурентоспособности продукции в результате низкого качества сырья, оборудования, отсталой технологии, низкой квалификации персонала;
- неэффективная организация процесса сбыта и рекламы продукции.

Внешние причины:

- неплатежеспособность покупателей;
- повышение процентных ставок по вкладам;
- демографические;
- социально-экономические;
- политические и др.

Риск невостребованной продукции можно подразделить на преодолимый и непреодолимый. Критерием отнесения его к одной из групп является экономическая целесообразность нововведений, направленных на продвижение товаров на рынок. Если дополнительные затраты на дизайн, конструктивные изменения, упаковку, рекламу, организационную перестройку производства и сбыта превышают сумму их покрытия выручкой, то экономически они нецелесообразны, и наоборот.

Риск невостребованной продукции может быть обнаружен на предпроизводственной, производственной и послепроизводственной стадиях. Большой эффект достигается, если риск будет обнаружен на предпроизводственной стадии. Тогда экономический ущерб будет включать в себя только расходы на исследование рынка, разработку изделия и др. Если же риск невостребованной продукции обнаружен на производственной или послепроизводственной стадии, то это может серьезно пошатнуть финансовое состояние предприятия. В сумму ущерба, кроме перечисленных выше издержек, войдут издержки на подготовку, освоение, производство и частично сбыт продукции.

В зависимости от времени обнаружения риска невостребованной продукции управленческие решения могут быть разными. В первом периоде можно не приступать к производству данного вида продукции, заменив его другим. Во втором периоде еще можно внести существенные изменения в дизайн, конструкцию, цену изделия и за счет этого продвинуть его на рынок. Если риск обнаружен после изготовления продукции, то нужно думать как избежать банкротства, потому что невостребованная продукция -- это прямой убыток для предприятия. Каждый товар должен производиться лишь тогда, когда есть платежеспособный спрос на него, подкрепленный заявками или договорами на его поставку.

9. Анализ факторов и резервов увеличения выпуска и реализации продукции

Изучив динамику и выполнение плана по выпуску и реализации продукции, необходимо установить факторы изменения ее объема (рис.4.2).

Возможны два варианта методики анализа реализации продукции.

Если выручка на предприятии определяется по отгрузке товарной продукции, то баланс товарной продукции будет иметь вид:

$$ГП_n + ТП = РП + ГП_k.$$

Отсюда $РП = ГП_n + ТП - ГП_k.$

Если выручка определяется после оплаты отгруженной продукции, то товарный баланс можно записать так:

$$ГП_n + ТП + ОТ_n = РП + ОТ_k + ГП_k.$$

Отсюда $РП = ГП_n + ТП + ОТ_n - ОТ_k - ГП_k;$

где $ГП_n, ГП_k$ -- соответственно остатки готовой продукции на складах на начало и конец периода;

$ТП$ -- стоимость выпуска товарной продукции;

$РП$ -- объем реализации продукции за отчетный период;

$ОТ_n, ОТ_k$ -- остатки отгруженной продукции на начало и конец периода.



Рис. 4.2. Схема факторной системы объема реализации продукции

Расчет влияния данных факторов на объем реализации продукции производится сравнением фактических уровней факторных показателей с плановыми и вычислением абсолютных и относительных приростов каждого из них. Для изучения влияния этих факторов анализируется баланс товарной продукции.

Особое внимание уделяется изучению влияния факторов, определяющих объем производства продукции. Их можно объединить в три группы:

1) обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами и эффективность их использования:

$$ВП = ЧР * ГВ,$$

$$РП = ЧР * ГВ * Дв;$$

где Дв -- доля выручки в валовой продукции отчетного периода.

Среднегодовая выработка одного работника предприятия зависит от удельного веса рабочих в общей численности промышленно производственного персонала (УР), количества отработанных дней в среднем одним рабочим за год (Д), средней продолжительности рабочего дня (ПД) и среднечасовой выработки (ЧВ).

$$ГВ = УР * Д * ПД * ЧВ.$$

2) обеспеченность предприятия основными производственными фондами и эффективность их использования:

$$ВП = ОПФ * ФО_{опф},$$

$$РП = ОПФ * ФО_{опф} * Дв;$$

Фондоотдача основных производственных фондов зависит в свою очередь от удельного веса машин и оборудования (УДм) и их фондоотдачи (ФОм):

$$ФО_{опф} = УДм * ФОм.$$

Фондоотдача активной части основных средств (машин и оборудования) может измениться за счет следующих факторов:

$$КМ * Д * Ксм * ПС * ЧВ$$

$$ФОм = \frac{\dots}{КМ * Цед};$$

$$КМ * Цед$$

где КМ -- среднегодовое количество машин и оборудования;

Д -- количество отработанных дней одной машиной в среднем за год;

Ксм -- коэффициент сменности работы оборудования (отношение количества отработанных смен к количеству отработанных дней);

ПС -- средняя продолжительность одной смены;

ЧВ -- выработка продукции за один машино-час, руб.;

Цед -- средняя цена одной машины (станка).

3) обеспеченность производства сырьем и материалами и эффективность их использования:

$$ВП = МЗ * МО,$$

$$РП = МЗ * МО * Дв;$$

Материалоотдача (производство продукции на рубль материальных затрат) зависит от структуры произведенной продукции (УД_i), уровня расхода сырья и материалов на единицу продукции (УР), уровня цен на материалы (Цм) и отпускных цен на продукцию предприятия (Цп).

$$МО = \frac{ВП}{МЗ} = \frac{\sum(VBP_{общ} * УД_i * Ц_{п_i})}{\sum(VBP_{общ} * УД_i * УР_i * Ц_{м_i})}$$

Расчет влияния данных факторов на объем валовой и реализованной продукции можно произвести одним из приемов детерминированного факторного анализа.

Аналогично проводится анализ материалоемкости. Если какой-либо фактор воздействует одновременно на сумму материальных затрат и объем производства продукции, то расчет производится по формуле:

$$\Delta ME_{xi} = \frac{МЗ_{пл} + \Delta МЗ_{xi}}{ВП_{пл} + \Delta ВП_{xi}} - ME_{пл}$$

Основные источники резервов увеличения выпуска и реализации продукции показаны на рис. 4.3.



4.3. Источники резервов увеличения объема и реализации продукции

Определение величины резервов по первой группе производится следующим образом:

$$P\uparrow ВП_{кр} = P\uparrow КР * ГВ_{ф}, P\uparrow ВП_{фрв} = P\uparrow ФРВ * ЧВ_{ф}, P\uparrow ВП_{чв} = P\uparrow ЧВ * ФРВ_{в},$$

где P↑ВП_{кр}, P↑ВП_{фрв}, P↑ВП_{чв} -- резерв роста валовой продукции соответственно за счет создания новых рабочих мест, увеличения фонда рабочего времени в связи с сокращением его потерь и повышения среднечасовой выработки;

P↑КР -- резерв увеличения количества рабочих мест;

$R^{\uparrow}\Phi P_B$ -- резерв увеличения фонда рабочего времени за счет сокращения его потерь по вине предприятия;

$R^{\uparrow}ЧВ$ -- резерв роста среднечасовой выработки за счет совершенствования техники, технологии, организации производства и рабочей силы;

ΦP_B -- возможный фонд рабочего времени с учетом выявленных резервов его роста.

По второй группе резервы увеличения производства продукции за счет увеличения численности оборудования ($R^{\uparrow}K$), времени его работы ($R^{\uparrow}T$) и выпуска продукции за один машино-час ($R^{\uparrow}ЧВ$) рассчитываются по формулам:

$$R^{\uparrow}ВП_K = R^{\uparrow}K * ГВ_{\phi}; \quad R^{\uparrow}ВП_T = R^{\uparrow}T * ЧВ_{\phi}; \quad R^{\uparrow}ВП_{чв} = R^{\uparrow}ЧВ * T_{в}.$$

По третьей группе резервы увеличения выпуска продукции исчисляются следующим образом:

а) дополнительное количество j -го материала делится на норму его расхода на единицу i -го вида продукции и умножается на плановую цену единицы продукции. Затем результаты суммируются по всем видам продукции:

$$R^{\uparrow}ВП = \sum (R^{\uparrow}M_j : НРj_{пл} * Ц_{i_{пл}});$$

б) сверхплановые отходы материалов делятся на норму их расхода на единицу i -го вида продукции и умножаются на плановую цену единицы соответствующего вида продукции, после чего полученные результаты суммируются:

$$R^{\uparrow}ВП = \sum R^{\downarrow}Отх_j : НРj_{пл} * Ц_{i_{пл}});$$

в) планируемое сокращение нормы расхода j -го ресурса на единицу i -го вида продукции ($R^{\downarrow}НР$) умножается на планируемый к выпуску объем производства i -го вида продукции, полученный результат делится на плановую норму расхода и умножается на плановую цену данного изделия, после чего подсчитывается общая сумма резерва валовой продукции:

$$R^{\uparrow}ВП = \sum (R^{\downarrow}НРj * ВПi_{пл} / НРj_{пл} * Ц_{i_{пл}}).$$

В заключение анализа обобщают выявленные резервы увеличения производства и реализации продукции.

Резервы увеличения выпуска продукции должны быть сбалансированы по всем трем группам ресурсов. Максимальный резерв, установленный по одной из групп, не может быть освоен до тех пор, пока не будут выявлены резервы в таком же размере и по другим группам ресурсов.

При определении резервов увеличения реализации продукции необходимо, кроме данных резервов, учесть сверхплановые остатки готовой продукции на складах предприятия и отгруженной покупателям. При этом следует учитывать спрос на тот или другой вид продукции и реальную возможность ее реализации, а также риск невостребованной продукции.

ТЕМА 24. АНАЛИЗ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

1. Анализ состояния и движения основных средств

Одним из важнейших факторов увеличения объема производства на промышленных предприятиях является их обеспеченность основными средствами в необходимом количестве и ассортименте и эффективное их использование.

Значение анализа основных средств заключается в том, что с его помощью можно определить пути повышения эффективности использования объектов основных средств, наметить мероприятия по улучшению их состояния и сохранности.

Задачи анализа:

- оценка объектов основных средств по различным направлениям (состав и структура, техническое состояние основных средств, движение, эффективность использования, степень освоения и т.п.) по состоянию на начало и конец отчетного периода и на протяжении какого-либо времени;
- установление обеспеченности учреждений и их структурных подразделений основными фондами - соответствия величины, состава и технического уровня фондов реальной потребности в них;
- оценка правильности и обоснованности списания объектов основных средств;
- определение влияния использования основных средств на объем производства продукции и другие показатели;
- изучение степени использования производственной мощности предприятия и оборудования;
- выявление резервов повышения эффективности использования основных средств.

Качество анализа зависит от достоверности информации, то есть от качества постановки бухгалтерского учета, отлаженности системы и регистрации операций с объектами основных средств, точности отнесения объектов к учетным классификационным группам, достоверности инвентаризационных описей, глубины разработки и ведения регистров аналитического учета.

Для проведения анализа основных средств, как и для проведения любого экономического анализа необходимы соответствующие данные. Источниками данных для анализа основных средств являются:

- бизнес-план предприятия;
- план экономического и социального развития предприятия;
- план технического развития;
- форма №1 «Бухгалтерский баланс»;
- примечания к финансовой отчетности;
- данные синтетического учета основных средств (мемориальные ордера, записи в книге «Журнал-Главная», оборотные ведомости и др.);
- данные аналитического учета основных средств (инвентарные карточки учета основных средств формы № ОС-6, ОС-8, ОС-9 и их опись по форме № ОС-10; инвентарные списки формы № ОС-13 и т.д.).

На основе этих данных производится анализ основных средств по следующим основным направлениям:

- анализ наличия, структуры и движения основных средств на предприятии;
- анализ основных показателей использования основных средств;
- анализ использования оборудования и производственной мощности предприятия;
- анализ обеспеченности предприятия основными средствами;
- анализ использования производственных площадей.

При анализе объекты основных средств важно изучить не только в стоимостной оценке, но и с количественной и качественной точки зрения. Такая необходимость обусловлена в первую очередь тем, что стоимостная оценка некоторых видов основных средств (например, библиотечный фонд, музейные ценности) не отражает в полной мере их состояния и наличия.

Анализ обычно начинается с изучения объема основных средств, их динамики и структуры. Основные фонды предприятия делятся на промышленно-производственные и

непромышленные, а также фонды непроизводственного назначения. Производственную мощность предприятия определяют промышленно-производственные фонды.

Кроме того, принято выделять активную часть (рабочие машины и оборудование) и пассивную часть фондов, а также отдельные подгруппы в соответствии с их функциональным назначением (здания производственного назначения, склады, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные приборы и устройства, транспортные средства и т.д.).

Такая детализация необходима для выявления резервов повышения эффективности использования основных фондов на основе оптимизации их структуры.

Большой интерес при этом представляет соотношение активной и пассивной частей, силовых и рабочих машин, так как от их оптимального сочетания во многом зависят фондоотдача, фондорентабельность и финансовое состояние предприятия. Большое значение имеет анализ движения и технического состояния основных производственных фондов, который проводится по данным бухгалтерской отчетности.

Для этого рассчитываются следующие показатели:

– коэффициент обновления ($K_{обн}$) (формула 1), характеризующий долю поступивших фондов в общей их стоимости на конец периода, то есть интенсивность обновления, поступления основных средств на предприятии;

$$K_{обн} = \frac{OC_{п.}}{OC_{к.п.}}, \quad (1)$$

где $OC_{п.}$ – стоимость поступивших основных средств;

$OC_{к.п.}$ – стоимость основных средств на конец периода.

– срок обновления основных фондов ($T_{обн}$) (формула 2);

$$T_{обн} = \frac{OC_{н.п.}}{OC_{п.}}, \quad (2)$$

где $OC_{н.п.}$ – стоимость основных средств на начало периода;

$OC_{п.}$ – стоимость поступивших основных средств.

– коэффициент выбытия ($K_{в}$) (формула 3), характеризующий долю выбывших фондов в общей их стоимости на начало периода, то есть интенсивность выбытия основных средств;

$$K_{в} = \frac{OC_{в.}}{OC_{н.п.}}, \quad (3)$$

где $OC_{в.}$ – стоимость выбывших основных средств;

$OC_{н.п.}$ – стоимость основных средств на начало периода.

– коэффициент прироста ($K_{пр}$) (формула 4) отражает относительное увеличение основных средств за счет их обновления;

$$K_{пр} = \frac{OC_{пр.}}{OC_{н.п.}}, \quad (4)$$

где $OC_{пр.}$ – сумма прироста основных средств;

$OC_{н.п.}$ – стоимость основных средств на начало периода.

– коэффициент износа ($K_{изн}$) (формула 5) показывает, насколько изношены основные средства;

$$K_{изн} = \frac{OC_{изн.}}{OC_{перв.}}, \quad (5)$$

где $OC_{изн.}$ – сумма износа основных средств;

$OC_{перв.}$ – первоначальная стоимость основных фондов.

– коэффициент годности ($K_{годн}$) (формула 6) показывает, какую долю составляет остаточная стоимость от первоначальной стоимости основных средств за отчетный период, то есть показывает, в каком физическом состоянии находятся основные фонды предприятия;

$$K_{\text{годн}} = \frac{OC_{\text{ост}}}{OC_{\text{перв}}}, \quad (6)$$

где $OC_{\text{ост}}$ – остаточная стоимость основных фондов;
 $OC_{\text{перв}}$ – первоначальная стоимость основных фондов.

Проверяется выполнение плана по внедрению новой техники, вводу в действие новых объектов, ремонту основных средств.

Определяется доля прогрессивного оборудования в его общем количестве и по каждой группе машин и оборудования, а также доля автоматизированного оборудования.

Обеспеченность предприятия отдельными видами машин, механизмов, оборудования, помещениями устанавливается сравнением фактического их наличия с плановой потребностью, необходимой для выполнения плана по выпуску продукции.

Обобщающими показателями, характеризующими уровень обеспеченности предприятия основными производственными фондами, являются фондовооруженность и техническая вооруженность труда.

Показатель общей фондовооруженности труда рассчитывается отношением среднегодовой стоимости промышленно-производственных фондов к среднесписочной численности рабочих в наибольшую смену (имеется в виду, что рабочие, занятые в других сменах, используют те же средства труда).

Уровень технической вооруженности труда определяется отношением стоимости производственного оборудования к среднесписочному числу рабочих в наибольшую смену.

Темпы его роста сопоставляются с темпами роста производительности труда. Желательно, чтобы темпы роста производительности труда опережали темпы роста технической вооруженности труда. В противном случае происходит снижение фондоотдачи.

2. Анализ использования основных средств

Интенсивность и эффективность использования основных средств характеризуют следующие показатели:

- 1) фондорентабельность (РОСП) = Прибыль от основной деятельности (Преал) / Среднегодовая стоимость ОС (ОСП);
- 2) фондоотдача (ФООСП) = Стоимость произведенной продукции (ВП) / Среднегодовая стоимость ОС (ОСП);
- 3) фондоёмкость (ФЕОСП) = Среднегодовая стоимость ОС (ОСП) / Стоимость произведенной продукции (ВП).

Относительная экономия основных производственных фондов рассчитывается по следующей формуле

$$\text{Относительная экономия ОФ} = \text{ОСП}_1 - \text{ОСП}_0 \times I_{\text{ВП}}, \quad (7)$$

где ОСП – среднегодовая стоимость ОС в базисном и отчётном периоде;

$I_{\text{ВП}}$ – индекс объёма выпуска продукции.

В процессе анализа изучается динамика перечисленных показателей, выполнения плана по их уровню, межхозяйственные сравнения.

Наиболее обобщающим показателем эффективности использования ОС является рентабельность капитала, вложенного в ОС.

Факторный анализ данного показателя производится на основании следующей модели:

$$R_{\text{ОСП}} = \text{ФО}_{\text{ОСП}} \times \text{Дрп} \times R_{\text{Об}}, \quad (8)$$

где Дрп – доля реализованной продукции в общем объёме выпущенной продукции;

$R_{\text{Об}}$ – рентабельность оборота.

ТЕМА 25. АНАЛИЗ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

1. Анализ использования оборотных активов

Оборотные средства предприятия – это совокупность денежных и материальных средств, авансированных в средства производства, однократно участвующих в производственном процессе и полностью переносящих свою стоимость на готовый продукт.

Ликвидность текущих активов является основным фактором, определяющим степень риска вложений капитала в оборотные средства реализуемость тех или иных видов оборотных средств за длительный период позволит определить вероятность риска вложений в эти активы. Эффективно управлять ликвидностью – значит не допускать увеличения доли активов с высокой и средней степенью риска.

Знание и анализ структуры оборотных средств на предприятии имеет важное значение, так как она в определенной мере характеризует финансовое состояние на тот или иной момент работы предприятия.

Организация оборотных средств включает:

- ⇒ правильное их размещение по сферам кругооборота, отдельным элементам и подразделениям предприятия. Это достигается благодаря обоснованным расчетам потребности в оборотных средствах, т. е. нормирования;
- ⇒ ежегодную корректировку рассчитанных нормативов с учетом изменившихся условий хозяйствования уровня инфляции и других факторов;
- ⇒ рациональную систему финансирования оборотных средств;
- ⇒ контроль за рациональным использованием оборотных средств;
- ⇒ анализ эффективности их кругооборота и разработку мероприятий по ускорению оборачиваемости.

Для анализа использования оборотных средств, оценки финансового состояния промышленного предприятия и разработки организационно-технических мероприятий по ускорению их оборота используется система показателей, которые характеризуют реальный процесс движения оборотных средств и величину их освобождения.

Для оценки оборачиваемости оборотного капитала используются следующие показатели:

Коэффициент оборачиваемости оборотных активов:

$$K_0 = \frac{B}{OA},$$

где B – выручка от реализации продукции;

OA – средняя величина оборотных средств за период.

Коэффициент характеризует отдачу продукции на каждый рубль оборотных средств или количество оборотов.

Коэффициент закрепления оборотных средств на рубль продукции, является обратным коэффициенту оборачиваемости оборотных активов:

$$K_3 = \frac{OA}{B}.$$

Оборачиваемость оборотных средств в днях:

$$O_{oa} = \frac{OA \times T}{B},$$

где T – продолжительность периода в днях.

Оборачиваемость оборотных средств в днях рассчитывается как по всей величине оборотных средств, так и по отдельным их элементам. Такие показатели оборачиваемости по отдельным элементам можно назвать частными слагаемыми показателями, сумма которых даёт показатель оборачиваемости всех оборотных активов

Определяют влияние интенсивности и экстенсивности в использовании оборотного капитала на приращение продукции.

$$B = OA \times K_0.$$

Определяют влияние коэффициента оборачиваемости оборотного капитала на изменение прибыли от реализации продукции ($\Delta\Pi_{\text{ко}}$)

$$\Delta\Pi_{\text{ко}} = \frac{(K_O^1 - K_O^0) \times \overline{OA}_1 \times R_{\text{об}}^0}{100},$$

где K_O^0, K_O^1 – коэффициент оборачиваемости оборотных средств соответственно прошлого и отчетного периодов, раз;

\overline{OA} – фактическая среднегодовая стоимость оборотных средств, млн. руб.;

$R_{\text{об}}^0$ – рентабельность продаж за прошлый период, %.

Далее анализируют рентабельность оборотных активов, которая характеризует эффективность деятельности предприятия и рассчитывается по формуле:

$$R_{OA} = \frac{\Pi}{OA} \times 100\%,$$

где Π – прибыль за отчетный период.

Кроме того, рентабельность оборотных активов и всех активов взаимосвязаны между собой.

$$\frac{\Pi}{OA} = \frac{\Pi}{A} \times \frac{\overline{A}}{OA} \quad \text{или} \quad \frac{\Pi}{A} = \frac{\Pi}{OA} \times \frac{OA}{A},$$

A – среднегодовая величина всех активов;

Π / A – рентабельность всех активов (RA);

OA / A – доля оборотных активов в структуре всех активов (DOA).

Таким образом, формула примет следующий вид

$$R_A = DOA \times R_{OA}.$$

2. Анализ материальных ресурсов

Задачи анализа обеспеченности и использования материальных ресурсов:

а) оценка реальности планов материально-технического снабжения, степени их выполнения и влияния на объем производства продукции, ее себестоимость и другие показатели;

б) оценка уровня эффективности использования материальных ресурсов;

в) выявление внутрипроизводственных резервов экономии материальных ресурсов и разработка конкретных мероприятий по их использованию.

Уровень обеспеченности предприятия сырьем и материалами определяется сравнением фактического количества закупленного сырья с плановой потребностью (нормативами).

Величина текущего запаса сырья и материалов ($Z_{\text{см}}$) зависит от интервала поставки (в днях) и среднесуточного расхода i -го материала: $Z_{\text{см}} = I_{\text{п}} \times R_{\text{сут}}$

Прирост (уменьшение) объема производства продукции по каждому виду за счет изменения:

а) количества закупленного сырья и материалов ($KЗ$);

б) переходящих остатков сырья и материалов ($O_{\text{ст}}$);

в) сверхнормативных отходов из-за низкого качества сырья, замены материалов и других факторов ($O_{\text{тх}}$);

г) удельного расхода сырья на единицу продукции ($УР$).

$$\Delta\Pi_i = \frac{KЗ_i + \Delta O_{\text{ст}i} - O_{\text{тх}i}}{УР_i}$$

Прибыль на рубль материальных затрат определяется делением суммы полученной прибыли от основной деятельности на сумму материальных затрат.

Материалоотдача определяется делением стоимости произведенной продукции на сумму материальных затрат. Этот показатель характеризует отдачу материалов, т.е. количество произведенной продукции с каждого рубля потребленных материальных ресурсов (сырья, материалов, топлива, энергии и т.д.).

Материалоемкость продукции, т.е. отношение суммы материальных затрат к стоимости произведенной продукции, показывает, сколько материальных затрат требуется или фактически приходится на производство единицы продукции.

Коэффициент соотношения темпов роста объема производства и материальных затрат определяется отношением индекса валового производства продукции к индексу материальных затрат; он характеризует в относительном выражении динамику материалоотдачи и одновременно раскрывает факторы ее роста.

Удельный вес материальных затрат в себестоимости продукции — исчисляется отношением суммы материальных затрат к полной себестоимости произведенной продукции; динамика этого показателя характеризует изменение материалоемкости продукции.

Коэффициент материальных затрат представляет собой отношение фактической суммы материальных затрат к плановой, пересчитанной на фактический объем выпущенной продукции.

Удельная материалоемкость может быть исчислена как в стоимостном (отношение стоимости всех потребленных материалов на единицу продукции к ее оптовой цене), так и в натуральном или условно-натуральном выражении (отношение количества или массы израсходованных материальных ресурсов на производство *i*-го вида продукции к количеству выпущенной продукции этого вида).

ТЕМА 26. АНАЛИЗ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

1. Анализ использования трудовых ресурсов

Анализ обеспеченности предприятия персоналом. Обеспеченность предприятия персоналом анализируют по следующим направлениям:

- сравнение фактического количества работников по категориям и профессиям с плановой потребностью;
- анализ качественного состава персонала по уровню квалификации;
- анализ соответствия фактического уровня образования занимаемой должности;
- анализ квалификационного уровня работника в зависимости от их возраста, стажа, образования и т.д.

Показатели, характеризующие движение рабочей силы:

а) коэффициент оборота по приему: $K_{пр} = \text{Количество принятых на работу за период} / \text{ССЧ}$ (ССЧ – среднесписочная численность работающих);

б) коэффициент оборота по выбытию: $K_{в} = \text{Количество уволенных за период} / \text{ССЧ}$;

в) коэффициент текучести кадров: $K_{тк} = \text{Уволено по собственному желанию и за нарушение трудовой дисциплины} / \text{ССЧ}$;

г) коэффициент замещения: $K_{з} = (\text{Количество принятых} - \text{Количество выбывших}) / \text{ССЧ}$;

д) коэффициент постоянства состава: $K_{пс} = \text{Количество работников, проработавших весь год} / \text{ССЧ}$.

Анализ использования фонда рабочего времени. Полноту использования персонала можно определить по количеству времени, отработанного одним работником, а также по степени использования фонда рабочего времени. Анализ проводится по каждой категории работников, по каждому производственному подразделению и в целом по предприятию.

Факторная модель фонда рабочего времени:

$$\mathbf{ФРВ} = \mathbf{ЧР} \times \mathbf{Д} \times \mathbf{П},$$

где ЧР – численность рабочих;

Д – количество отработанных дней одним работником в среднем за год;

П – средняя продолжительность рабочего дня.

Анализ производительности труда. Обобщающим показателем производительности труда является среднегодовая выработка одним работником

$$\mathbf{ГВ}^{\text{н}} = \mathbf{Уд} \times \mathbf{Д} \times \mathbf{П} \times \mathbf{ЧВ},$$

где Уд – удельный вес рабочих в общей численности ППП;

ЧВ – среднечасовая выработка продукции.

Среднегодовая выработка рабочего:

$$\mathbf{ГВ} = \mathbf{Д} \times \mathbf{П} \times \mathbf{ЧВ}.$$

$$\mathbf{ЧВ} = \mathbf{ВП} / \mathbf{ФРВ},$$

где ВП – выпуск продукции;

ФРВ – фонд рабочего времени.

Анализ трудоемкости продукции. Трудоемкость – затраты рабочего времени на единицу или весь объем изготовлений продукции.

Трудоемкость единицы продукции определяется по формуле:

$$\mathbf{ТЕ} = \mathbf{ФРВ}_i / \mathbf{ВП}_i^{\text{нат}},$$

где ФРВ – фонд рабочего времени на производство i-вида продукции;

ВП^{нат} – объем производства i-вида продукции в натуральном или условно-натуральном измерении.

Трудоемкость одного рубля продукции: $\mathbf{ТЕ} = \mathbf{ФРВ} / \mathbf{ВП}^{\text{ст}}$,

где ВП^{ст} – выпуск продукции в стоимостном измерении.

Между изменением общей трудоемкости и среднечасовой выработкой существует обратно пропорциональная зависимость. Поэтому, зная как изменяется один показатель можно определить темпы прироста другого:

$$\Delta \mathbf{ЧВ}\% = (\Delta \mathbf{ТЕ}\% * 100) / (100 - \Delta \mathbf{ТЕ}\%);$$

$$\Delta \mathbf{ТЕ}\% = (\Delta \mathbf{ЧВ}\% * 100) / (100 + \Delta \mathbf{ЧВ}\%).$$

Для оценки эффективности использования трудовых ресурсов рассчитывают рентабельность персонала:

$$R_{\pi} = \Pi / \text{ССЧ} = \Pi / \text{В} \times \text{В} / \text{ВП} \times \text{ВП} / \text{ССЧ} = R_{\text{об}} \times D_{\text{рп}} \times \text{ГВ},$$

где R_{π} – рентабельность персонала;

Π – прибыль от операционной деятельности;

В – выручка от реализации;

$R_{\text{об}}$ – рентабельность оборота;

$D_{\text{рп}}$ – доля реализованной продукции в общем объеме выпуска.

2. Анализ фонда заработной платы

Анализ ФЗП начинают с изучения доли средств на оплату труда в общей сумме затрат предприятия. Далее анализируют структуру ФЗП по отношению к себестоимости. Анализ использования ФЗП, включаемого в себестоимость, начинают с расчета абсолютных и относительных отклонений.

$$\Delta \text{ФЗП} = \text{ФЗП}_{\text{ф}} - \text{ФЗП}_{\text{пл, баз}}$$

$$\Delta \text{ФЗП} = \text{ФЗП}_1 - \text{ФЗП}_{\text{ск}} = \text{ФЗП}_1 - (\text{ФЗП}_{\text{пер.0}} * I_{\text{вп}} + \text{ФЗП}_{\text{пост.0}}),$$

где $\text{ФЗП}_{\text{ск}}$ – скорректированный ФЗП на индекс объема выпуска продукции;

$\text{ФЗП}_{\text{пер}}$ – переменная часть ФЗП;

$\text{ФЗП}_{\text{пост}}$ – постоянная часть ФЗП;

$I_{\text{вп}}$ – индекс объема выпуска продукции.

Переменная часть ФЗП зависит от:

1. объема производства продукции (ВВП),
2. его структуры (U_{di}),
3. удельной трудоемкости (TE_i),
4. уровня среднечасовой оплаты труда (OT_i).

$$\text{ФЗП} = \text{ВВП}_{\text{общ}} \times U_{di} \times TE_i \times OT_i$$

Постоянная часть ФЗП зависит от:

1. среднегодовой численности персонала (ЧР),
2. количества отработанных дней одним работником за год (D),
3. средней продолжительности рабочего дня (Π),
4. среднечасовой зарплаты одного работника (ЧЗП).

$$\text{Факторная модель постоянной части ФЗП: } \text{ФЗП} = \text{ЧР} \times D \times \Pi \times \text{ЧЗП}$$

ФЗП управленческого персонала может измениться за счет численности персонала (ЧР) и среднегодового заработка (ГЗП). Факторная модель:

$$\text{ГЗП} = D * \Pi * \text{ЧЗП}$$

Устанавливается соответствие между темпами роста средней зарплаты и производительностью труда.

$$\text{Индекс зарплаты: } I_{\text{зн}} = \text{ЗП}_1 / \text{ЗП}_2$$

$$\text{Индекс производительности труда: } I_{\text{гв}} = \text{ГВ}_1 / \text{ГВ}_2$$

Коэффициент опережения, характеризующий превышение $I_{\text{гв}}$ над $I_{\text{зн}}$:

$$K_{\text{оп}} = I_{\text{гв}} / I_{\text{зн}}$$

Далее определяют сумму экономии или перерасхода ФЗП в связи с изменением соотношения между $I_{\text{гв}}$ и $I_{\text{зн}}$: $\pm \Delta = \text{ФЗП}_1 * (I_{\text{зн}} - I_{\text{гв}}) / I_{\text{зн}}$

Для оценки эффективности использования средств на оплату труда применяются следующие показатели: производство продукции на руб. зарплаты, выручка на руб. зарплаты, прибыль на руб. зарплаты.

Факторный анализ производства продукции на 1 руб. зарплаты:

$$\text{ВП} / \text{ФЗП} = (\text{ВП} / T) \times (T / \sum D) \times (\sum D / \text{ЧР}) \times (\text{ЧР} / \text{ППП}) / (\text{ФЗП} / \text{ППП}) =$$

$$= \text{ЧВ} \times \Pi \times D \times U_d / \text{ГЗП}$$

Выручка на руб. зарплаты: $\text{В} / \text{ФЗП} = U_d \times D \times \Pi \times \text{ЧВ} \times D_{\text{рп}} / \text{ГЗП}$, где

Прибыль от реализации на руб. зарплаты: $\text{П}_{\text{рп}} / \text{ФЗП} = U_d \times D \times \Pi \times \text{ЧВ} \times D_{\text{рп}} \times R_{\text{об}} / \text{ГЗП}$

ТЕМА 27. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

1. Понятие постоянных и переменных затрат и их зависимость от объема деятельности предприятия

Важным показателем, характеризующим работу предприятий, является себестоимость продукции, работ и услуг. От ее уровня зависят финансовые результаты деятельности предприятий, темпы расширенного воспроизводства, финансовое состояние субъектов хозяйствования.

Анализ себестоимости продукции, работ и услуг имеет очень большое значение. Он позволяет выявить тенденции изменения данного показателя, выполнения плана по его уровню, определить влияние факторов на его прирост, установить резервы и дать оценку работы предприятия по использованию возможностей снижения себестоимости продукции.

Источники информации: "Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятия (организации)", плановые и отчетные калькуляции себестоимости продукции, данные синтетического и аналитического учета затрат по основным и вспомогательным производствам и т.д.

Для анализа себестоимости предварительно все затраты предприятия на производство и реализацию продукции необходимо разделить на две части -- переменные и постоянные.

Переменные затраты зависят от объема производства и продажи продукции. В основном это прямые затраты ресурсов на производство и реализацию продукции (прямая заработная плата, расход сырья, материалов, топлива, электроэнергии и др.). Отдельные элементы переменных расходов в свою очередь в зависимости от темпов их изменения подразделяются на пропорциональные, прогрессивные и регрессивные. Но в среднем переменные расходы изменяются пропорционально объему производства продукции.

Постоянные затраты не зависят от динамики объема производства и продажи продукции. Одна их часть связана с производственной мощностью предприятия (амортизация, арендная плата, заработная плата обслуживающего персонала на почасовой оплате и др., общехозяйственные расходы), другая -- с управлением и организацией производства и сбыта продукции (затраты на исследовательские работы, рекламу, на повышение квалификации работников и т.д.). Можно также выделить индивидуальные постоянные затраты для каждого вида продукции, общие для нескольких однородных видов продукции и общие для предприятия в целом.

В отличие от переменных постоянные затраты при спаде производства и уменьшении выручки от реализации продукции не так легко снизить. И в эти периоды предприятие должно в тех же размерах начислять амортизацию (если, безусловно, не распродается оборудование), выплачивать проценты по ранее полученным ссудам, платить заработную плату, так как массовое увольнение лишней численности работников - дело очень сложное.

Линия затрат при наличии постоянных и переменных расходов представляет собой уравнение первой степени

$$Y = a + bx,$$

где Y -- сумма затрат на производство продукции;

a -- абсолютная сумма постоянных расходов;

b -- ставка переменных расходов на единицу продукции (услуг);

x -- объем производства продукции (услуг).

Рассмотрим характер изменения себестоимости продукции под влиянием объема производства на конкретном примере.

Переменные расходы в себестоимости всего выпуска растут пропорционально изменению объема производства, зато в себестоимости единицы продукции они имеют постоянную величину:

$$C_{ед} = \frac{a + bx}{x} = \frac{a}{x} + \frac{bx}{x} = \frac{a}{x} + b.$$

Зависимость суммы затрат от объема производства показана на рис.5.1. На оси абсцисс откладывается объем производства продукции, а на оси ординат -- сумма постоянных и

переменных затрат. Из рисунка видно, что с увеличением объема производства возрастает сумма переменных расходов, а при спаде производства соответственно уменьшается, постепенно приближаясь к линии постоянных затрат.

2. Способы определения суммы постоянных и переменных затрат

Важной проблемой в маржинальном анализе является точное исчисление суммы постоянных и переменных затрат, так как от этого во многом зависят результаты анализа. Для этой цели используются разные методы: алгебраический, графический, статистический, основанный на корреляционно-регрессионном анализе, содержательный, построенный на основе анализа каждой статьи и элементов затрат.

Алгебраический метод можно применять при наличии информации о двух точках объема продукции в натуральном выражении (x_1 и x_2) и соответствующих им затратах (z_1 и z_2). Переменные затраты на единицу продукции (b) определяют следующим образом:

$$b = \frac{z_1 - z_2}{x_1 - x_2} .$$

Узнав переменные затраты на единицу продукции, нетрудно подсчитать сумму постоянных затрат (a):

$$a = z_2 - bx_2, \text{ или } a = z_1 - bx_1.$$

Например, максимальный объем производства продукции, который может обеспечить предприятие, составляет 2000 шт. При таком объеме производства общая сумма затрат -- 250 млн руб. Минимальному объему производства, равному 1500 шт., соответствует общая сумма издержек на сумму 200 млн руб.

Вначале определим переменные издержки на единицу продукции:

$$(250 - 200) / (2000 - 1500) = 0,1 \text{ млн руб.}$$

Затем найдем общую сумму постоянных затрат:

$$250 - 0,1 * 2000 = 50 \text{ млн руб.}, \text{ или } 200 - 0,1 * 1500 = 50 \text{ млн руб.}$$

Уравнение затрат для данного примера будет иметь вид:

$$Y = 50 + 0,1x.$$

По этому уравнению можно спрогнозировать общую сумму затрат для любого объема производства в заданном релевантном ряду.

Графический метод нахождения суммы постоянных затрат состоит в следующем. На графике откладываются две точки, соответствующие общим издержкам для минимального и максимального объема производства (рис.5.3). Затем они соединяются до пересечения с осью ординат, на которой откладываются уровни издержек. Точка, где прямая пересекает ось ординат, показывает величину постоянных затрат, которая будет одинаковой как для максимального, так и для минимального объема производства.

Уравнение общей суммы затрат ($Y = a + bx$) можно получить и с помощью корреляционного анализа, если имеется достаточно большая выборка данных о затратах и выпуске продукции.

3. Анализ общей суммы затрат на производство продукции

Общая сумма затрат ($Z_{\text{общ}}$) может измениться из-за объема выпуска продукции в целом по предприятию ($V_{\text{ВПобщ}}$), ее структуры ($U_{\text{д}i}$), уровня переменных затрат на единицу продукции (B_i) и суммы постоянных расходов на весь выпуск продукции (A), независимых от объема выпуска продукции:

$$Z_{\text{общ}} = \sum(V_{\text{ВПобщ}} * U_{\text{д}i} * B_i) + A.$$

Данные для расчета влияния этих факторов приведены в табл.5.3.

Таблица 36. Исходные данные для факторного анализа общей суммы издержек на производство и реализацию продукции

Затраты	Факторы изменения затрат			
	объем выпуска продукции	структура продукции	переменные затраты	постоянные затраты
По плану на плановый выпуск продукции: $\Sigma (B_{iпл} * X_{iпл}) + A_{пл}$	План	План	План	План
По плану, пересчитанному на фактический объем производства продукции при сохранении плановой структуры: $\Sigma (B_{iпл} * X_{iпл}) * K_{вп} + A_{пл}$	Факт	План	План	План
По плановому уровню на фактический выпуск продукции при фактической ее структуре: $\Sigma (B_{iпл} * X_{iф}) + A_{пл}$	Факт	Факт	План	План
Фактические при плановом уровне постоянных затрат: $\Sigma (B_{iф} * X_{iф}) + A_{пл}$	Факт	Факт	Факт	План
Фактические $\Sigma (B_{iф} * X_{iф}) + A_{ф}$	Факт	Факт	Факт	Факт

Изменение переменных и постоянных затрат может происходить как за счет повышения уровня ресурсоемкости продукции, так и за счет роста цен на ресурсы. Для определения влияния последнего фактора на изменение себестоимости продукции необходимо фактическое количество потребленных ресурсов за отчетный период умножить на плановые цены или цены базисного периода и сравнить с фактической их стоимостью в отчетном периоде.

4. Анализ затрат на рубль товарной продукции

Важный обобщающий показатель себестоимости продукции -- затраты на рубль товарной продукции, который выгоден тем, что, во-первых, очень универсальный: может рассчитываться в любой отрасли производства, и, во-вторых, наглядно показывает прямую связь между себестоимостью и прибылью. Определяется он отношением общей суммы затрат на производство и реализацию продукции к стоимости произведенной продукции в действующих ценах.

В процессе анализа следует изучить также динамику затрат на рубль товарной продукции и провести межхозяйственные сравнения по этому показателю.

Следующий этап анализа -- изучение выполнения плана и определение влияния факторов на изменение уровня данного показателя.

Затраты на рубль товарной продукции непосредственно зависят от изменения общей суммы затрат на производство и реализацию продукции и от изменения стоимости произведенной продукции. На общую сумму затрат оказывают влияние объем производства продукции, ее структура, изменение переменных и постоянных затрат, которые в свою очередь могут увеличиться или уменьшиться за счет уровня ресурсоемкости продукции и цен на потребленные ресурсы. Стоимость товарной продукции зависит от объема выпуска, его структуры и цен на продукцию.

Влияние факторов первого уровня на изменение затрат на рубль товарной продукции рассчитывается способом цепной подстановки по данным о выпуске товарной продукции.

Товарная продукция:

по плану $\Sigma (V\Pi_{i\text{плл}} * C_{i\text{плл}})$

фактически при плановой структуре и плановых ценах

$\Sigma (V\Pi_{i\phi} * C_{i\text{плл}}) + \Delta V\Pi_{\text{стр}}$

фактически по ценам плана $\Sigma (V\Pi_{i\phi} * C_{i\text{плл}})$

фактически по фактическим ценам $\Sigma (V\Pi_{i\phi} * C_{i\phi})$

Сумма постоянных и переменных затрат в свою очередь зависит от уровня ресурсоемкости и изменения стоимости материальных ресурсов в связи с инфляцией. Чтобы установить влияние исследуемых факторов на изменение суммы прибыли, необходимо абсолютные приросты затрат на рубль товарной продукции за счет каждого фактора умножить на фактический объем реализации продукции, выраженный в плановых ценах (табл. 39).

5. Анализ себестоимости отдельных видов продукции

Для более глубокого изучения причин изменения себестоимости анализируют отчетные калькуляции по отдельным изделиям, сравнивают фактический уровень затрат на единицу продукции с плановым и данными прошлых лет в целом и по статьям затрат.

Влияние факторов первого порядка на изменение уровня себестоимости единицы продукции изучают с помощью факторной модели:

$$C_i = \frac{a_i}{V\Pi_i} + b_i.$$

Приведенные данные показывают, что перерасход затрат произошел по всем статьям, за исключением общепроизводственных расходов. Особенно большой перерасход допущен по материальным затратам и энергии на технологические цели.

Аналогичные расчеты делаются по каждому виду продукции. Выявленные отклонения являются объектом факторного анализа.

6. Анализ прямых материальных затрат

Как правило, наибольший удельный вес в себестоимости промышленной продукции занимают затраты на сырье и материалы. Общая сумма затрат по этой статье может измениться за счет факторов, показанных на рис.5.2.



Рис.5.5. Структурно-логическая схема факторной системы прямых материальных затрат

Влияние этих факторов на изменение общей суммы материальных затрат определяется способом цепной подстановки, для чего необходимо иметь следующие данные:

Затраты материалов на производство продукции:

- а) по плану $\Sigma(VB\Pi_{пл} * УРi_{пл} * Цi_{пл})$
- б) по плану, пересчитанному на фактический выпуск продукции при плановой ее структуре $\Sigma(VB\Pi_{пл} * УРi_{пл} * Цi_{пл}) * K_{тп}$
- в) по плановым нормам и плановым ценам на фактический выпуск продукции при фактической ее структуре $\Sigma(VB\Pi_{ф} * УРi_{пл} * Цi_{пл})$
- г) фактически по плановым ценам $\Sigma(VB\Pi_{ф} * УРi_{ф} * Цi_{пл})$
- д) фактически $\Sigma(VB\Pi_{ф} * УРi_{ф} * Цi_{ф})$

Сумма материальных затрат на выпуск отдельных изделий зависит от тех же факторов, кроме структуры производства продукции:

$$MЗi = VB\Pi_i * УРi * Цi.$$

Если анализируется себестоимость не всего выпуска, а единицы продукции, то расчет влияния факторов на изменение суммы материальных затрат производится по модели:

$$УМЗi = УРi * Цi.$$

После этого детально изучают причины изменения нормы расхода сырья на единицу продукции и цен на сырье и материалы.

7. Анализ прямых трудовых затрат

Прямые трудовые затраты занимают также значительный удельный вес в себестоимости продукции и оказывают большое влияние на формирование ее уровня. Поэтому анализ динамики зарплаты на рубль товарной продукции, ее доли в себестоимости продукции, изучение факторов, определяющих ее величину, и поиск резервов экономии средств по данной статье затрат имеют большое значение.

Общая сумма прямой зарплаты (рис.5.6) зависит от объема производства товарной продукции, ее структуры и уровня затрат на отдельные изделия. Последний в свою очередь определяется трудоемкостью и уровнем оплаты труда за 1 чел.-ч.

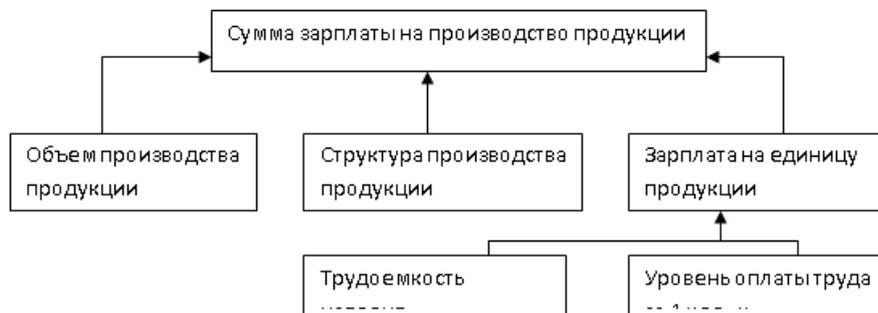


Рис.5.6. Структурно-логическая схема факторной системы зарплаты на производство продукции

Для расчета влияния этих факторов необходимо иметь следующие исходные данные.

Сумма прямой зарплаты на производство продукции:

по плану $\Sigma(VB\Pi_{пл} * TE_{пл} * OT_{пл})$

по плану, пересчитанному на фактический выпуск продукции при плановой ее структуре

$$\Sigma VB\Pi_{пл} * TE_{пл} * OT_{пл} * K_{вп}$$

по плановому уровню затрат на фактический выпуск продукции $\Sigma (VB\Pi_{i\phi} * TE_{iпл} * OT_{iпл})$
 фактически при плановом уровне оплаты труда $\Sigma (VB\Pi_{i\phi} * TE_{i\phi} * OT_{iпл})$
 фактически $\Sigma (VB\Pi_{i\phi} * TE_{iпл} * OT_{i\phi})$

Зарплата на выпуск отдельных изделий зависит от тех же факторов кроме структуры производства продукции:

$$ЗPi = VB\Pi_i * TE_i * OT_i.$$

Далее необходимо узнать, как изменилась себестоимость каждого изделия за счет его трудоемкости и уровня среднечасовой оплаты труда (табл. 44). Для этого отклонение по трудоемкости умножаем на плановый уровень оплаты труда за 1 чел.-ч, а отклонение по уровню оплаты труда -- на фактический уровень трудоемкости продукции.

Трудоемкость продукции и уровень оплаты труда зависят от внедрения новой, прогрессивной техники и технологии, механизации и автоматизации производства, организации труда, квалификации работников и др. Влияние данных факторов (третьего уровня) на изменение суммы заработной платы определяется следующим образом:

$$\Delta ЗPi = \Delta УТЕxi * OT_{пл} * VB\Pi_{ф}; \quad \Delta ЗPi = УТЕ_{ф} * \Delta OTxi * VB\Pi_{ф}.$$

Если требуется комплексно оценить влияние данного фактора на себестоимость продукции, необходимо, кроме того, учесть, насколько в связи с внедрением нового оборудования увеличились амортизация и другие расходы. Для этого фактическую сумму затрат (Зф) и фактический объем производства продукции (VB\Piф) нужно скорректировать на изменение данного фактора и полученный уровень себестоимости единицы продукции сопоставить с фактическим:

$$\Delta C_{xi} = \frac{З_{ф} \quad З_{ф} + \Delta ЗPi_{xi} - \Delta AM_{xi}}{VB\Pi_{ф} \quad VB\Pi_{ф} - \Delta VB\Pi_{xi}},$$

где ΔC_{xi} -- изменение уровня себестоимости за счет конкретного организационно-технического мероприятия; $\Delta ЗPi_{xi}$ -- изменение суммы зарплаты за счет i-го фактора; ΔAM_{xi} -- изменение суммы амортизации и других затрат на содержание основных средств в связи с внедрением i-го мероприятия; $\Delta VB\Pi_{xi}$ -- изменение объема производства j-го вида продукции за счет i-го мероприятия.

8. Определение резервов снижения себестоимости продукции

Основными источниками резервов снижения себестоимости промышленной продукции ($P \downarrow C$) являются:

1) увеличение объема ее производства за счет более полного использования производственной мощности предприятия ($P \uparrow VB\Pi$);

2) сокращение затрат на ее производство ($P \downarrow З$) за счет повышения уровня производительности труда, экономного использования сырья, материалов, электроэнергии, топлива, оборудования, сокращения непроизводительных расходов, производственного брака и т.д.

Величина резервов может быть определена по формуле:

$$P \downarrow C = C_b - C_{ф} = \frac{З_{ф} - P \downarrow З + З_d}{VB\Pi_{ф} + P \uparrow VB\Pi} - \frac{З_{ф}}{VB\Pi_{ф}};$$

где C_b , $C_{ф}$ -- соответственно возможный и фактический уровень себестоимости изделия; $З_d$ -- дополнительные затраты, необходимые для освоения резервов увеличения выпуска продукции.

Резервы увеличения производства продукции выявляются в процессе анализа выполнения производственной программы. При увеличении объема производства продукции возрастают только переменные затраты (прямая зарплата рабочих, прямые материальные

расходы и др.), сумма же постоянных расходов, как правило, не изменяется, в результате снижается себестоимость изделий. сок

Резервы ращения затрат устанавливаются по каждой статье расходов за счет конкретных организационно-технических мероприятий (внедрение новой более прогрессивной техники и технологии производства, улучшение организации труда и др.), которые будут способствовать экономии заработной платы, сырья, материалов, энергии и т.д.

Экономия затрат по оплате труда ($P\downarrow ЗП$) в результате внедрения организационно-технических мероприятий можно рассчитать, умножив разность между трудоемкостью изделий до внедрения ($УТЕ_0$) и после внедрения ($УТЕ_1$) соответствующих мероприятий на планируемый уровень среднечасовой оплаты труда ($ОТ$) и на количество планируемых к выпуску изделий ($ВВП_{пл}$):

$$P\downarrow ЗП = (TE_1 - TE_0) * OT_{пл} * ВВП_{пл}.$$

Сумма экономии увеличится на процент отчислений от фонда оплаты труда, включаемых в себестоимость продукции (отчисления в фонд социальной защиты населения, фонд занятости, на содержание детских дошкольных учреждений, черныбыльский налог и др.).

Резерв снижения материальных затрат ($P\downarrow МЗ$) на производство запланированного выпуска продукции за счет внедрения новых технологий и других оргтехмероприятий можно определить следующим образом:

$$P\downarrow МЗ = (УР_1 - УР_0) * ВВП_{пл} * Ц_{пл},$$

где $УР_0$, $УР_1$ -- расход материалов на единицу продукции соответственно до и после внедрения организационно-технических мероприятий;

$Ц_{пл}$ -- плановые цены на материалы.

Резерв сокращения расходов на содержание основных средств за счет реализации, передачи в долгосрочную аренду и списания ненужных, лишних, неиспользуемых зданий, машин, оборудования ($P\downarrow ОПФ$) определяется умножением первоначальной их стоимости на норму амортизации ($НА$):

$$P\downarrow А = \Sigma(P\downarrow ОПФ_i * НА_i).$$

Резервы экономии накладных расходов выявляются на основе их факторного анализа по каждой статье затрат за счет разумного сокращения аппарата управления, экономного использования средств на командировки, почтово-телеграфные и канцелярские расходы, сокращения потерь от порчи материалов и готовой продукции, оплаты простоев и др.

Дополнительные затраты на освоение резервов увеличения производства продукции подсчитываются отдельно по каждому его виду. Это в основном зарплата за дополнительный выпуск продукции, расход сырья, материалов, энергии и прочих переменных расходов, которые изменяются пропорционально объему производства продукции. Для установления их величины необходимо резерв увеличения выпуска продукции i -го вида умножить на фактический уровень удельных переменных затрат:

$$З_d = P\uparrow ВВП_i * b_{iф}.$$

Например, фактический выпуск изделия А составляет 5040 туб, резерв его увеличения -- 160 туб; фактическая сумма затрат на производство всего выпуска -- 22680 млн руб.; резерв сокращения затрат по всем статьям -- 816 млн руб.; дополнительные переменные затраты на освоение резерва увеличения производства продукции -- 496 млн руб. ($160 * 3,1$ млн руб.). Отсюда резерв снижения себестоимости единицы продукции:

$$P\downarrow С = \frac{22680 - 816 + 496}{5040 + 160} - \frac{22680}{5040} = 4300 - 4500 = -200 \text{ тыс.руб.}$$

Аналогичные расчеты проводятся по каждому виду продукции, а при необходимости и по каждому организационно-техническому мероприятию, что позволяет полнее оценить их эффективность.

ТЕМА 28. АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Задачи анализа финансовых результатов и его информационное обеспечение

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Прибыль предприятия получают главным образом от реализации продукции, а также от других видов деятельности (сдача в аренду основных фондов, коммерческая деятельность на фондовых и валютных биржах и т.д.).

Основными задачами анализа финансовых результатов деятельности являются:

- систематический контроль за выполнением планов реализации продукции и получением прибыли;
- определение влияния как объективных, так субъективных факторов на финансовые результаты;
- выявление резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности;
- оценка работы предприятия по использованию возможностей увеличения прибыли и рентабельности;
- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Основными источниками информации при анализе финансовых результатов прибыли служат накладные на отгрузку продукции, данные аналитического бухгалтерского учета по счетам 46, 47, 48 и 80, финансовой отчетности ф.2 "Отчет о прибылях и убытках", а также соответствующие таблицы бизнес-плана предприятия.

2. Анализ состава и динамики балансовой прибыли

Балансовая прибыль включает в себя финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг, от прочей реализации, доходы и расходы от внереализационных операций (рис.6.1).

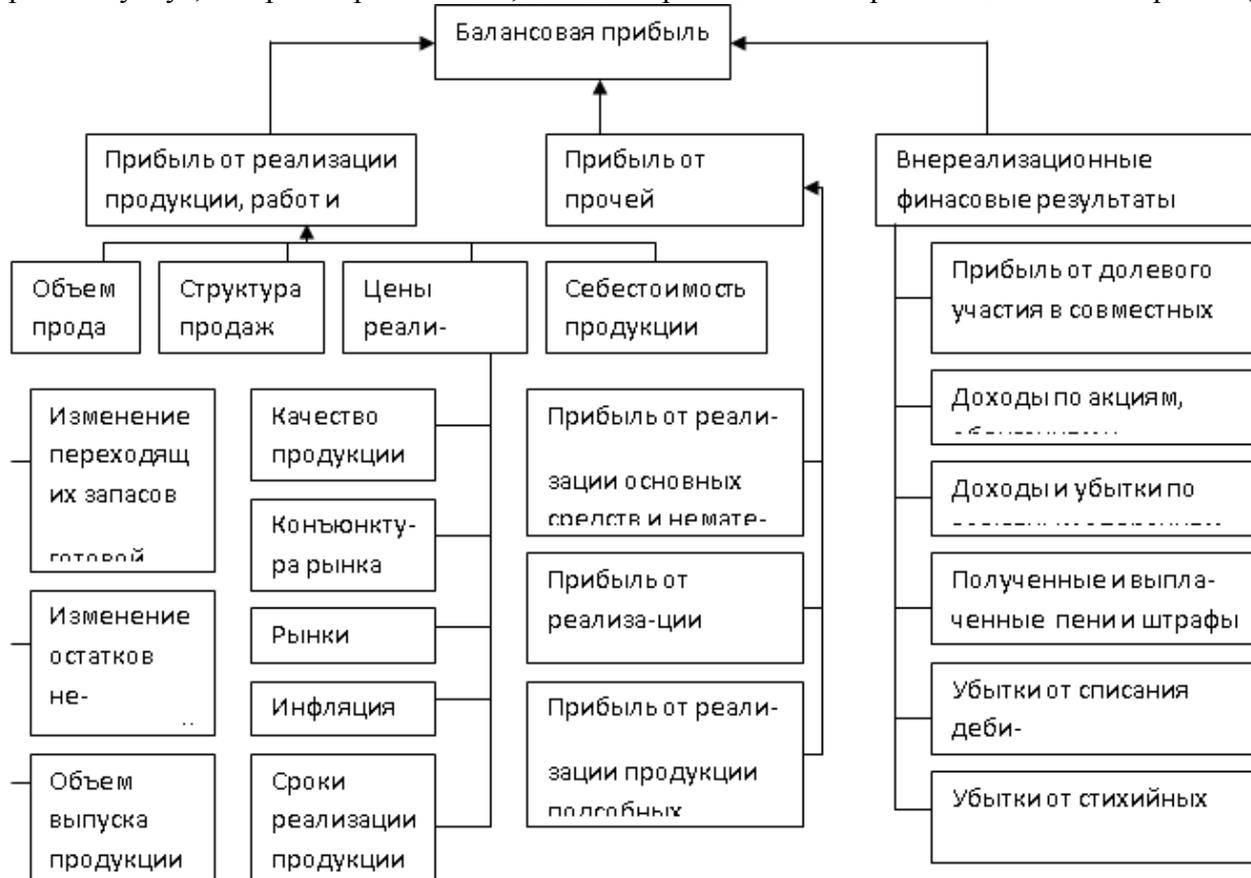


Рис.6.1. Блок-схема факторного анализа балансовой прибыли

Необходимо проанализировать состав балансовой прибыли, ее структуру, динамику и выполнение плана за отчетный год. При изучении динамики прибыли следует учитывать инфляционные факторы изменения ее суммы. Для этого выручку корректируют на средневзвешенный индекс роста цен на продукцию предприятия в среднем по отрасли, а затраты по реализованной продукции уменьшают на их прирост в результате повышения цен на потребленные ресурсы за анализируемый период.

Величина балансовой, налогооблагаемой и чистой прибыли зависит от многочисленных факторов (рис.6.1). Кроме того, следует иметь в виду, что размер прибыли во многом зависит и от учетной политики, применяемой на анализируемом предприятии. Закон о бухгалтерском учете и другие нормативные документы предоставляют право субъектам хозяйствования самостоятельно выбирать некоторые методы учета, способные существенно повлиять на формирование финансовых результатов.

Действующие нормативные акты допускают следующие методы регулирования прибыли субъектом хозяйствования.

1. Изменение стоимостных границ отнесения имущества к основным средствам или к малоценным и быстроизнашивающимся предметам, что влечет за собой изменение суммы текущих затрат и прибыли в связи с различными способами начисления износа по основным средствам и по МБП.

2. Изменение метода начисления износа по малоценным и быстроизнашивающимся предметам.

3. Использование метода ускоренной амортизации по активной части основных средств также приводит к увеличению себестоимости продукции и уменьшению суммы прибыли, а следовательно, и налогов на прибыль.

4. Применение различных методов оценки нематериальных активов и способов начисления амортизации по ним.

5. Выбор метода оценки потребленных производственных запасов (NIFO, FIFO, LIFO).

6. Изменение порядка списания затрат по ремонту основных средств на себестоимость продукции (по фактическим затратам или равномерными частями за счет созданного ремонтного фонда).

7. Изменение сроков погашения расходов будущих периодов, сокращение которых ведет к росту себестоимости продукции отчетного периода.

8. Изменение метода определения прибыли от реализации продукции (по моменту отгрузки продукции или моменту ее оплаты).

Таким образом, учетная политика, формируемая администрацией, открывает большой простор для выбора методологических приемов, способных радикально менять всю картину финансовых результатов и финансового состояния предприятия.

Поэтому в процессе анализа необходимо установить соответствие принятой учетной политики предприятия действующим нормативным положениям по ведению бухгалтерского учета и определить влияние изменений в учетной политике на сумму балансовой, налогооблагаемой и чистой прибыли, а также на размер налогов, сумму отчислений в фонды предприятия и сумму выплаченных дивидендов акционерам. Для этого следует отразить в специальной таблице уровень перечисленных показателей до и после изменения каждого метода учетной политики субъекта хозяйствования.

3. Анализ финансовых результатов от реализации продукции, работ и услуг

Основную часть прибыли предприятия получают от реализации продукции и услуг. В процессе анализа изучаются динамика, выполнение плана прибыли от реализации продукции и определяются факторы изменения ее суммы.

Прибыль от реализации продукции в целом по предприятию зависит от четырех факторов первого уровня соподчиненности: объема реализации продукции (V_{PI}); ее структуры ($УД_i$); себестоимости (C_i) и уровня среднереализационных цен ($Ц_i$).

Если сравнить сумму прибыли плановую и условную, исчисленную исходя из фактического объема и ассортимента продукции, но при плановых ценах и плановой

себестоимости продукции, узнаем, насколько она изменилась за счет объема и структуры реализованной продукции:

Следует проанализировать также выполнение плана и динамику прибыли от реализации отдельных видов продукции, величина которой зависит от трех факторов первого порядка: объема продажи продукции ($ВРП_i$), себестоимости (C_i) и среднереализационных цен ($Ц_i$). Факторная модель прибыли от реализации отдельных видов продукции имеет вид:

$$\Pi_i = ВРП_i * (Ц_i - C_i).$$

Методика расчета влияния факторов способом абсолютных разниц:

$$\Delta\Pi_{врп} = (ВРП_{ф} - ВРП_{пл}) * (Ц_{пл} - C_{пл}) = (4850 - 5700) * (5000 - 4000) = -850 \text{ млн руб.},$$

$$\Delta\Pi_{ц} = (Ц_{ф} - Ц_{пл}) * ВРП_{ф} = (5200 - 5000) * 4850 = +970 \text{ млн руб.},$$

$$\Delta\Pi_{с} = -(C_{ф} - C_{пл}) * ВРП_{ф} = -(4500 - 4000) * 4850 = -2425 \text{ млн руб.}$$

Аналогичные расчеты проводятся по каждому виду продукции. Затем необходимо детально изучить причины изменения объема продаж, цены и себестоимости по каждому виду продукции.

4. Анализ уровня среднереализационных цен

Среднереализационная цена единицы продукции -- отношение выручки от реализации соответствующего вида продукции к объему его продаж. На изменение ее уровня оказывают влияние такие факторы, как качество реализуемой продукции, рынки ее сбыта, конъюнктура рынка, инфляционные процессы.

Качество товарной продукции -- один из основных факторов, от которого зависит уровень средней цены реализации. За более высокое качество продукции устанавливают более высокие цены, и наоборот.

Изменение среднего уровня цены изделия за счет его качества ($\Delta\Pi_{кач}$) можно определить по формуле:

$$\Delta\Pi_{кач} = \frac{(Ц_n - Ц_{п}) ВРП_n}{ВРП_{общ}},$$

где $Ц_n$ и $Ц_{п}$ -- соответственно цена изделия нового и прежнего качества;

$ВРП_n$ -- объем реализации продукции нового качества;

$ВРП_{общ}$ -- общий объем реализованной продукции i -го вида за отчетный период.

Расчет влияния сортности продукции на изменение средней цены можно выполнить способом абсолютных разниц: отклонение фактического удельного веса от планового по каждому сорту умножаем на плановую цену единицы продукции соответствующего сорта, результаты суммируем и делим на 100:

В заключение обобщаются результаты анализа по каждому виду продукции.

5. Анализ рентабельности предприятия

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия в целом, доходность различных направлений деятельности (производственной, предпринимательской, инвестиционной), окупаемость затрат и т.д. Они более полно, чем прибыль, отражают окончательные результаты хозяйствования, потому что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Их используют для оценки деятельности предприятия и как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании.

Показатели рентабельности можно объединить в несколько групп:

1) показатели, характеризующие окупаемость издержек производства и инвестиционных проектов;

2) показатели, характеризующие прибыльность продаж;

3) показатели, характеризующие доходность капитала и его частей.

Все показатели могут рассчитываться на основе балансовой прибыли, прибыли от реализации продукции и чистой прибыли.

Рентабельность производственной деятельности (окупаемость издержек)-- отношение валовой ($\Pi_{рп}$) или чистой прибыли (ЧП) к сумме затрат по реализованной продукции ($\Sigma_{рп}$).

$$R_3 = \frac{\Pi_{рп}}{\Sigma_{рп}}, \quad \text{или} \quad R_3 = \frac{\text{ЧП}}{\Sigma_{рп}}.$$

Она показывает, сколько предприятие имеет прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. Может рассчитываться в целом по предприятию, отдельным его подразделениям и видам продукции.

Аналогичным образом определяется окупаемость инвестиционных проектов: полученная или ожидаемая сумма прибыли от проекта относится к сумме инвестиций в данный проект.

Рентабельность продаж -- отношение прибыли от реализации продукции, работ и услуг или чистой прибыли к сумме полученной выручки (В):

$$R_{рп} = \frac{\Pi_{рп}}{В}; \quad \text{или} \quad R_{рп} = \frac{\text{ЧП}}{В}.$$

Характеризует эффективность предпринимательской деятельности: сколько прибыли имеет предприятие с рубля продаж. Широкое применение этот показатель получил в рыночной экономике. Рассчитывается в целом по предприятию и отдельным видам продукции.

Рентабельность (доходность) капитала -- отношение балансовой (валовой, чистой) прибыли к среднегодовой стоимости всего совокупного капитала (КЛ) или отдельных его слагаемых: собственного (акционерного), основного, оборотного и т.д.:

$$R_k = \frac{\text{БП}}{\Sigma К}; \quad R_k = \frac{\Pi_{рп}}{\Sigma К}; \quad R_k = \frac{\text{ЧП}}{\Sigma К}.$$

В процессе анализа следует изучить динамику перечисленных показателей рентабельности, выполнение плана по их уровню и провести межхозяйственные сравнения с предприятиями-конкурентами.

Уровень рентабельности производственной деятельности (окупаемость затрат), рассчитанный в целом по предприятию, зависит от трех основных факторов первого порядка: изменения структуры реализованной продукции, ее себестоимости и средних цен реализации.

Факторная модель этого показателя имеет вид

$$\Pi_{рп} = f[\text{ВРП}_{\text{общ}}, \text{Уд}_i, \text{Ц}_i, \text{С}_i]$$

$$R = \frac{\Pi_{рп}}{\Sigma_{рп}} = \frac{f[\text{ВРП}_{\text{общ}}, \text{Уд}_i, \text{Ц}_i, \text{С}_i]}{\Sigma_{рп}}.$$

$$\Sigma_{рп} = f[\text{ВРП}_{\text{общ}}, \text{Уд}_i, \text{С}_i]$$

Расчет влияния факторов первого порядка на изменение уровня рентабельности в целом по предприятию можно выполнить способом цепной подстановки, последовательно заменяя плановый уровень каждого факторного показателя на фактический.

Затем необходимо сделать факторный анализ рентабельности по каждому виду продукции. Уровень рентабельности отдельных видов продукции зависит от изменения среднереализационных цен и себестоимости единицы продукции:

$$R = \frac{\Pi_i}{\Sigma_i} = \frac{\text{ВРП}_i (\text{Ц}_i - \text{С}_i)}{\text{ВРП}_i * \text{С}_i} = \frac{\text{Ц}_i - \text{С}_i}{\text{С}_i} = \frac{\text{Ц}_i}{\text{С}_i} - 1.$$

Примерно так же производится факторный анализ рентабельности продаж. Детерминированная факторная модель этого показателя, исчисленного в целом по предприятию, имеет следующий вид:

$$R_{рп} = \frac{\Pi_{рп} = f[VRП_{общ}, Уд_i, Ц_i, C_i]}{B = f[VRП_{общ}, Уд_i, Ц_i]}$$

Уровень рентабельности продаж отдельных видов продукции зависит от среднего уровня цены и себестоимости изделия:

$$R_{рп} = \frac{\Pi_i}{V_i} = \frac{VRП_i (C_i - C_i)}{VRП_i * C_i} = \frac{C_i - C_i}{C_i}$$

Аналогично осуществляется факторный анализ рентабельности совокупного капитала. Балансовая сумма прибыли зависит от объема реализованной продукции (VRП), ее структуры (УД_і), себестоимости, среднего уровня цен (Ц_і) и финансовых результатов от прочих видов деятельности, не связанных с реализацией продукции и услуг (ВФР).

Среднегодовая сумма основного и оборотного капитала (KL) зависит от объема продаж и коэффициента оборачиваемости капитала (Коб), который определяется отношением суммы выручки к среднегодовой сумме основного и оборотного капитала. Чем быстрее оборачивается капитал на предприятии, тем меньше его требуется для обеспечения запланированного объема продаж. И наоборот, замедление оборачиваемости капитала требует дополнительного привлечения средств для обеспечения того же объема производства и реализации продукции. При этом исходят из того, что объем продаж сам по себе не оказывает влияния на уровень рентабельности, так как с его изменением пропорционально увеличиваются или уменьшаются сумма прибыли и сумма основного и оборотного капитала при условии неизменности остальных факторов.

Взаимосвязь названных факторов с уровнем рентабельности капитала можно представить в виде

$$R = \frac{БП \quad \Pi_{рп} + ВФР \quad f(VRП, Уд_i, Ц_i, C_i, ВФР)}{\Sigma K \quad B / K_{об} \quad f[VRП, Уд_i, Ц_i, K_{об}]}$$

При углубленном анализе необходимо изучить влияние факторов второго уровня, от которых зависит изменение среднерезультационных цен, себестоимости продукции и внереализационных результатов.

6. Методика подсчета резервов увеличения суммы прибыли и рентабельности

Резервы увеличения суммы прибыли определяются по каждому виду товарной продукции. Основными их источниками являются увеличение объема реализации продукции, снижение ее себестоимости, повышение качества товарной продукции, реализация ее на более выгодных рынках сбыта и т.д. (рис. 6.2).



Рис.6.2. Блок-схема источников резервов увеличения прибыли от реализации продукции

Для определения резервов роста прибыли по первому источнику (табл. 49) необходимо выявленный ранее резерв роста объема реализации продукции умножить на фактическую прибыль в расчете на единицу продукции соответствующего вида:

$$P\hat{\uparrow}P_{vpp} = P\hat{\uparrow}VP_{Pi} * P_{i\phi}$$

Подсчет резервов увеличения прибыли за счет снижения себестоимости товарной продукции и услуг осуществляется следующим образом: предварительно выявленный резерв снижения себестоимости каждого вида продукции умножается на возможный объем ее продаж с учетом резервов его роста (табл. 50):

$$P\hat{\uparrow}P_c = \Sigma(P\downarrow C (VP_{P\phi} + P\hat{\uparrow}VP_{Pi}))$$

Существенным резервом роста прибыли является улучшение качества товарной продукции. Он подсчитывается следующим образом: изменение удельного веса каждого сорта (кондиции) умножается на отпускную цену соответствующего сорта, результаты суммируются и полученное изменение средней цены умножается на возможный объем реализации продукции (табл. 51):

$$P\hat{\uparrow}P = \Sigma (\Delta U_{di} * C_i) : 100 * (VP_{Pi\phi} + P\hat{\uparrow}VP_{Pi})$$

$$P\hat{\uparrow}P = +200 \text{ тыс.руб.} * 2666 = 533 \text{ млн руб.}$$

Аналогично подсчитываются резервы роста прибыли за счет изменения рынков сбыта.

Основными источниками резервов повышения уровня рентабельности продаж являются увеличение суммы прибыли от реализации продукции ($P\hat{\uparrow}P$) и снижение себестоимости товарной продукции (PvC). Для подсчета резервов может быть использована следующая формула:

$$P\hat{\uparrow}R = R_v - R_\phi = \frac{P\phi + P\hat{\uparrow}P}{VP_{iv} * C_{iv}} * 100 - \frac{P_\phi}{Z_\phi} * 100,$$

где $P\hat{\uparrow}R$ -- резерв роста рентабельности; R_v -- рентабельность возможная; R_ϕ -- рентабельность фактическая; $P\phi$ -- фактическая сумма прибыли; $P\hat{\uparrow}P$ -- резерв роста прибыли от реализации продукции; VP_{iv} -- возможный объем реализации продукции с учетом выявленных резервов его роста; C_{iv} -- возможный уровень себестоимости i -х видов продукции с учетом выявленных резервов снижения; Z_ϕ -- фактическая сумма затрат по реализованной продукции.

В заключение анализа финансовых результатов должны быть разработаны конкретные мероприятия по освоению выявленных резервов и система осуществления мониторинга.

ТЕМА 29. АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

1. Показатели эффективности и интенсивности использования капитала. Методика их расчета и анализа

Бизнес в любой сфере деятельности начинается с определенной суммы денежной наличности, за счет которой приобретается необходимое количество ресурсов, организуется процесс производства и сбыт продукции. Капитал в процессе своего движения проходит последовательно три стадии кругооборота: заготовительную, производственную и сбытовую

На первой стадии предприятие приобретает необходимые ему основные фонды, производственные запасы, *на второй* -- часть средств в форме запасов поступает в производство, а часть используется на оплату труда работников, выплату налогов, платежей по социальному страхованию и другие расходы. Заканчивается она выпуском готовой продукции. *На третьей стадии* готовая продукция реализуется и на счет предприятия поступают денежные средства, причем, как правило, больше первоначальной суммы на величину полученной прибыли от бизнеса. Следовательно, чем быстрее капитал сделает кругооборот, тем больше предприятие получит и реализует продукции при одной и той же сумме капитала за определенный отрезок времени. Задержка движения средств на любой стадии ведет к замедлению оборачиваемости капитала, требует дополнительного вложения средств и может вызвать значительное ухудшение финансового состояния предприятия.

Достигнутый в результате ускорения оборачиваемости эффект выражается в первую очередь в увеличении выпуска продукции без дополнительного привлечения финансовых ресурсов. Кроме того, за счет ускорения оборачиваемости капитала происходит увеличение суммы прибыли, так как обычно к исходной денежной форме он возвращается с приращением. Если производство и реализация продукции являются убыточными, то ускорение оборачиваемости средств ведет к ухудшению финансовых результатов и "проеданию" капитала. Из сказанного следует, что нужно стремиться не только к ускорению движения капитала на всех стадиях кругооборота, но и к его максимальной отдаче, которая выражается в увеличении суммы прибыли на один рубль капитала. Повышение доходности капитала достигается рациональным и экономным использованием всех ресурсов, недопущением их перерасхода, потерь на всех стадиях кругооборота. В результате капитал вернется к своему исходному состоянию в большей сумме, т.е. с прибылью.

Таким образом, эффективность использования капитала характеризуется *его доходностью (рентабельностью)* -- отношением суммы прибыли к среднегодовой сумме основного и оборотного капитала.

Для характеристики интенсивности использования капитала рассчитывается *коэффициент его оборачиваемости* (отношение выручки от реализации продукции к среднегодовой стоимости капитала).

Взаимосвязь между показателями рентабельности совокупного капитала и его оборачиваемости выражается следующим образом:

$$\frac{\text{Прибыль}}{\text{Среднегодовая сумма капитала}} = \frac{\text{Прибыль}}{\text{Выручка от реализации}} * \frac{\text{Выручка от реализации}}{\text{Среднегодовая сумма капитала}}$$

Иными словами, рентабельность активов (ROA) равна произведению рентабельности продаж (Rpp) и коэффициента оборачиваемости капитала (Коб).

$$ROA = \text{Коб} * Rpp.$$

Эти показатели в зарубежных странах применяются в качестве основных при оценке финансового состояния и деловой активности предприятия.

Связь между рентабельностью капитала, прибылью продукции и оборачиваемостью капитала и факторов, формирующих их уровень, показана на рис.9.4

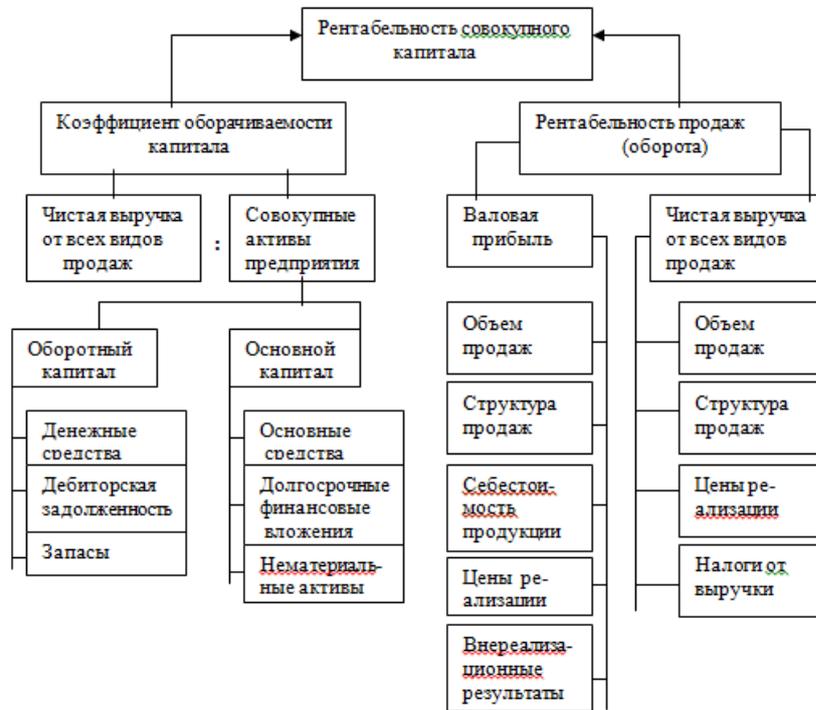


Рис.12.9. Взаимосвязь факторов, формирующих рентабельность совокупного капитала

Расчет влияния факторов первого порядка на изменение уровня рентабельности капитала можно произвести методом абсолютных разниц:

а) за счет коэффициента оборачиваемости

$$\Delta ROA = \Delta K_{об} * R_{pn0};$$

б) за счет рентабельности продаж

$$\Delta ROA = K_{об1} * \Delta R_{pn}.$$

Факторный анализ рентабельности капитала может выявить слабые и сильные стороны предприятия.

Рентабельность капитала на двух предприятиях одинаковая. Однако на первом она достигнута в основном за счет более высокого уровня рентабельности продукции при низком коэффициенте оборачиваемости средств, а на втором -- за счет более высокого коэффициента оборачиваемости при низком уровне рентабельности реализуемой продукции.

Очевидно, что предприятие А может добиться более быстрого и значительного успеха за счет мер, направленных на ускорение оборачиваемости капитала (увеличения объема продаж, сокращения неиспользуемых активов и т.д.).

На предприятии Б обратная ситуация. Здесь нужно выявить причины низкого уровня рентабельности продукции и найти резервы его повышения с целью увеличения показателей ROA. Причин низкой рентабельности производства продукции может быть очень много: неэффективная работа оборудования, низкий уровень производительности труда, низкий уровень организации производства, неприбыльный ассортимент продукции, неполное использование производственных мощностей с сопутствующими высокими постоянными издержками производства, избыточные коммерческие и административные расходы и т.д.

Получение достаточно высокой прибыли на средства, вложенные в предприятие, зависит главным образом от изобретательности, мастерства и мотивации руководства. Следовательно, показатель ROA является хорошим средством для оценки качества управления. Связанный с эффективностью управления этот показатель намного надежнее других показателей оценки финансовой устойчивости предприятия, основанных на соотношении отдельных статей баланса. Поэтому он представляет большой интерес для всех субъектов хозяйствования.

2. Анализ оборачиваемости капитала

Поскольку оборачиваемость капитала тесно связана с его рентабельностью и служит одним из важнейших показателей, характеризующих интенсивность использования средств предприятия и его деловую активность, в процессе анализа необходимо более детально изучить

показатели оборачиваемости капитала и установить, на каких стадиях кругооборота произошло замедление или ускорение движения средств.

Следует различать оборачиваемость всего совокупного капитала предприятия, в том числе основного и оборотного.

Скорость оборачиваемости капитала характеризуется следующими показателями:

коэффициентом оборачиваемости (Коб);

продолжительностью одного оборота (Поб).

Коэффициент оборачиваемости капитала рассчитывается по формуле:

$$K_{об} = \frac{\text{Чистая выручка от реализации (сумма оборота)}}{\text{Среднегодовая стоимость капитала}} .$$

Обратный показатель коэффициенту оборачиваемости капитала называется **капиталоемкостью** (Ке):

$$K_e = \frac{\text{Среднегодовая стоимость капитала}}{\text{Чистая выручка от реализации (сумма оборота)}} .$$

Продолжительность оборота капитала:

$$P_{об} = \frac{D}{K_{об}} , \text{ или } P_{об} = \frac{\text{Среднегодовая стоимость капитала} * D}{\text{Чистая выручка от реализации}} ,$$

где D -- количество календарных дней в анализируемом периоде (год -- 360 дней, квартал -- 90, месяц -- 30 дней).

Средние остатки всего капитала и его составных частей рассчитываются по средней хронологической: 1/2 суммы на начало периода плюс остатки на начало каждого следующего месяца плюс 1/2 остатка на конец периода и результат делится на количество месяцев в отчетном периоде. Необходимая информация для расчета показателей оборачиваемости имеется в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах.

При определении оборачиваемости всего капитала сумма оборота должна включать общую выручку от всех видов продаж. Если же рассчитываются показатели оборачиваемости только операционного капитала, то в расчет берется только выручка от реализации продукции. Обороты и средние остатки по счетам капитальных вложений, долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений в данном случае не учитываются.

Оборачиваемость капитала, с одной стороны, зависит от скорости оборачиваемости основного и оборотного капитала, а с другой -- от его органического строения: чем большую долю занимает основной капитал, который оборачивается медленно, тем ниже коэффициент оборачиваемости и выше продолжительность оборота всего совокупного капитала, и наоборот.

В процессе последующего анализа необходимо изучить изменение оборачиваемости оборотного капитала на всех стадиях его кругооборота, что позволит проследить, на каких стадиях произошло ускорение или замедление оборачиваемости капитала. Для этого средние остатки отдельных видов текущих активов нужно умножить на количество дней в анализируемом периоде и разделить на сумму оборота по реализации.

Экономический эффект в результате ускорения оборачиваемости капитала выражается в относительном высвобождении средств из оборота, а также в увеличении суммы выручки и суммы прибыли.

Сумма высвобожденных средств из оборота в связи с ускорением (-Э) или дополнительно привлеченных средств в оборот (+Э) при замедлении оборачиваемости капитала определяется умножением однодневного оборота по реализации на изменение продолжительности оборота:

$$+\Delta = \frac{\text{Сумма оборота фактическая}}{\text{Дни в периоде}} * \Delta \text{Поб.}$$

Поскольку прибыль можно представить в виде произведения факторов ($\Pi = \text{KL} * \text{ROA} = \text{KL} * \text{Коб} * \text{Рпр}$), то увеличение ее суммы за счет изменения коэффициента оборачиваемости капитала можно рассчитать умножением прироста последнего на базовый уровень коэффициента рентабельности продаж и на фактическую среднегодовую сумму оборотного капитала:

В заключение анализа разрабатывают мероприятия по ускорению оборачиваемости оборотного капитала.

Основные пути ускорения оборачиваемости капитала:

сокращение продолжительности производственного цикла за счет интенсификации производства (использование новейших технологий, механизации и автоматизации производственных процессов, повышение уровня производительности труда, более полное использование производственных мощностей предприятия, трудовых и материальных ресурсов и др.);

улучшение организации материально-технического снабжения с целью бесперебойного обеспечения производства необходимыми материальными ресурсами и сокращения времени нахождения капитала в запасах;

ускорение процесса отгрузки продукции и оформления расчетных документов;

сокращение времени нахождения средств в дебиторской задолженности.

повышение уровня маркетинговых исследований, направленных на ускорение продвижения товаров от производителя к потребителю (включая изучение рынка, совершенствование товара и форм его продвижения к потребителю, формирование правильной ценовой политики, организацию эффективной рекламы и т.п.).

3. Оценка эффективности использования заемного капитала. Эффект финансового рычага

Одним из показателей, применяемых для оценки эффективности использования заемного капитала, является эффект финансового рычага (ЭФР):

$$\text{ЭФР} = [\text{ROA} - \text{СП}] (1 - \text{Кн}) * \frac{\text{ЗК}}{\text{СК}};$$

где ROA -- экономическая рентабельность совокупного капитала до уплаты налогов (отношение суммы балансовой прибыли к среднегодовой сумме всего капитала), %;

СП -- ставка ссудного процента, предусмотренного контрактом, %;

Кн -- коэффициент налогообложения (отношение суммы налогов из прибыли к сумме балансовой прибыли) в виде десятичной дроби;

ЗК -- среднегодовая сумма заемного капитала;

СК -- среднегодовая сумма собственного капитала.

Эффект финансового рычага показывает, на сколько процентов увеличивается рентабельность собственного капитала (ROE) за счет привлечения заемных средств в оборот предприятия. Он возникает в тех случаях, если экономическая рентабельность капитала выше ссудного процента.

Положительный ЭФР возникает, если $\text{ROA} > \text{СП}$. Например, рентабельность совокупного капитала после уплаты налога составляет 15%, в то время как процентная ставка за кредитные ресурсы равна 10%. Разность между стоимостью заемного и совокупного капитала позволит увеличить рентабельность собственного капитала. При таких условиях выгодно увеличивать плечо финансового рычага, т.е. долю заемного капитала. Если $\text{ROA} < \text{СП}$, создается отрицательный ЭФР (эффект "дубинки"), в результате чего происходит "проедание" собственного капитала и это может стать причиной банкротства предприятия.

В условиях инфляции, если долги и проценты по ним не индексируются, ЭФР и ROE увеличиваются, поскольку обслуживание долга и сам долг оплачиваются уже обесцененными деньгами.

Тогда эффект финансового рычага будет равен:

$$\text{ЭФР} = \left[\text{ROA} - \frac{\text{СП}}{1 + \text{И}} \right] (1 - \text{Кн}) * \frac{\text{ЗК}}{\text{СК}} + \frac{\text{И} * \text{ЗК}}{\text{СК}} * 100\%.$$

где И – темп инфляции в виде десятичной дроби.

Последовательно заменяя базисный уровень каждой составляющей данной формулы на фактический, можно определить, как изменился ЭФР за счет каждого фактора.

4. Анализ доходности собственного капитала

Рентабельность собственного капитала замыкает всю пирамиду показателей эффективности функционирования предприятия. Вся деятельность предприятия должна быть направлена на увеличение суммы собственного капитала и повышение уровня его доходности. Рассчитывается она отношением суммы чистой прибыли к среднегодовой сумме собственного капитала.

$$\text{ROE} = \frac{\text{Сумма чистой прибыли отчетного года}}{\text{Среднегодовая сумма собственного капитала}}.$$

Нетрудно заметить, что рентабельность собственного капитала (ROE) и рентабельность совокупного капитала (ROA) тесно связаны между собой:

$$\text{ROE} = \text{ROA} * \text{МК}, \text{ или}$$

$$\frac{\text{Чистая прибыль Собственный капитал}}{\text{Собственный капитал}} = \frac{\text{Чистая прибыль Совокупный капитал}}{\text{Совокупный капитал}} * \frac{\text{Совокупный капитал}}{\text{Собственный капитал}},$$

где МК -- мультипликатор капитала, т.е. объем активов, опирающихся на фундамент собственного капитала. Он выступает как рычаг, увеличивающий мощь собственного капитала.

Данная взаимосвязь показывает зависимость между степенью финансового риска и прибыльностью собственного капитала. Очевидно, что по мере снижения рентабельности совокупного капитала предприятие должно увеличивать уровень финансового рычага, чтобы обеспечить желаемый уровень доходности собственного капитала.

Расширить факторную модель ROE можно за счет разложения на составные части показателя ROA:

$$\text{ROE} = \text{R}_{\text{п}} * \text{Коб} * \text{МК}.$$

Рентабельность продаж (R_п) характеризует эффективность управления затратами и ценовой политики предприятия.

Коэффициент оборачиваемости капитала отражает интенсивность его использования и деловую активность предприятия, а мультипликатор капитала -- политику в области финансирования. Чем выше его уровень, тем выше степень риска банкротства предприятия, но вместе с тем выше доходность собственного (акционерного) капитала при положительном эффекте финансового рычага,

Произведем расчет влияния данных на изменение уровня ROE на основании приведенных ниже

Углубить анализ ROE можно за счет более детального изучения причин изменения каждого факторного показателя исследуемой модели.

ПРАКТИЧЕСКИЙ РАЗДЕЛ

ТЕМА 1. СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА

Вопросы для обсуждения:

1. Что представляет собой хозяйственный учет, каково его назначение?
2. Роль и место учета в информационной системе и системе хозяйственного учета.
3. Дайте характеристику трем видам хозяйственного учета, укажите сферу и особенности их использования.
4. Охарактеризуйте основные стадии учетного процесса.
5. Какие измерители используются в системе ведения хозяйственного учета?
6. Пользователи бухгалтерского учета.
7. Виды бухгалтерского учета и их характеристика.
8. В чем выражается роль и задачи бухгалтерского учета в системе управления предприятием?
9. Какие требования предъявляются к бухгалтерскому учету в Республике Беларусь?
10. Охарактеризуйте принципы бухгалтерского учета.
11. Какие функции выполняет бухгалтерский учет?
12. Какими законодательными и нормативными документами регламентируется организация и ведение бухгалтерского учета?

Задание 1. Соедините вид учета с его характеристиками.

1. Хозяйственный учет	стандартизирован, правила устанавливаются государством (нормативно-законодательная база) и самим предприятием (учетная политика)
2. Оперативный учет	используется для изучения массовых явлений и процессов
3. Статистический учет	данный вид учета ведут все предприятия, независимо от организационно-правовой формы и системы налогообложения
4. Финансовый учет	сведения этого вида учета не требуют обязательного документального оформления и могут быть получены в устной беседе или с помощью технических средств и устройств
5. Управленческий учет	количественное отражение и качественная характеристика всех фактов и событий хозяйственной деятельности в целях контроля за их развитием
6. Налоговый учет	данные этого вида учета часто носят конфиденциальный характер

Задание 2. Термины и их определения

Подберите каждому принципу бухгалтерского учета соответствующее определение.

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

Принцип нейтральности	2) означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации
Принцип непрерывности деятельности	3) означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним
Принцип обособленности	4) означает, что расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии)
Принцип осмотрительности	5) означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленных законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете
Принцип полноты	6) означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания
Принцип понятности	7) означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов - занижена
Принцип правдивости	8) означает отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата
Принцип преобладания экономического содержания	9) означает наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации
Принцип соответствия доходов и расходов	10) заключается в доступности для понимания пользователями содержащейся в отчетности организации информации
Принцип уместности	11) означает возможность сравнения отчетности организации за разные отчетные периоды, а также с отчетностью других организаций
Принцип сопоставимости	12) означает полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации

Задание 3. Тест. Выберите правильные варианты ответа.

<p>1 С помощью трудового измерителя можно определить:</p> <p>а) количество сданных на склад работником С.И. Петровым готовых изделий;</p> <p>б) количество готовых изделий, которые можно произвести на станке типа А за час;</p> <p>в) площадь пола, который рабочий С.И. Петров должен покрасить;</p> <p>г) прибыль предприятия за отчетный год;</p> <p>д) выработку рабочего за 1 смену.</p>	<p>2 Назовите стадию учетного процесса, на которой осуществляется документирование хозяйственной операции</p> <p>1) планирование</p> <p>2) регистрация</p> <p>3) наблюдение</p>
--	--

<p>3 К натуральным измерителям не относятся: а) рубли; б) метры; в) литры; г) машино-часы; д) штуки.</p>	<p>4 Какой вид учета выявляет финансовый результат: а) бухгалтерский; б) управленческий; в) статистический; г) хозяйственный; д) оперативный.</p>
<p>5 Какие виды денежных измерителей используются для отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете Республики Беларусь: а) украинские гривны; б) российский рубль; в) белорусский рубль; г) применяются только нат. измерители; д) свободно конвертируемые валюты.</p>	<p>6 Реализация какой функции бухгалтерского учета позволяет проводить анализ финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия? а) контрольной; б) информационной; в) функции сохранности собственности; г) функции обратной связи; д) аналитической функции.</p>
<p>7 Финансовый учет формирует информацию: а) о текущем финансовом состоянии предприятия; б) о величине и структуре активов предприятия и источников их образования; в) о налоговых расчетах государства с предприятием; г) о плановых показателях деятельности предприятия на предстоящий период; д) результаты хозяйственной деятельности за определенный промежуток времени.</p>	<p>8 Принцип денежного измерения, применяемый в бухгалтерском учете, – это: а) количественное измерение и отражение хозяйственных операций в валюте страны; б) количественное и качественное отражение хозяйственных операций; в) отражение суммы хозяйственной операции одновременно на двух счетах бухгалтерского учета; г) количественное измерение и отражение хозяйственных операций в свободно конвертируемой валюте.</p>
<p>9 Информация, полученная из данных бухгалтерского учета, используется: а) органами власти и управления для принятия управленческих решений на государственном и региональном уровне; б) управленческим персоналом предприятия для текущего руководства деятельностью организации (для контроля за исполнением договоров, качества выпускаемой продукции, плана товарооборота); в) используются управленческим персоналом и внешними пользователями (акционерами, кредиторами, поставщиками) для обоснования и принятия управленческих решений.</p>	

ТЕМА 2. ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Вопросы для обсуждения:

1. Что понимается под «предметом» и «объектом» бухгалтерского учета?
2. Что называют активами предприятия?
3. В чем отличие долгосрочных и краткосрочных активов? Что такое отвлеченные активы?
4. Что называют в бухгалтерском учете источниками образования хозяйственных средств?
5. Каков состав источниками образования хозяйственных средств? Характеристика собственных и заемных источников.
6. Понятие метода бухгалтерского учета. Элементы метода бухгалтерского учета.
7. Как происходит кругооборот хозяйственных процессов на предприятии?
8. Понятие хозяйственной операции, факта хозяйственной деятельности и их характеристика.

ЗАДАНИЕ 1.

Определите к активу или пассиву относятся перечисленные ниже объекты учета и их вид по классификации хозяйственных средств и источников их образования.

Наименование объекта	А	П	Вид по классификации
Офисное здание	+		долгосрочный актив, основные средства
Уставный капитал		+	собственные источники, капитал

Наименование объекта	А	П	Вид по классификации
1	2	3	4
Прибыль отчетного года			
Грузовой автомобиль			
Денежные средства на расчетных счетах в банке			
Задолженность поставщикам за поставленное оборудование			
Резервный капитал			
Затраты по начисленной заработной плате работникам основного производства			
Арендная плата, полученная от арендатора, за следующих 3 месяца			
Платья на складе готовой продукции			
Строительные материалы, отпущенные для строительства офисного здания компании			
Канцелярские принадлежности на складе, предназначенные для использования в деятельности организации			
Эмиссионный доход			
Затраты по амортизации оборудования, используемого для изготовления продукции			
Нераспределенная прибыль			
Задолженность работника по выданным ему денежным средствам на командировочные расходы			
Задолженность предприятия бюджету по налогу на прибыль			
Заём, предоставленный другому предприятию, сроком на 2 года			

Кредит, предоставленный банком сроком на 6 месяцев			
Лицензия			
Калькулятор			
Торговые площади, сдаваемые в аренду			
Резерв по сомнительным долгам			
Задолженность работника предприятию по возмещению материального ущерба			

ЗАДАНИЕ 2

Определите, к какой группе относятся перечисленные активы.

Вариант 1.

1. Затраты по амортизации оборудования, используемого для строительства здания цеха	А) Незавершенное производство
2. Дизельное топливо в баках	Б) Материалы
3. Стоимость ткани, отпущенной в производственный цех для пошива одежды	В) Нематериальные активы
4. Здание офиса	Г) Краткосрочные финансовые вложения
5. Права на использование промышленного образца	Д) Вложения в долгосрочные активы
6. Вексель, полученный от покупателей за поставленную продукцию	Е) Предметы в обороте
7. Канцелярские принадлежности на складе	Ж) Денежные средства и их эквиваленты
8. Денежные средства на расчетном счете	З) Дебиторская задолженность
9. Задолженность покупателей за поставленную продукцию	И) Основные средства

Вариант 2

1. Затраты по экологическому налогу, относимому на себестоимость продукции	А) Материалы
2. Пуговицы для пошива одежды на складе	Б) Предметы в обороте
3. Затраты по организации нового производства	В) Незавершенное производство
4. Пожарная сигнализация, требующая установки в здании офиса	Г) Незавершенное производство
5. Калькулятор	Д) Нематериальные активы
6. Затраты по начисленной амортизации швейных машин, используемых для пошива одежды	Е) Строительные материалы
7. Денежные средства в кассе предприятия	Ж) Расходы будущих периодов
8. Лицензия	З) Оборудование к установке
9. Материалы на складе, предназначенные для строительства котельной	И) Денежные средства и их эквиваленты

Вариант 3

1. Станки токарные, планируемые для реализации в течение 12 месяцев	А) Краткосрочная дебиторская задолженность
2. Задолженность покупателей за поставленную продукцию	Б) Нематериальные активы
3. Запасные части для станков на складе	В) Долгосрочные активы для реализации
4. Грузовой автомобиль	Г) Краткосрочная кредиторская задолженность
5. Задолженность подотчетного лица по выданным денежным средствам на командировочные расходы	Д) Незавершенное производство

6. Акции банка, приобретенные предприятием	Е) Долгосрочные финансовые вложения
7. Затраты по заработной плате, начисленной за разработку компьютерной программы	Ж) Вложения в долгосрочные активы
8. Затраты по заработной плате швей за пошив одежды	З) Материалы
9. Программный продукт 1 С Бухгалтерия	И) Основные средства

Вариант 4

1. Займ, выданный другому предприятию, сроком на 5 месяцев	А) Инвестиционная недвижимость
2. Цемент, который будет использоваться для строительства котельной	Б) Основные средства
3. Ткань для пошива одежды на складе	В) Строительные материалы
4. Денежные средства на валютном счете в евро	Г) Материалы
5. Здание офиса, сдаваемое в аренду	Д) Незавершенное производство
6. Здание производственного цеха	Е) Краткосрочные финансовые вложения
7. Шкафы на складе готовой продукции	Ж) Готовая продукция
8. Продукция в производственном цехе	З) Денежные средства и их эквиваленты
9. Облигации, приобретенные предприятием, сроком обращения 18 месяцев	И) Долгосрочные финансовые вложения

ЗАДАНИЕ 3.

Выберите верные варианты ответа на вопросы:

1. Какие активы относятся к незавершенному производству?	<input type="checkbox"/>	Затраты по амортизации оборудования, используемого для строительства здания цеха
	<input type="checkbox"/>	Стоимость ткани, отпущенной в производственный цех для пошива одежды
	<input type="checkbox"/>	Затраты по экологическому налогу, относимому на себестоимость продукции
	<input type="checkbox"/>	Затраты по организации нового производства
	<input type="checkbox"/>	Затраты по заработной плате швей за пошив одежды
	<input type="checkbox"/>	Продукция в производственном цехе
2. Какие активы относятся к основным средствам?	<input type="checkbox"/>	Пожарная сигнализация, требующая установки в здании офиса
	<input type="checkbox"/>	Калькулятор
	<input type="checkbox"/>	Грузовой автомобиль
	<input type="checkbox"/>	Торговые площади, сдаваемые в аренду
	<input type="checkbox"/>	Токарные станки, планируемые для реализации в течение 12 месяцев
3. Какие активы относятся к материалам?	<input type="checkbox"/>	Производственное здание цеха
	<input type="checkbox"/>	Дизельное топливо в баках
	<input type="checkbox"/>	Пуговицы для пошива одежды на складе
	<input type="checkbox"/>	Материалы, отпущенные для строительства котельной
	<input type="checkbox"/>	Кирпичи, которые будут использоваться для строительства здания цеха
	<input type="checkbox"/>	Акции банка, приобретенные предприятием
4. Какие активы относятся к нематериальным активам?	<input type="checkbox"/>	Запасные части для станков на складе
	<input type="checkbox"/>	Облигации, приобретенные предприятием, сроком обращения 5 месяцев
	<input type="checkbox"/>	Денежные средства на валютном счете в евро
	<input type="checkbox"/>	Затраты по заработной плате, начисленной за разработку компьютерной программы

		Задолженность покупателей за поставленную продукцию
		Права на использование промышленного образца
		Лицензия
5. Какие активы относятся финансовым вложениям (долгосрочным и краткосрочным)?		Денежные средства на расчетном счете
		Вексель, полученный от покупателей за поставленную продукцию
		Программный продукт 1С Бухгалтерия
		Заем, выданный другому предприятию, сроком на 5 месяцев
		Задолженность подотчетного лица по выданным средствам на командировочные расходы
		Облигации, приобретенные предприятием, сроком обращения 18 месяцев
6. Какие активы относятся вложениям в долгосрочные активы?		Здание офиса
		Цемент, переданный на строительную площадку для строительства котельной предприятия
		Затраты по заработной плате, начисленной рабочим, занятым строительством здания цеха
		Авторские права
		Затраты по амортизации компьютерной техники, используемой для разработки компьютерной программы
		Многолетние насаждения
7. Какие пассивы относятся к собственным источникам хозяйственных средств?		Прибыль отчетного периода
		Кредиторская задолженность поставщикам за приобретенные материалы
		Долгосрочный кредит, полученный для приобретения оборудования
		Добавочный капитал
		Полученные членские взносы
		Резерв предстоящих расходов и платежей
8. Какие объекты относятся к кредиторской задолженности?		Заложность предприятия в бюджет по налогам
		Задолженность работника по выданному ему авансу на командировочные расходы
		Аванс, выплаченный поставщику для приобретения материалов
		Аванс, полученный от покупателя
		Задолженность покупателя за поставленную ему готовую продукцию
9. Какие объекты относятся к заемным источникам?		Задолженность предприятия работникам по оплате труда
		Резерв по сомнительным долгам
		Резервный капитал
		Непокрытый убыток прошлых лет
		Расчетный счет
		Приобретенные акции другого предприятия
10. Какие объекты можно отнести к пассивам?		Задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал
		Приобретенные долгосрочные облигации другого предприятия
		Полученная от спонсоров благотворительная помощь
		Полученный от другого предприятия

	краткосрочный заём
	Доход от сдачи имущества в аренду
	Краткосрочный заём, выданный другому предприятию

ЗАДАЧА 1

На основании исходной информации произвести классификацию хозяйственных средств и источников их образования Строительного управления-24 на 1 февраля 20__ г. Решение задачи выполните в таблице.

№ п/п	Наименование средств и источников образования	Сумма, руб.
1	Кирпич на складе	2 840
2	Нераспределенная прибыль прошлых лет	85 355
3	Задолженность транспортному предприятию ООО «Движение» за перевозку материалов на строительный объект	2 050
4	Шифер на складе	1 464
5	Компьютеры, используемые в работе администрации	2 820
6	Телефонные аппараты, используемые в офисе	92
7	Задолженность предприятия Брестэнерго за электроэнергию	6 915
8	Задолженность Кричевскому шиферному заводу за материалы	1 242
9	Подъемные краны	21 000
10	Железобетонные конструкции и детали на складе	6 425
11	Трубы водопроводные на складе	1 200
12	Песок, переданный на строительную площадку	1 400
13	Задолженность юриста по подотчетным суммам	320
14	Наличные деньги в кассе	200
15	Резервный капитал	8 240
16	Спецодежда и обувь на складе	142
17	Бульдозеры	18 200
18	Здание офиса	60 700
19	Денежные средства на расчетном счете в банке	2 403
20	Задолженность предприятия перед бюджетом по налогам	1 821
21	Цемент, переданный на строительную площадку	4 101
22	Задолженность работникам предприятия по заработной плате	8 900
23	Задолженность фонду социальной защиты населения по страховым взносам	3 000
24	Грузовые автомобили	36 650
25	Незаконченное строительством здание, предназначенное для реализации заказчику	35 518
26	Уставный капитал	200
27	Программное обеспечение для ПЭВМ	980
28	Добавочный капитал	5 420
29	Полученные долгосрочные кредиты банка	61 700
30	Полученный аванс от заказчика	7 500
31	Денежные средства на валютном счете в банке	1 290
32	Прибыль отчетного года	5 402

Таблица 1.3

№	Хозяйственные средства	Сумма, руб.	№	Источники хозяйственных средств	Сумма, руб.
1.	Долгосрочные активы		3.	Собственные источники	
1.1.	Основные средства		3.1.	Капитал	
			3.2.	Прибыль	
1.2.	Нематериальные активы				
	Итого по долгосрочным активам			Итого по собственным источникам	
2.	Краткосрочные активы		4.	Заемные источники	
2.1.	Материалы		4.1.	Кредиты и займы	
			4.2.	Кредиторская задолженность	
2.2.	Предметы в обороте				
2.3.	Затраты в незавершенном производстве				
2.4.	Дебиторская задолженность				
2.5.	Денежные средства				
	Итого по краткосрочным активам			Итого по заемным источникам	
	ВСЕГО по хозяйственным средствам			ВСЕГО по источникам хоз. средств	

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Вопросы для обсуждения:

1. Понятие бухгалтерского баланса, его экономическое содержание.
2. Информационное содержание баланса и его аналитические свойства
3. Строение бухгалтерского баланса, содержание его разделов и статей.
4. Характеристика разделов и статей актива баланса.
5. Характеристика разделов и статей пассива баланса.

3.1 Строение и содержание бухгалтерского баланса

ЗАДАЧА 1

Согласно исходным данным составить бухгалтерский баланс ОАО «Станкостроительный завод» на 01.01.20 г.

Исходные данные на 01.01.20 г.

№ п/п	Хозяйственные средства и источники их образования	Стоимость, руб.
1	Электрооборудование	2 150
2	Задолженность перед бюджетом по налогам	235
3	Задолженность работникам по заработной плате	3 120
4	Здания производственных цехов (3 цеха)	15 400
5	Задолженность работника по подотчетным суммам	370
7	Фрезерные станки	10 250
8	Ящики для упаковки готовой продукции	12
9	Акции банка	1 000
10	Задолженность поставщику за оборудование	630
11	Сталь листовая	152
12	Строящееся здание администрации	57 220
13	Стеллажи	279
14	Краска масляная	1 478
15	Уставный капитал	20 080
16	Конвейеры сборочные	9 705
17	Детали установок и станков, выпускаемых предприятием, в обработке и сборке	540
18	Денежные средства в кассе	173
19	Задолженность фонду социальной защиты населения	1 123
20	Монтажное оборудование	2 480
21	Денежные средства на расчетном счете	470
22	Долгосрочный кредит банка для приобретения основных средств	88 379
23	Оборудование, изготавливаемое предприятием, предназначенное для реализации	3 740
24	Право пользования землей	4 200
25	Задолженность поставщику за материалы	2 470
26	Резервный фонд	520
27	Резервы предстоящих расходов	720
28	Чугун	280
30	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	определи т ь
31	Задолженность поставщикам за электроэнергию	130
32	Незаконченный вспомогательным цехом капитальный ремонт здания	960
34	Арендная плата за складское помещение, внесенная арендатором за три месяца вперед	1 600

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Активы	Код строки	На 31 декабря 20__ года	На 31 декабря 20__ года
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства	110		
Нематериальные активы	120		
Доходные вложения в материальные активы	130		
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
ИТОГО по разделу I	190		
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210		
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
НДС по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и их эквиваленты	270		
Прочие краткосрочные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС	300		

Пассивы	Код строки	На 31 декабря 20__ года	На 31 декабря 20__ года
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	460		
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	470		
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обязательства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обязательства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосрочных обязательств	620		
Краткосрочная кредиторская задолженность	630		
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633		
по социальному страхованию и обеспечению	634		
по оплате труда	635		
по лизинговым платежам	636		
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС	700		

Изменения в бухгалтерском балансе, происходящие в результате хозяйственных операций

ЗАДАЧА 1

- Составьте схематический баланс предприятия ОДО «Альфа» на 1 февраля 20__ г. и подсчитайте итоги по активу и пассиву баланса (таблица 1.1).
- Отразите в балансе изменения, вызываемые хозяйственными операциями (таблица 1.2):
 - укажите, какие счета взаимодействуют при отражении операции (устно);
 - определите тип хозяйственных операций, вызывающих изменения в бухгалтерском балансе;
 - укажите, какие статьи баланса изменились в результате хозяйственной операции.
- Составьте баланс предприятия с учетом изменений на 1 марта 20__ г. (таблица 1.1.)
- Сопоставьте данные баланса ОДО «Альфа» на 1 февраля 20__ г. и на 1 марта 20__ г., сделайте выводы об изменении в составе средств предприятия и источников их образования.

**Хозяйственные средства и источники их образования
ОДО «Альфа» на 1 февраля 20__ г.**

№	Наименование хозяйственных средств и источников их образования	Сумма, руб.
1	Основные средства	6 532
2	Нематериальные активы	820
3	Вложения в долгосрочные активы	2 200
4	Материалы	5 920
5	Готовая продукция	7 631
6	Краткосрочная дебиторская задолженность	1 690
7	Денежные средства	1 380
8	Уставный капитал	7 160
9	Резервный капитал	2 512
10	Добавочный капитал	1 676
11	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	4 865
12	Прибыль отчетного года	620
13	Краткосрочные кредиты и займы	2 550
14	Краткосрочная кредиторская задолженность, в т.ч.	6 790
	поставщикам	5122
	по налогам и сборам	220
	по социальному страхованию и обеспечению	383
	по оплате труда	1065

Таблица 1.1. Бухгалтерский баланс ОДО «Альфа»

АКТИВ	На 01.07.20__ г.	На 01.06.20__ г.	ПАССИВ	На 01.07.20__ г.	На 01.06.20__
I Долгосрочные активы			III Собственный капитал		
II Краткосрочные активы			IV Долгосрочные обязательства		
			V Краткосрочные обязательства		
БАЛАНС			БАЛАНС		

Таблица 1.2 Хозяйственные операции ОДО «Альфа» за февраль 20__ г.

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.	Тип изменений	Характер изменений			
				Актив		Пассив	
				статья актива	изменения (+,-)	статья пассива	изменения (+,-)
1	Поступили от поставщика и оприходованы на складе материалы	3 210					
2	С расчетного счета погашен краткосрочный кредит банка	750					
3	Получены денежные средства с расчетного счета в кассу для выплаты заработной платы	1 065					
4	Выдано завхозу под отчет на хозяйственные нужды из кассы	21					
5	С расчетного счета перечислено поставщику за поставленные материалы	3 210					
6	Выплачена заработная плата работникам из кассы	1 065					
7	От подотчетного лица поступил на склад инвентарь	21					
8	С расчетного счета перечислены налоги в бюджет	220					
9	На расчетный счет поступил от покупателя аванс	4 205					
10	С расчетного счета погашена задолженность ФСЗН по социальному страхованию и обеспечению	383					
11	Часть нераспределенной прибыли прошлого года направлена на увеличение резервного капитала	1 300					
12	Переданы со склада материалы в цех основного производства	2 165					
13	От поставщика поступили основные средства	1 090					
14	Начислена заработная плата рабочим основного производства	1 270					
15	Начислена амортизация основных средств, используемых в основном производстве	560					
16	Начислены налоги из прибыли	120					

ТЕМА 4. СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

Вопросы для обсуждения:

1. Строение счетов, их открытие, порядок записи на счетах. Содержание понятий «дебет» и «кредит».
2. Строение активных счетов, их характеристика, сущность оборотов и порядок определения сальдо на счетах.
3. Строение пассивных счетов, их характеристика, сущность оборотов и порядок определения сальдо на счетах.
4. Содержание активно-пассивных счетов и их структура, сущность оборотов и порядок определения сальдо на счетах.
6. Понятие двойной записи на счетах, ее контрольное и информационное значение.
7. Методика определения корреспонденции счетов.
8. Виды бухгалтерских проводок.

ЗАДАЧА 1

1. Открыть счета бухгалтерского учета и записать в них сальдо на начало периода в соответствии с видом счетов (активный, пассивный, активно-пассивный).

Остатки по счетам ОДО «Альянс» на 1 июня 20__ г.

51 Расчетный счет 2 270 руб.

62 Расчеты с покупателями и заказчиками 770 руб. (дебиторская задолженность)

70 Расчеты с персоналом по оплате труда 1 240 руб. (кредиторская задолженность)

68 Расчеты по налогам и сборам 300 руб.

80 Уставный капитал 500 руб.

84 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) 1000 руб.

2. Отразить хозяйственные операции на счетах на основании данных.

Хозяйственные операции ОДО «Альянс» за июнь 20__ г.

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Проводка
1	Зарегистрировано увеличение уставного капитала предприятия	1 700	
2	Учредители внесли деньги на расчетный счет в банк	400	
3	На предприятие поступили материалы в качестве вклада в уставный капитал	1300	
4	Часть нераспределенной прибыли прошлого года направлена на увеличение уставного капитала	760	
5	На расчетный счет предприятия поступила выручка от покупателей за реализованную продукцию	770	
6	С расчетного счета получены денежные средства в кассу: - для выдачи заработной платы работникам предприятия - на командировочные расходы	1372 1 300 72	
7	Выдана из кассы заработная плата работникам предприятия	1 240	
8	Выдано из кассы под отчет на командировочные расходы	72	
9	Остаток денежных средств из кассы внесен на расчетный счет	62	
10	С расчетного счета перечислены налоги в бюджет	250	

Д 51 РС	К

Д 62	К

Д 70	К

84						
75						
10						
50						
71						
Итого						

3. Подсчитать обороты и определить сальдо по счетам на конец периода. Составить схематичный баланс на 1 июня 20__ г. и 1 июля 20__ г.

АКТИВ	На	На	ПАССИВ	На	На
	01.07.20__ г.	01.06.20__ г.		01.07.20__ г.	01.06.20__ г.
I Долгосрочные активы			III Собственный капитал		
II Краткосрочные активы			IV Долгосрочные обязательства		
			V Краткосрочные обязательства		
БАЛАНС			БАЛАНС		

ЗАДАЧА 2

На основании содержания хозяйственной операции составить корреспонденцию счетов, определить тип хозяйственной операции и ее влияние на баланс.

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Влияние ХО на баланс
	Дебет	Кредит	
1. Выдано подотчетному лицу (директору) на командировочные расходы			
2. Директор отчитался за командировочные расходы, предоставив авансовый отчет			
3. Неиспользованную сумму командировочных директор вернул в кассу предприятия			
4. Начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства			
5. На валютный счет в банке поступил долгосрочный кредит			
6. Переданы со склада строительные материалы для строительства офисного здания предприятия			
7. Поступило производственное оборудование от поставщика			
8. Выдан аванс работника предприятия			
9. Оплачено с расчетного счета поставщику за нематериальные активы			
10. Начислена амортизация по нематериальным активам, применяемым в управлении производством			
11. Поступили от иностранного поставщика нематериальные активы			
12. Отражен доход от реализации готовой продукции покупателю			
13. Нематериальный актив введен в эксплуатацию			

14. Начислена заработная плата продавцам магазина			
15. Со склада в эксплуатацию в основное производство переданы хозяйственные принадлежности			
16. Поступила на валютный счет сумма выручки			
17. Часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного капитала			
18. Начислен налог на прибыль			
19. Учредители внесли основное средство в качестве вклада в уставный капитал			
20. Удержан подоходный налог из начисленной заработной платы рабочих			

ЗАДАЧА 3

Определить содержание хозяйственной операции по следующей корреспонденции счетов, тип хозяйственной операции и ее влияние на баланс:

№ п/п	Корреспонденция счетов	Содержание хозяйственной операции	Тип ХО
1	Д 50 К 51		
2	Д 70 К 50		
3	Д 20 К 02		
4	Д 26 К 70		
5	Д 10 К 60		
6	Д 20 К 68		
7	Д 90 К 43		
8	Д 28 К 20		
9	Д 90.10 К 70		
10	Д 57 К 50		
11	Д 75 К 80		
12	Д 66 К 51		
13	Д 43 К 20		
14	Д 01 К 08		
15	Д 84 К 82		
16	Д 62 К 90.1		

17	Д 51 К 75		
18	Д 26 К 05		
19	Д 51 К 62		
20	Д 07 К 60		

ТЕМА 5. УЧЕТ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРОЦЕССОВ

Задача 1. На основе данных для выполнения задачи:

- открыть счета бухгалтерского учета и записать на них остатки на 1 февраля 20__ года;
- отразить на счетах операции по учету основных хозяйственных процессов (табл. 2);
- подсчитать обороты и остатки по счетам на конец месяца;
- определить и списать финансовый результат от реализации продукции.

Таблица 1 - Остатки по счетам ООО «Бизнес» на 01.02.20__

№ счета	Название счета	Сумма
01	Основные средства	12 000
18	НДС по приобретенным ценностям	1 500
16	Отклонения в стоимости материалов	2 000
20	Основное производство	4 800
43	Готовая продукция	4 500
51	Расчетный счет	59 000
80	Уставный капитал	67600
68	Расчеты с бюджетом	6 000
70	Расчеты с персоналом по оплате труда	1000
69	Расчеты по социальному страхованию	150
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	500
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	200
99	Прибыли и убытки	8 350

Таблица 2 - Хозяйственные операции ООО «Бизнес» за февраль 20__ г.

№	Содержание хозяйственной операции	Д	К	Сумма
ПРОЦЕСС СНАБЖЕНИЯ				
1.1	Поступили от поставщика ООО «Оптиком» материалы на сумму 6000 руб., в т.ч. НДС – 20%			
1.2.	НДС =			
2.1	Принят к оплате счет ООО «Автолайт» за перевозку материалов на сумму 2000, в т.ч. НДС – 20%			
2.2.	НДС =			
3.1	Начислена заработная плата грузчикам за разгрузку материалов			1000
3.2	Начислены платежи в ФСЗН – 34% от заработной платы			?
3.3	Начислены платежи в Белгосстрах от заработной платы 0,6%			?
4	Перечислено с расчетного счета поставщику за материалы			6000
5	Перечислено с расчетного счета ООО «Автолайт» за перевозку			2000
6	Принят к вычету, уплаченный НДС в феврале			?
ПРОЦЕСС ПРОИЗВОДСТВА				
7	Отпущены со склада в основное производство материалы по фактической себестоимости			3500
8	Списывается сумма отклонений, относящихся к списанным материалам (сумму определить ПО ФОРМУЛЕ) $КО=(\text{Ост } 16 + \text{Об Д } 16)/(\text{Ост } 10 + \text{Об Д } 10)=$ $О=\text{Факт. себест. мат.} \cdot КО=$			
9	Начислена амортизация основных средств за февраль			7000
10	Списана на основное производство потребленная электроэнергия			200
11	Списана на основное производство потребленная вода			100
12	Начислена заработная плата рабочим основного производства			4000
13	Начислены платежи в фонд социальной защиты населения - 34%			?

14	Начислены платежи в Белгосстрах от заработной платы 0,6%			?
15	Готовая продукция сдана на склад по производственной себестоимости (сумму определить). Остаток незавершенного производства на конец месяца 1500.			
16	Оплачен счет Брестэнерго			200
17	Оплачен счет Водоканала			100
18	Перечислена на карт-счета заработная плата работникам предприятия с учетом задолженности на 1.02			?
19	Перечислена задолженность в ФСЗН (сумму определить)			
20	Перечислена задолженность в Белгосстрах (сумму определить)			
21	Начислены управленческие расходы			1500
22	Начислено транспортной организации за перевозку продукции			2500
	ПРОЦЕСС РЕАЛИЗАЦИИ			
23	Отгружена со склада готовая продукция покупателям по ТТН – стоимость с учетом НДС 20%			25000
24	Списывается производственная себестоимость реализованной продукции			15000
25	Списываются коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции			2500
26	Списываются расходы по управлению предприятием за февраль			1500
27	На расчетный счет поступила выручка от покупателей за реализованную продукцию			25000
28	Начислен НДС от выручки по ставке 20%			
29	Перечислен НДС в бюджет (с учетом остатков по счету 68 на 1.02)			
30	Определен и списывается финансовый результат от реализации продукции			

ТЕМА 6. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Задача 1. Отообразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции ОАО «Луч» за февраль 20__ г. Определить остаток денег в кассе на конец месяца.

Остаток денег в кассе на начало месяца составил 45 руб.

05.02 на основании заявления №1 с расчетного счета получены денежные средства в кассу организации - 3 750 руб.

06.02 по ведомости №1 за январь выплачена заработная плата сотрудникам - 2 760 руб.

07.02 По расходному кассовому ордеру №1 выдано под отчет на командировочные расходы Федорову Е.В. – 46 руб.

07.02 По расходному кассовому ордеру №2 выдано под отчет материально-ответственному лицу для приобретения инструмента – 55 руб.

07.02 В кассу организации поступила выручка за выполненные услуги на основании приходного кассового ордера №2 - 754 руб.

09.02 По расходному кассовому ордеру №3 выдано выходное пособие Глушко А.В. – 280

10.02 Остаток денег в кассе внесен на расчетный счет.

Задача 2. На основании выписок банка открыть журнал регистрации хозяйственных операций ООО «Бизнес», кратко записать содержание каждой операции, сумму операции и сделать бухгалтерские проводки.

Дата совершен. текущей операции	№ док.	Код опер	Корреспондент		Номинал	
			Код	Счет	Дебет	Кредит
Входящее сальдо на 22/01/2022					0.00	58740.40
22/01/2022 13:24:50	554	1	SOMABY22	BY29 SOMA 3013 0213 8601 0100 0933	1 196.08	0.00
ОАО «БРЕСТСКИЙ ЭЛЕКТРО-МЕХАНИЧЕСКИЙ ЗАВОД»290841662 ОПЛАТА ЗА МАТЕРИАЛЫ ПО ТТН 3789200, НДС – 20%						
22/01/2022 14:52:57	555	1	AKBVBV2X	BY65 AKBV 3602 2022 0012 7000 0000	100.00	0.00
ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ200676206 НАЛОГ ПРИ УСН ЗА IV КВАРТАЛ 2021 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 22.01.2022 Г. НАЧИСЛЕН И ПЕРЕЧИСЛЯЕТСЯ В БЮДЖЕТ ПОЛНОСТЬЮ.						
22/01/2022 13:59:53	15116	1	AKBVBV2X	BY26 AKBV 3600 2130 0001 7000 0000	0.00	1 608.70
УПРАВЛЕНИЕ МФ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ200676206 ОПЛАТА ЗА ПРОДУКЦИЮ СОГЛ ДОГОВОРА N 053/18 ОТ 03.09.2021 Г. И ТТН 5789000 ОТ 12.12.2021, НДС – 20%						
22/01/2022 14:08:15	399	1	VARVBV2X	BY24 VARV 3012 2486 4001 1000 0000	0.00	3 405.00
УНИТАРНОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ "УКС БРЕСТСКОГО РАЙОНА"291267337 ВОЗВРАТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ ПО ИЗЛИШНЕ ПЕРЕЧИСЛЕННЫМ СУММАМ, БЕЗ НДС						
22/01/2022 16:08:07	168328	1	AKBVBV2X	BY05 AKBV 3600 2010 0003 2000 0000	0.00	1 812.90
ЧАСТНОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ «БУГСЕРВИС»290676206 ОПЛАТА ЗА ТОВАРЫ СОГЛ. ДОГ. N 093/18 ОТ 22.12.18, ТТН 4567890 ОТ 12.12.2021 НДС – 20%						
22/01/2022 16:08:07	168330	1	AKBVBV2X	BY05 AKBV 3600 2010 0003 2000 0000	0.00	1 050.12
ОАО «ОПТИМАЛ» 297676206 АВАНС ПО ДОГ. N 094/18 ОТ 22.12.18						
Обороты					1 296.08	7 876.72
Исходящее сальдо					0.00	65 321.04

ВЫПИСКА ПО СЧЕТУ с 28.01.2022 по 28.01.2022

Дата совершен. текущей операции	№ док.	Код опер	Корреспондент		Номинал	
			Код	Счет	Дебет	Кредит
Входящее сальдо на 28/01/2022					0.00	65321.04
28/01/2022 13:28:01	556	1	АКВВВУ2Х	ВУ65 АКВВ 3602 2022 0012 7000 0000	400.00	0.00
РУП «БЕЛТЕЛЕКОМ»299676206 ОПЛАТА УСЛУГ СВЯЗИ ПО ДОГ. 24 ОТ 02.01.2021 НДС – 100 РУБ.						
28/01/2022 16:03:01	557	1	АКВВВУ2Х	ВУ65 АКВВ 3602 2022 0012 7000 0000	180.00	0.00
РУП «БЕЛПОЧТА» 299990206 ОПЛАТА КАНЦЕЛЯРСКИХ ТОВАРОВ ПО ТН 2777777 ОТ 26.12.2021 НДС – 20%						
28/01/2022 10:56:21	29651	1	АКВВВУ2Х	ВУ02 АКВВ 3600 2250 0000 5000 0000	0.00	5 497.72
ООО «КОНТИНЕНТ» 200676206 ОПЛАТА ЗА ТОВАРЫ ПО ДОГ. N 36 ОТ 26.12.2021Г. НДС – 20%						
28/01/2022 14:51:09	67	1	РЈСВВУ2Х	ВУ39 РЈСВ 3012 5038 0510 0000 0933	0.00	3 600.00
"АМАТБУГ" ФХ290986348 ОПЛАТА ЗА ПРОЕКТНУЮ ДОКУМЕНТАЦИЮ СОГЛАСНО ДОГОВОРА 090/18 ОТ 12.12.2021 НДС – 20%						
Обороты					580.00	9 097.72
Исходящее сальдо					0.00	73 838.76

ВЫПИСКА ПО СЧЕТУ с 30.01.2022 по 30.01.2022

Дата пред. опер.: 28/01/2022

Дата совершен. текущей операции	№ док.	Код опер	Корреспондент		Номинал	
			Код	Счет	Дебет	Кредит
Входящее сальдо на 30/01/2022					0.00	73838.76
30/01/2022 2 09:03:16	30	1	АКВВВУ2Х	ВУ65 АКВВ 3602 2022 0012 7000 0000	754.00	0.00
ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ200676206 ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ ЗА ЯНВАРЬ 2022 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 30.01.2022 Г. НАЧИСЛЕН И ПЕРЕЧИСЛЯЕТСЯ В БЮДЖЕТ ПОЛНОСТЬЮ.						
30/01/2022 2 09:03:17	32	1	АКВВВУ2Х	ВУ64 АКВВ 3600 2200 0001 3000 0000	51.00	0.00
ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ200676206 ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ ЗА ДЕКАБРЬ 2021 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 28.01.2022 Г. НАЧИСЛЕН И ПЕРЕЧИСЛЯЕТСЯ В БЮДЖЕТ ПОЛНОСТЬЮ.						
30/01/2022 2 09:03:18	33	1	АКВВВУ2Х	ВУ65 АКВВ 3602 2022 0012 7000 0000	220.00	0.00
ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ200676206 ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ ЗА ДЕКАБРЬ 2021 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 30.01.2022 Г. НАЧИСЛЕН И ПЕРЕЧИСЛЯЕТСЯ В БЮДЖЕТ ПОЛНОСТЬЮ.						
30/01/2022 2 09:03:19	31	1	АКВВВУ2Х	ВУ91 АКВВ 3602 9410 1000 3000 0000	1 100.00	0.00
ГЛАВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РБ ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ204151003 ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ ЗА IV КВАРТАЛ 2021 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 25.01.2022 Г. РЕГИСТРАЦИОННЫЙ НОМЕР 151030657.						
30/01/2022 2 09:03:20	34	1	ВЛВВВУ2Х	ВУ69 ВЛВВ 3011 0100 1227 2610 1003	22.00	0.00
ФИЛИАЛ БЕЛГОССТРАХА ПО БРЕСТСКОЙ ОБЛАСТИ100122726 СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ ЗА 4-й КВАРТАЛ 2021 Г. ПО СРОКУ УПЛАТЫ 25.01.2022 Г. РЕГИСТРАЦИОННЫЙ НОМЕР 118015189.						
30/01/2022 2 09:24:15	31	1	ММВНВУ22	ВУ11 ММВН 3812 0111 0974 0933 0000	2 115.00	0.00

"БАНК ИДЕАЛ" ОАО807000002 ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА ЗА ДЕКАБРЬ 2021 Г. СОТРУДНИКОВ ООО "БИЗНЕС" ПО СПИСКУ РЕЗИДЕНТОВ РБ N 1 ОТ 30.01.2022 Г., С/Г ДОГОВОРУ 12/12-4 ОТ 12.12.2012 Г. НАЛОГИ УДЕРЖАНЫ И ПЕРЕЧИСЛЕННЫ В БЮДЖЕТ.(РЕЗ.РБ)(РЕЗ.РБ)						
30/01/2022 2 09:24:15	2610050	6	ММВНВУ22	ВУ95 ММВН 8131 0190 0000 0000 0000	46.53	0.00
«БАНК ИДЕАЛ» ОАО807000002 Плата за зачисление денежных средств на карт-счета согласно договору. Без НДС.						
30/01/2022 2 16:20:15	2	15	ММВНВУ22	ВУ08 ММВН 1011 0555 0000 0933 0035	5 880.00	0.00
«БАНК ИДЕАЛ» ОАО807000002 В кассу оплата труда за декабрь 2021 - 834,00; дивиденды за 2020 - 5046,00						
30/01/2022 2 16:20:15	2611711	6	ММВНВУ22	ВУ62 ММВН 8101 0080 0000 0000 0000	58.80	0.00
«БАНК ИДЕАЛ» ОАО807000002 за выдачу наличных денежных средств согласно договору № 02-12/521/Вг от 10.10.2011 за период с 30.01.2022 по 30.01.2022 согласно тарифам банка. Без НДС						
Обороты					10 247.33	0.00
Исходящее сальдо					0.00	63591,43

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Задача 1. Составить командировочное удостоверение и обработать авансовый отчет; произвести окончательный расчет с работником по командировке.

Исходные данные для составления авансового отчета.

Начальник отдела снабжения ООО «Бизнес» Николай Иванович Петренко представил в бухгалтерию авансовый отчет (присвоен номер 15) от 18 марта 2023г. на расходы по командировке в г. Витебск на ОДО «Вентсфера» по вопросам заключения договоров поставок. 11 марта 2023г. Петренко Н.И. получил на личную банковскую карточку аванс в сумме 200,00 руб.

Вместе с авансовым отчетом были представлены следующие документы:

командировочное удостоверение № 76 с отметками о дне выезда из Бреста 13 марта в 14.20 часов и прибытия в Витебск 14 марта в 08.00 часов; выбытие из Витебска – 16 марта в 20.35 часов и прибытие в Брест – 17 марта в 13.54 часов. Командировка назначена приказом директора ООО «Бизнес» Семенюка И.В. от 10.03.2023 г. № 93-к.

билеты на поезд до г. Витебск и обратно стоимостью 27,60 руб. (каждый), в т. ч. НДС – 4,60 руб.;

чек №652 от 13.03.2023г., подтверждающий стоимость постельного белья, – 4,80 руб., в т.ч. НДС – 0,80 руб.

чек №687 от 16.03.2023г., подтверждающий стоимость постельного белья, – 4,80 руб., в т.ч. НДС – 0,80 руб.

счет № 316 от 16.03.2023г. за проживание в гостинице «Ветразь» за двое суток на сумму 114,00 руб., в том числе НДС – 19,00 руб.

Авансовый отчет был проверен бухгалтером Авдеевой И. О. и утвержден в полной сумме директором предприятия Семенюком И.В. 18 марта 2023 г.

Задача 2. Специалист по продажам направлен в служебную командировку в г. Минск для проведения переговоров с организацией-покупателем. Согласно приказу нанимателя работник убывает в командировку 16 марта 2023 г., а возвращается 19 марта 2023 г.

В безналичном порядке оплачено проживание работника в гостинице за 3 суток в сумме 93 руб. (в т.ч. НДС – 20%).

При возвращении из командировки работник не представил документы на проезд, объяснив это тем, что билеты на маршрутное такси, которым он ехал в Минск и обратно, утеряны.

Требуется: отразить операции по расчетам с подотчетным лицом на счетах, произвести окончательный расчет с работником (при необходимости).

Задача 3. 09.03.2023 согласно приказа работник направлен в командировку в г. Гродно. К месту командировки он прибыл 09.03.2023 в 23.00. Выбыл из места командировки 15.03.2023 в 5.00. К месту постоянной работы работник прибыл 15.03.2023г.

К авансовому отчету работник приложил только билеты на проезд. Стоимость проезда составила 28,50 руб. в каждую сторону, в т.ч. НДС 4,75 руб.

Требуется: отразить операции по расчетам с подотчетным лицом на счетах, произвести окончательный расчет с работником (при необходимости).

Штамп
предприятия,
учреждения

КОМАНДИРОВОЧНОЕ УДОСТОВЕРЕНИЕ

№ _____

Тов. _____
(фамилия, имя, отчество)

(должность, место работы)

командируется в _____
(пункты назначения, наименование объединения,

предприятия, учреждения, организации)

Срок командировки «__» _____ дня с _____ ПО _____

(цель командировки)

Основание: Приказ от _____ № _____
Действительно по предъявлению паспорта, удостоверения личности.

(должность, подпись руководителя)

(И.О.Фамилия)

М.П.

Отметки о выбытии в командировку, прибытии в пункты назначения, выбытия из них и прибытия в место постоянной работы:

Выбыл из _____
_____ 20__ г

Печать, подпись

Прибыл в _____
_____ 20__ г

Печать, подпись

Выбыл из _____
_____ 20__ г

Печать, подпись

Прибыл в _____
_____ 20__ г

Печать, подпись

Организация _____

Отдел / Цех _____ Должность / профессия _____

Фамилия, И.,О. _____

АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ № _____ от _____

Назначение аванса _____ оплата командировочных расходов

Проводка № _____

о т _____

		Сумма	Отчет проверен	Дебет		
			Раздел _____ § _____ т. _____	счет	карт	сумма
Остаток	предыдущего аванса		К утверждению:			
Перерасход						
Получено (от кого и дата):						
1.	из кассы		Бухгалтер			
2.						
Итого получено			Отчет утверждаю в сумме:			
Израсходовано						
Остаток						
Перерасход			Подпись			
Приложение _____	документ _____			Бухгалтер		

Дата	Пор. № док.	Кому, за что и по какому документу уплачено	Сумма без НДС	Сумма НДС
		Подпись подотчетного лица	Всего:	

ТЕМА 7. УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С УЧРЕДИТЕЛЯМИ

Задание 1. Укажите номера и названия недостающих счетов.

- ✓ При создании акционерных обществ дебиторская задолженность учредителей по оплате акций отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета _____.
- ✓ Суммы внесенных учредителями вкладов в погашение дебиторской задолженности по оплате акций отражаются по дебету счетов 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 52 "Валютные счета" и других счетов и кредиту счета _____.
- ✓ Если акции акционерного общества реализуются по цене, превышающей их номинальную стоимость, разница между ценой реализации акций и их номинальной стоимостью отражается на счете _____.
- ✓ При создании организаций (за исключением акционерных обществ) дебиторская задолженность учредителей (участников) по вкладам в уставный фонд отражается по дебету счета _____ и кредиту счета 80 "Уставный капитал".
- ✓ Изменение собственника имущества (учредителей, участников) или изменение величины его (их) вкладов (долей, паев) в уставном фонде отражаются внутренними записями по счету _____.
- ✓ Увеличение уставного фонда отражается по дебету счета _____ и кредиту счета 80 "Уставный капитал".
- ✓ Начисление дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета _____ и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями".
- ✓ Выплата дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счетов _____.
- ✓ Удержание налога на доходы у источника выплаты доходов отражается по дебету счета 75 "Расчеты с учредителями" и кредиту счета _____.

Задание 2. Выявить нарушения при формировании уставного капитала и отражении в учете операций по расчетам с учредителями.

1. Зарегистрировано ООО «Дело» с уставным капиталом 8000 руб. Учредитель внес 2000 руб. наличными в кассу и нематериальные активы (право на издание художественной литературы) на сумму 6000 руб.

2. 10.06.2018 года зарегистрировано предприятие с уставным капиталом 700 руб. Учредители внесли 1.07.2018г. - 500 руб. на расчетный счет, 1.12.2018 г. - 100 руб. на расчетный счет, 1.07.2019 г. - 100 руб. в кассу.

3. Зарегистрировано ЗАО «Лидер» с уставным капиталом 10000 руб. Выпущено в обращение 100 акций номинальной стоимостью 100 руб. Акции проданы по 110 руб. Бухгалтер сделал следующие проводки: Д-т 75 – К-т 80 – 11000; Д-т 51 – К-т 75 – 11000.

4. 20.07.2023 г. зарегистрировано ОАО «Бизнес» с уставным капиталом 2000 руб. Выпущены акции 1000 штук номинальной стоимостью 2 руб.

5. Учредитель ОДО «Микс», имеющий долю 40% подарил 20% акций своему сыну. Бухгалтер ОДО никак не отразил эту операцию в учете.

Задача 2. Сумма объявленного уставного капитала ООО «Бизнес» - 50000 руб. на 11.01.20___. Собственники внесли в счет формирования уставного капитала:

11 января 20__ г. Кривченя А. М. внес 20000 руб. наличными деньгами в кассу предприятия;
 12 января 20__ г. Приятный М.Т. внес 10000 долларов США на валютный счет предприятия (курс 2,5 руб. за долл.);
 18 марта 20__ г. Симонова Е.Т. внесла 3 компьютера общей стоимостью 5000 руб.
 По результатам работы за 20__ г. были начислены дивиденды пропорционально сумме вклада каждого участника в размере 32000 руб. Из суммы начисленных дивидендов удержан налог на доход – 13%. С расчетного счета предприятие перечислило налог на доход. С расчетного счета выплачены дивиденды каждому участнику.

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ

Задание 1. Согласно приведенной корреспонденции счетов укажите содержание каждой хозяйственной операции по счету 60 и документы, которыми подтверждается совершение этих операций.

Проводка	Содержание хозяйственной операции	Документ-основание
08-60, 18-60		
10-60, 18-60		
20-60, 18-60		
41-60, 18-60		
60-51		
60-52		
60-55		
60-62		
60-76		
60-66		

Задача 1. По данным аналитического учета расчетов с поставщиками, отраженных в оборотных ведомостях по сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» за декабрь 2022 г., кредитовое сальдо составляет 500 700 р., а дебетовое - 70 350 р. По данным баланса на 01.01.2023 г., кредиторская задолженность поставщикам равна 430 350 р. Верно ли отражена задолженность?

Задача 2. По выписке банка за 15.04.2023 г. оплачен счет за материалы базе стройматериалов на сумму 2300 р. (НДС – 20%). В это же день поступили материалы от поставщика.

Укажите порядок документального оформления поступления материалов, сделайте бухгалтерские проводки.

Задача 3. В ПМК №17 предъявлен акт выполненных работ №47 от 01.03.2023 и счет к оплате услуг экскаватора от ЧП «Бизнес». Какие проводки сделает бухгалтер?

Частное предприятие "Бизнес"

Акт № 47 от 01 марта 2023 г.

г. Брест

Заказчик: Филиал "Передвижная механизированная колонна № 17" ОАО "Полесьежилстрой"

Договор аренды техники с экипажем от 26.01.23 № 7/17

Строительная машина: Экскаватор DAEWOO SL 220 LC-V

Сменный рапорт № 4/17 за 17-27.02.2023 г. № 5/17 за 28.02.2023 г.

№	Наименование работы (услуги)	Ед. изм.	Кол-во	Цена, BYN	Сумма, BYN	Ставка НДС, %	Сумма НДС, BYN	Стоимость с НДС, BYN
1	Аренда, управление и эксплуатация экскаватора по повременной оплате за 17.02-28.02.2023 г.	маш. - час	64,0	43,00	2752,00	Без НДС	-	2 752,00
ИТОГО		х	64,0	х	2752,00	х		2 752,00
Всего (с учетом НДС):								2 752,00

Всего к оплате на сумму: Две тысячи семьсот пятьдесят два рубля 00 копеек, в т.ч.: НДС - Ноль рублей 00 копеек

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОКУПАТЕЛЯМИ И ЗАКАЗЧИКАМИ

Задание 1. Согласно приведенной корреспонденции счетов укажите содержание каждой хозяйственной операции по счетам 62, 63 и документы, которыми подтверждается совершение этих операций.

Проводка	Содержание хозяйственной операции	Документ-основание
62-90		
51-62		
51-62		
52-62		
63-62		
63-90/7		
90/10-63		

Задача 1. 25 сентября 2023 года ООО «Бизнес», УНП 123456789 отгрузило ОАО «Престиж», УНП 987654321 по Договору №13 от 15.01.2023 материалы по ТГН №2456789:

1. Клей плиточный М-56 – 80 уп. (1 кг в уп.) по цене 5,6 руб. за уп. включая НДС – 20%.
 2. Смесь строительная – 90 уп. (10 кг в уп.) по цене 10,9 за уп. включая НДС – 20%.
- Составьте бухгалтерские проводки, которые сделает бухгалтер ООО «Бизнес»,
 - Составьте бухгалтерские проводки, которые сделает бухгалтер ОАО «Престиж».

Задача 2. 12 сентября 2023 года Частное предприятие «Тэнси», УНП 291017344 отгрузило ООО «Пресэндли», УНП 291022899 по ТН 3456785 следующие товары:

Платье мод. М-208 – 3 шт. по цене 68 руб. без НДС.

Комплект мод. М-226 – 2 шт. по цене 70 руб. без НДС.

Составьте товарную накладную на отпуск продукции покупателю.

Какие проводки сделают бухгалтеры этих предприятий?

ТЕМА 8. УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Задание 1. На основании исходной информации произвести необходимые расчеты, определить требуемые суммы, сделать бухгалтерские записи в журнале регистрации хозяйственных операций.

Таблица 1 – Хозяйственные операции по учету основных средств ООО «Бизнес»

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Д	К
Учет поступления ОС в результате произведенных капитальных вложений при строительстве объектов ОС хозяйственным способом				
1	Отпущены со склада материалы для строительства нового здания магазина	250 000		
2	Начислена заработная плата рабочим за строительство нового здания	200 000		
3	Произведены отчисления в ФСЗН (34% от начисленной зарплаты)	?		
4	Произведены отчисления на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (0,6 % от начисленной зарплаты)	?		
5	Начислена амортизация ОС, используемых при строительстве нового здания магазина	1 500		
6	С расчетного счета перечислены суммы по арендным платежам арендодателю за пользование строительной техникой	1230		
	Списана на затраты задолженность арендодателю по арендным платежам за пользование строительной техникой без НДС сумма «входящего» НДС – 20%	? ?		
7	Отражается зачет входящего НДС по оказанным услугам (оп. 6)	?		
8	Зачислена на расчетный счет сумма полученного долгосрочного банковского кредита на финансирование капитальных вложений	200 000		
9	Начислены проценты банку согласно кредитному договору	12 000		
10	Осуществляется ввод в эксплуатацию нового здания магазина			
Учет поступления ОС в результате произведенных капитальных вложений при строительстве объектов ОС подрядным способом				
11	С расчетного счета оплачен счет подрядной организации	21000		
12	Начислено подрядной организации за выполненные строительные работы без НДС сумма «входящего» НДС – 20%			
13	Отражается ввод построенного объекта в эксплуатацию	?		
14	Отражается зачет НДС по введенному в эксплуатацию зданию магазина	?		
Учет поступления ОС при их приобретении за плату у юридических лиц				
17	Перечислено поставщику за копировальный аппарат с р\с	8 400		
18	Оплачено транспортной организации за доставку копировального аппарата с р/с	500		
	Отражены расходы по перевозке без НДС сумма «входящего» НДС			
19	Поступил от поставщика копировальный аппарат стоимость без НДС сумма «входящего» НДС			
20	Введен в эксплуатацию копировальный аппарат	?		
Учет поступления ОС в качестве вклада в уставный фонд				
22	В соответствии с учредительными документами, принято от учредителя в качестве вклада в уставный фонд (в оценке по договоренности) холодильное оборудование	24 700		
23	Оплачено транспортной организации за доставку холодильного оборудования	1 300		

	Отнесены на затраты транспортные расходы без НДС сумма «входящего» НДС	?		
24	Оплачено подрядчику за монтаж холодильного оборудования, Отнесены на затраты расходы по монтажу без НДС сумма «входящего» НДС	1200		
25	Холодильное оборудование введено в эксплуатацию	?		

Задание 2. На 1-е марта 20__ г. в организации на балансе основные средства, исходные данные по которым приведены в таблице. Требуется рассчитать норму амортизационных отчислений; рассчитать сумму амортизационных отчислений за месяц; составить записи, отражающие начисление амортизации основных средств за отчетный месяц.

Основные средства	Амортизируемая стоимость	Способ начисления амортизации	СПИ, г., час, изд. (ресурс)	Период, на который производится расчет, г.	Коэффициент ускорения, (k) Объем	Норма амортизации (Ha) %	Σ амортизации, руб. за месяц (расчет)
Основные средства основного производства							
Станок металлорежущий	19 700	производительный	800 000 (час)	—	242 (ч)		
Станок деревообрабатывающий	13 900	метод суммы чисел лет	8 (г)	2	—		
Станок шлифовальный	5 400	метод уменьшаемого остатка	8 (г)	3	k=2		
Производственный корпус	320 600	линейный	30 (г)	8	—		

Задача 3. Отрадите на счетах хозяйственные операции, связанные с выбытием основных средств, проведите необходимые расчеты.

Автотранспортное предприятие списывает автобус, находящийся на балансе предприятия и пришедший в негодность. Первоначальная стоимость автобуса 100 000 руб. Износ, начисленный на момент списания – 96 000 руб.

На основании решения комиссии автобус не пригоден к использованию и не подлежит ремонту, он списывается с баланса предприятия. При разборке автобуса предприятие имеет следующие доходы и несет следующие расходы:

- Оприходованы на складе годные запасные части по цене возможного использования от списываемого автобуса на 400 руб.
- Сдано металлолома на склад предприятия на 600 руб.
- Начислена заработная плата рабочим за разборку 60 руб.
- Произведены отчисления от заработной платы
 - в ФСЗН
 - в Белгосстрах
- Определен финансовый результат от списания автобуса.

УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Задача 4. Отразить проводками расходы по созданию нематериального актива, определить сумму амортизации.

Организация получила лицензию на осуществление нового вида деятельности (общестроительные работы) сроком на 5 лет. Сумма уплаченных лицензионных сборов при оформлении лицензии составила 98,86 руб. Кроме того, сторонней организацией проведены анализ состояния и аттестация испытательного подразделения с выдачей аттестационного свидетельства сроком на 1 год. Стоимость оказанных услуг составила 69,62 руб. (в т.ч. НДС 20%).

Задача 5. Отразить проводками расходы по списанию нематериального актива

В связи с реорганизацией предприятия была списана старая лицензия, действие которой прекращено по решению лицензирующего органа. Первоначальная стоимость лицензии составляет 83,60 руб.; сумма амортизации, начисленная за время ее использования, - 63,77 руб. Переоценка данного объекта НМА не производилась.

ТЕМА 9. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Задача 1. Остатки по счету 16 на 01.01.20__ г. 15,7 руб.

Остатки ткани на счете 10 на 01 января 20__ г. по учетным ценам:

Номер партии	Цена за мп, руб.	Количество, мп	Стоимость
1	66	140	
2	70	580	
3	75	130	
Итого сальдо по счету 10	х		

В течение отчетного периода произведены следующие хозяйственные операции:

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	Сумма, руб.
Поступила от поставщика ткань 130 мп по цене 90 руб., (стоимость и цену ткани рассчитайте за вычетом НДС) в том числе НДС 20% за 1 мп = $90 \cdot 130 \cdot 20 / 120 =$		
Начислено водителю за перевозку материалов 180 руб., произведены отчисления от зарплаты водителя в ФСЗН и Белгосстрах (0,6%).		
Начислена амортизация автомобиля, перевозившего ткань 160 руб.		
Списано топливо, израсходованное при перевозке 110 руб.		
Отпущена в производство ткань 800 мп. Предприятие использует метод оценки запасов для списания их в производство – метод ФИФО.		
Списана сумма отклонений, приходящихся на отпущенную в производство ткань. % откл. = $(\text{Ост. сч. 16} + \text{Д-т сч.16}) / (\text{Ост.сч.10} + \text{Д-т сч.10})$		

Д-т	Счет 16	К-т
15,7		

Д-т	Счет 10	К-т

Задача 2. По данным задачи 1 рассчитать стоимость списанной на затраты ткани методами:

А) Сплошной идентификации. (800 мп – в том числе из 1 партии - 100 мп, из 2 партии - 500 мп, из 3 партии - 70 мп, из партии поступления 130 мп. Б) Средневзвешенной цены. В) ЛИФО.

Задача 3. Отрадите на счетах хозяйственные операции, связанные с выбытием материалов, рассчитайте финансовый результат от реализации.

1. Предприятие реализовало материалы сторонней организации на сумму 5800 руб., в т.ч. НДС 20%. Покупатель перечислил деньги на расчетный счет.
2. Учетная стоимость выбывающих материалов 3000 руб.
3. Начислено и уплачено транспортной организации за перевозку груза 220 руб., в т.ч. НДС 20%.
4. Начислена заработная плата рабочим за подготовку материалов к продаже 55 руб., произведены отчисления от зарплаты в ФСЗН и Белгосстрах.

5. Выплачена рабочим заработная плата из кассы.
6. Начислено и уплачено организации за размещение рекламы на сайте 90 руб.
7. Определен финансовый результат от реализации материалов.

ТЕМА 10. УЧЕТ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Задача 1. Отрадите проводками операции по начислению заработной платы на предприятии.

Содержание хозяйственной операции	Д	К	Сумма, руб.
1. Начислена заработная плата рабочим основного производства			5000
2. Начислена заработная плата администрации			1000
3. Начислены платежи в ФСЗН – 34% от заработной платы Рабочих Администрации			1700 340
4. Начислены платежи в Белгосстрах от заработной платы 0,6% Рабочих Администрации			30 6
5. Начислен подоходный налог от заработной платы работников			450
6. Начислены платежи в пенсионный фонд от заработной платы работников – 1%			60
7. Начислено пособие по временной нетрудоспособности рабочему			220
8. Перечислены с расчетного счета причитающиеся выплаты по заработной плате работникам (Начисления – удержания) К70-Д70			5710
9. Перечислено с расчетного счета в ФСЗН			2100
10. Перечислен с расчетного счета подоходный налог			450
11. Перечислено с расчетного счета в БГС			36

Задача 2. Произвести расчет заработной платы и отчислений работникам ОАО «Бизнес» за март 2024. Заполнить ведомость по заработной плате. Сделать необходимые проводки.

Содержание хозяйственной операции	Расчет		Сумма, руб.	Проводки
	Начислено	Удержано		
Директор Михайлов Н.Р. отработал в марте все дни по графику. Оклад 870 руб., премия 40% от оклада. Имеет троих детей в возрасте до 18 лет. Подоходный налог Пенсионный фонд Из заработной платы удерживается 150 руб. на погашение кредита банка.				
Бухгалтер Сеницына Н.А. с 17 по 20 марта ушла в отпуск без сохранения заработной платы. Оклад 760 руб. Премия 20% от оклада. Имеет одного ребенка в возрасте до 18 лет. Подоходный налог Пенсионный фонд				
Рабочий-повременщик 5-го разряда Ищенко М.Е. отработал в марте 176 ч, в т.ч. работа в ночное время составила 36 ч. Доплата за работу в ночное время составляет 30 % часовой тарифной ставки. Часовая тарифная ставка – 4 руб. Детей в возрасте до 18 лет не имеет. Есть дочь – студентка колледжа. Подоходный налог Пенсионный фонд				

<p>Уборщица Силич П.И. отработала в текущем месяце 22 дня, в т.ч. 2 дня в выходные дни. Оклад составляет 490 руб. Ей начислена доплата за работу в выходные и праздничные дни - 100 % от оклада. Начислена премия в размере 15 % за фактически отработанное время. Имеет 2 детей в возрасте до 18 лет. Подоходный налог Пенсионный фонд</p>				
<p>Рабочий-сдельщик Тимонин И.И. в текущем месяце изготовил 990 деталей. Норма времени на изготовление одной детали составляет 0,18-часа. Часовая тарифная ставка - 3 руб. Начислена премия в размере 30 % от сдельного заработка. У Тимонина удерживают алименты на одного ребенка в размере 215 руб. Подоходный налог Пенсионный фонд Алименты</p>				
<p>Начислены платежи в ФСЗН от фонда оплаты труда всех работников</p>				

ТЕМА 11. УЧЕТ ПРОЦЕССА ПРОИЗВОДСТВА

Задача 1. Отобразить хозяйственные операции на синтетических счетах бухгалтерского учета. Открыть счет 20 «Основное производство», сформировать фактическую себестоимость готовой продукции. Остаток незавершенного производства на начало месяца составил 16 200 тыс. руб.

Составить бухгалтерские проводки и определить фактическую себестоимость произведенной продукции, если остаток НЗП на конец месяца составил 12 300 тыс. руб.

Содержание операции	Сумма, руб.	Проводка	
		Дебет	Кредит
1. Отпущены в основное производство материалы	10 300		
2. Начислена заработная плата основным производственным рабочим	69 100		
3. Произведены отчисления от фонда оплаты труда производственных рабочих в ФСЗН (сумму определить)			
4. Произведены отчисления от фонда оплаты труда производственных рабочих в Белгосстрах 0,6% (сумму определить)			
5. Начислена амортизация оборудования, используемого в основном производстве	4400		
6. Обнаружен брак в основном производстве	800		
7. Списаны на себестоимость затраты вспомогательных цехов	10 200		
8. Списаны общепроизводственные затраты РСЭМО	8 300		
9. Оприходованы возвратные материалы	300		
10. Отпущена на склад готовая продукция по производственной себестоимости (сумму определить)			

Фактическая себестоимость готовой продукции =

Задача 2. Составить бухгалтерские проводки и определить сумму общехозяйственных затрат за месяц.

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Проводка	
		Дебет	Кредит
1. Начислена заработная плата администрации	5 200		
2. Произведены отчисления от фонда оплаты труда работников администрации в ФСЗН (сумму определить)			
3. Произведены отчисления от фонда оплаты труда работников администрации в Белгосстрах 0,6% (сумму определить)			
4. Начислена амортизация нематериальных активов, используемых для нужд администрации	1500		
5. Начислены командировочные главному инженеру предприятия	155		
6. Начислены банковские расходы (без НДС)	560		
7. Отражены затраты по аренде офисного помещения на сумму 2920 руб., в т.ч. НДС 20%			
8. Списаны в конце месяца общехозяйственные расходы (сумму определить)			

Задача 3. Составить бухгалтерские проводки и определить сумму общепроизводственных затрат за месяц. Распределить затраты по видам продукции пропорционально заработной плате производственных рабочих.

Содержание операции	Сумма	Проводка	
		Дебет	Кредит
1. Начислена заработная плата линейным работникам цеха (мастерам)	2400		
2. Произведены отчисления от фонда оплаты труда работников цеха в ФСЗН (сумму определить)			
3. Произведены отчисления от фонда оплаты труда работников цеха в Белгосстрах 0,6% (сумму определить)			
4. Начислена амортизация производственного оборудования	6200		
5. Отражены затраты по ремонту производственного оборудования, выполненные сторонней организацией	500		
6. Отпущены материалы на нужды цеха	1300		
7. Отражены затраты по ремонту здания цеха, проводимого сторонней организацией 11 520 руб., в т.ч. НДС 20%			
8. Начислены командировочные мастеру цеха	230		
9. Списаны в конце месяца ОПР (сумму опр.) на продукцию А на продукцию Б			

№ п/п	Наименование показателя	Сумма	Вид продукции	
			А	Б
1	Заработная плата производственных рабочих (база распределения)	9800	6900	2900
2	ОПР			

Коэффициент распределения =

Задача 4. Отражите на счетах хозяйственные операции, связанные с выпуском готовой продукции, определите себестоимость одного изделия.

Предприятие производит чехлы для автомобильных кресел. За месяц произведены следующие расходы:

- 1 Израсходована ткань на производство продукции на сумму 5800 руб.
- 2 Начислена заработная плата работникам за производство продукции 3800 руб.
- 3 Начислены обязательные отчисления в ФСЗН и Белгосстрах.
- 4 Израсходованы материалы, запасные части для обслуживания производства 560 руб.
- 5 Начислена амортизация по зданиям, оборудованию цеха 780 руб.
- 6 Передана на склад готовая продукция по производственной себестоимости. (Остатка незавершенного производства на начало и конец месяца нет).

По окончании месяца списаны следующие общехозяйственные затраты:

- 1 Списаны канцелярские товары 56 руб.
- 2 Отражены расходы на услуги по подключению к электронному декларированию 40 руб.
- 3 Отражены услуги сторонних организаций (аренда, коммунальные услуги, телефон, Интернет) 75 руб.

ТЕМА 12. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ, РАБОТ, УСЛУГ И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ

Задача 1. Производственная организация отгрузила со склада готовую продукцию покупателю (резиденту РБ) на сумму 240 руб., в т. ч. НДС - 40 руб. Фактическая себестоимость произведенной продукции – 140 руб. Общехозяйственные затраты (управленческие расходы) – 30 руб. Расходы на реализацию – 10 руб. В соответствии с учетной политикой готовая продукция учитывается по фактической себестоимости.

Содержание операции	Д	К	Сумма, руб.
Отражена выручка от реализации готовой продукции			
Списана фактическая себестоимость реализованной продукции			
Начислена сумма НДС			
Списаны управленческие расходы			
Списаны расходы на реализацию			
Выявлен финансовый результат от реализации продукции (прибыль/убыток)			

Задача 2. По складу готовой продукции завода «Прогресс» за апрель месяц 20__ г. имеются следующие данные:

Наименование показателя	По учетным ценам	По фактическим ценам	Отклонение (+, -)
Остаток готовой продукции на складе на начало месяца, тыс. руб.	40	38	
Выпущено готовой продукции за отчетный месяц, тыс. руб.	262	250	
ИТОГО выпущено готовой продукции с остатком, тыс. руб.			
Отклонение фактической себестоимости выпущенной продукции от её стоимости по учетным ценам, %	×	×	
Отгружено готовой продукции за отчетный месяц, тыс. руб.	270		
Остаток готовой продукции на конец месяца, тыс. руб.			

Требуется: определить фактическую себестоимость отгруженной продукции и отразить отгрузку проводками.

$$\% = \text{Итого (отклонение)} / \text{Итого (выпуск продукции по учетным ценам)} * 100\%$$

Задача 3. Организация занимается производством полиэтилена. В течение месяца произведены следующие затраты:

1. Отпущено сырье на 4156 руб.;
2. Начислена заработная плата:
 - а) рабочим, занятым в основном производстве – 1500 руб.;
 - б) аппарату управления – 670 руб.;
3. Произведены отчисления от заработной платы: 34 %, 0,6 %;
4. Начислено за потребленную электроэнергию в производственном процессе – 725 руб.;
5. Начислена амортизация:
 - а) по оборудованию цехов основного производства – 638 руб.;
 - б) по оборудованию заводоуправления – 100 руб.;
6. Приобретена спецодежда – 1 000 руб., в т. ч. НДС – 20% и списана в производство. Учетной политикой организации определено, что 50% износа начисляется при передаче в эксплуатацию, а 50% - при выбытии.

Остаток незавершенного производства на начало месяца 480 руб., на конец месяца

– 1 520 руб. Вся готовая продукция реализована покупателям на сумму 10250 руб. Учет выручки ведется по методу начисления. Покупатель рассчитался за реализацию в полном объеме.

ТЕМА 13. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ. ФОРМИРОВАНИЕ И РАСПРЕДЕЛЕНИЕ ПРИБЫЛИ

Задача 1. Рассчитать финансовый результат предприятия за год. Составить бухгалтерские проводки. Заполнить отчет о прибылях и убытках.

№	Содержание операции	Д	К	Сумма
1	Реализована готовая продукция покупателю			50000
2	Списана фактическая себестоимость реализованной продукции			27000
3	Начислен НДС			
4	Списаны управленческие расходы			2000
5	Списаны расходы на реализацию			3000
6	Выявлен финансовый результат от реализации продукции			
7	Поступили деньги от покупателя			50000
8	Реализованы излишки материалов			25000
9	Списана фактическая себестоимость материалов			20000
10	Начислен НДС от реализации материалов			
11	Получена выручка от реализации излишков материалов			25000
12	Выявлен финансовый результат от реализации материалов			
13	Выявлены излишки денежных средств при инвентаризации кассы			1200
14	Списана сумма потерь от порчи материалов			400
15	Начислена материальная помощь работникам организации и вознаграждения по итогам работы за год			5000
16	Начислена пеня по платежам в бюджет			200
17	Начислен штраф по расчетам по социальному страхованию и обеспечению			500
18	Поступили от покупателей штрафы за нарушение условий договоров			200
19	Оплачена претензия поставщика, присужденная судом			160
20	Списаны расходы обслуживающего производства			2600
21	Признан доход в сумме кредиторской задолженности, по которой срок исковой давности			4600
22	Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, признана расходом			2400
23	Выявлен финансовый результат от текущей деятельности			
24	Реализованы основные средства			12000
25	Списана остаточная стоимость ОС			14000
26	Выявлен финансовый результат от реализации ОС			2000
27	Получены на расчетный счет проценты от финансовых вложений			500
28	Признаны доходом излишки ОС, выявленные в результате инвентаризации			300
29	Списано поврежденное оборудование к установке			140
30	Выявлен финансовый результат от инвестиционной деятельности			
31	Начислены проценты, подлежащие к уплате за пользование краткосрочными кредитами			330
32	Начислен платеж по договору лизинга			1500
33	Получены доходы, связанные с обращением долговых ценных бумаг собственного выпуска			1800
34	Выявлен финансовый результат от финансовой деятельности			
35	Начислен налог на прибыль по ставке 18%			
36	В конце года закрыть счет 99			

ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

Наименование показателей	Код стр	СУММА
1	2	3
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг	010	
Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг	020	
Валовая прибыль (010-020)	030	
Управленческие расходы	040	
Расходы на реализацию	050	
Прибыль (убыток) от реализации продукции, товаров, работ, услуг (030-040-050)	060	
Прочие доходы по текущей деятельности	070	
Прочие расходы по текущей деятельности	080	
Прибыль (убыток) от текущей деятельности (060+070-080)	090	
Доходы по инвестиционной деятельности	100	
В том числе:		
доходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	101	
доходы от участия в уставном капитале других организаций	102	
проценты к получению	103	
прочие доходы по инвестиционной деятельности	104	
Расходы по инвестиционной деятельности	110	
В том числе:		
расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов	111	
прочие расходы по инвестиционной деятельности	112	
Доходы по финансовой деятельности	120	
В том числе:		
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	121	
прочие доходы по финансовой деятельности	122	
Расходы по финансовой деятельности	130	
В том числе:		
проценты к уплате	131	
курсовые разницы от пересчета активов и обязательств	132	
прочие расходы по финансовой деятельности	133	
Иные доходы и расходы	140	
Прибыль (убыток) от инвестиционной, финансовой и иной деятельности (100-110+120-130+140)	150	
Прибыль (убыток) до налогообложения (090+150)	160	
Налог на прибыль	170	
Изменение отложенных налоговых активов	180	
Изменение отложенных налоговых обязательств	190	
Прочие налоги и сборы, исчисляемые из прибыли (дохода)	200	
Чистая прибыль (убыток) (160-170+180+190-200)	210	
Результат от переоценки долгосрочных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	220	
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток)	230	
Совокупная прибыль (убыток) (210+220+230)	240	
Базовая прибыль (убыток) на акцию, рублей	250	
Разводненная прибыль (убыток) на акцию, рублей	260	

ТЕМА 14. БУХГАЛТЕРСКАЯ (ФИНАНСОВАЯ) ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЯ

Вопросы для обсуждения:

1. Виды бухгалтерской отчетности и ее содержание.
2. Общий порядок и сроки составления, представления и утверждения бухгалтерской отчетности.
3. Публикация отчетности и аудиторская проверка.
4. Методологическое обеспечение и принципы организации бухгалтерского учета.
5. Государственное регулирование и методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью.
6. Организационные формы ведения бухгалтерского учета в организации.
7. Бухгалтерская служба, ее структура и функции.
8. Компетенция главного бухгалтера организации.
9. Учетная политика организации, содержание и принципы ее формирования.
10. Международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности.

ТЕСТ

1. Что собой представляет бухгалтерская отчетность?

- а) систему показателей, характеризующих наличие и движение рабочей силы в организации
- б) систему показателей, характеризующих ход производственного процесса
- в) систему показателей, сгруппированных в определенные формы, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия
- г) систему показателей, характеризующих состояние экономики страны за отчетный период
- д) систему показателей, характеризующих состояние экономики региона за отчетный период

2. Какие из перечисленных требований предъявляются к бухгалтерской отчетности?

- а) ясность и доступность
- б) достоверность и экономичность
- в) своевременность и сопоставимость
- г) простота
- д) все ответы верны

3. Какая отчетность содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени?

- а) оперативная
- б) статистическая
- в) бухгалтерская
- г) налоговая
- д) страховая

4. Кем подписывается бухгалтерская отчетность?

- а) акционерами
- б) главным бухгалтером и учредителями

- в) бухгалтером и аудитором
- г) учредителями

- д) руководителем и главным бухгалтером

5. В течение какого срока должна быть представлена годовая отчетность (по окончании года)?

- а) 365 дней
- б) 15 дней
- в) 90 дней
- г) 45 дней
- д) 10 дней

6. Какие формы входят в состав годовой бухгалтерской отчетности организаций Республики Беларусь?

- а) примечания к отчетности
- б) бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках
- в) отчет об изменении собственного капитала
- г) отчет о движении денежных средств
- д) все ответы верны

7. Что включает в себя периодическая бухгалтерская отчетность?

- а) бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках
- б) расчет налогов
- в) бухгалтерский баланс и отчет о движении денежных средств
- г) бухгалтерский баланс и отчет об изменении собственного капитала
- д) бухгалтерский баланс

8. Статьи бухгалтерской отчетности, составленной за отчетный год, подтверждаются:

- а) материально-ответственными лицами
- б) результатами инвентаризации имущества
- в) учетными регистрами
- г) справками бухгалтерии

д) книгами учета

9. По какой стоимости отражаются в бухгалтерском балансе материальные ресурсы?

- а) по фактической себестоимости
- б) по договорным ценам
- в) по учетным ценам
- г) по полной себестоимости
- д) по отпускной цене

10. Для каких целей используется информация годовой бухгалтерской отчетности в организации?

- а) для оценки деятельности организации за отчетный год и выработки стратегических решений на предстоящий год и на перспективу
- б) для определения кадровой политики в организации
- в) для определения объема выпускаемой продукции
- г) для расчета налоговых платежей
- д) для определения объема реализуемой продукции

11. В какой форме отчетности отражаются остатки и движение уставного, резервного, добавочного фондов, нераспределенной прибыли?

- а) отчет о движении денежных средств
- б) бухгалтерский баланс
- в) отчет о прибылях и убытках
- г) отчет об изменении собственного капитала
- д) отчет об использовании целевого финансирования

12. На кого возлагается формирование учетной политики организации?

- а) на главного бухгалтера
- б) на руководителя
- в) на собственника
- г) на бухгалтера
- д) на МОЛ

13. Совокупность способов ведения бухгалтерского учета, принятая организацией, — это:

- а) график документооборота
- б) положение
- в) инструкция
- г) учетная политика
- д) график производственного процесса

14. Чем обусловлена возможность выбора учетной политики?

- а) наличием различных методических подходов к построению учета
- б) наличием различных вариантов учета некоторых объектов
- в) наличием различных экономических интересов
- г) наличием различных методологических подходов к построению учета
- д) все ответы верны

15. Какие различают уровни квалификации учетных работников в зависимости от сложности выполняемой ими работы?

- а) помощник бухгалтера и главный бухгалтер
- б) старший бухгалтер и бухгалтер
- в) бухгалтер и главный бухгалтер
- г) старший бухгалтер и главный бухгалтер
- д) бухгалтер, старший бухгалтер и главный бухгалтер

16. Учетная политика оформляется:

- а) приказом
- б) справкой
- в) протоколом
- г) заявлением
- д) журналом-ордером

17. В каком нормативном акте определены общие вопросы организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности в организациях?

- а) Планы счетов и инструкциях по их применению
- б) Законе «О бухгалтерском учете и отчетности»
- в) Основных положениях по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции
- г) Инструкции о составе и порядке заполнения годового бухгалтерского отчета
- д) Законе «Об аудиторской деятельности»

18. Принятая организацией учетная политика применяется:

- а) в течение одного отчетного года
- б) последовательно от одного года к другому
- в) в течение срока, установленного руководителем организации
- г) в течение первого квартала
- д) в течение второго квартала

19. Кто несет ответственность за организацию бухгалтерского учета?

- а) руководитель и главный бухгалтер
- б) учредитель
- в) руководитель организации

г) главный бухгалтер

д) начальник участка

20. Кто назначает главного бухгалтера?

а) Министерство финансов

б) собрание акционеров

в) собственник

г) учредители

д) руководитель организации

21. На какие организации распространяется действие Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» в части формирования учетной политики?

а) на все организации, являющиеся юридическими лицами

б) только на открытые акционерные общества (ОАО)

в) только на закрытые акционерные общества (ЗАО)

г) только на коммерческие организации

д) только на некоммерческие организации

22. Методологическое руководство и управление системой бухгалтерского учета в Республике Беларусь осуществляет:

а) Министерство экономики

б) Совет Министров

в) Министерство статистики и анализа

г) Министерство финансов

д) Министерство транспорта и коммуникаций

23. Какие из перечисленных обязанностей возложены на главного бухгалтера?

а) обеспечить своевременное составление и представление установленных форм отчетности

б) рационально организовать ведение бухгалтерского учета и соблюдать преемственность учетной политики

в) обеспечить соответствие хозяйственных операций законодательству

г) организовать контроль за состоянием имущества и исполнением обязательств

д) все ответы верны

24. Какие из перечисленных элементов не входят в систему организации бухгалтерского учета?

а) разработка системы внутрихозяйственного учета и контроля; рабочего Плана счетов

б) разработка должностных инструкций и Положения о бухгалтерии

в) построение графика учетных работ в бухгалтерии и составление отчетности

г) составление планов повышения квалификации учетных работников

д) определение экономической эффективности производства и платежеспособности организации

25. Считаются ли юридически действительными документы организации, служащие основанием для выдачи на сторону ТМЦ и денежных средств, без подписи главного бухгалтера?

а) не считаются

б) да, считаются

в) вероятно считаются

г) подпись не обязательна

д) подпись в настоящее время не используется

26. В каких внутренних документах организации находят отражение вопросы организации бухгалтерского учета?

а) в бухгалтерской отчетности

б) в положении о бухгалтерии

в) в договорах о материальной ответственности

г) в приказе об учетной политике

д) в налоговой отчетности

27. Формирование учетной политики организации возлагается:

а) на главного бухгалтера организации совместно с представителем юридической службы

б) на главного бухгалтера организации

в) на руководителя организации

г) на учредителей организации

д) на акционеров организации

28. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых сведений обязательны:

а) для всех работников организации

б) для работников бухгалтерии

в) для работников экономических служб

г) для работников отделов снабжения

д) для работников отделов сбыта

29. Когда должен быть утвержден приказ об учетной политике предприятия?

а) в начале нового финансового года

б) в период сдачи годового бухгалтерского баланса

в) в конце финансового года

г) после сдачи годового баланса

- д) до начала сдачи годового баланса
- 30. Какой нормативный документ определяет права и обязанности главного бухгалтера?**
- а) штатное расписание
 б) учредительные документы предприятия
 в) должностные инструкции
 г) Закон о бухгалтерском учете и отчетности
 д) приказ об учетной политике
- 31. Технический аспект учетной политики организации включает:**
- а) рабочий план счетов, формы первичных документов и бухгалтерского учета, инвентаризацию и отчетность
 б) организацию работы бухгалтерии, инвентаризацию и отчетность
 в) варианты учета затрат на производство, организацию работы бухгалтерии, инвентаризацию и отчетность
 г) инвентаризацию и отчетность, порядок учета курсовых разниц
 д) состав резервов предстоящих расходов
- 32. Какой документ составляется при назначении и увольнении главного бухгалтера?**
- а) договор о материальной ответственности
 б) акт сдачи-приемки дел
 в) доверенность
 г) платежное поручение
 д) платежная ведомость
- 33. В какой форме бухгалтерской отчетности отражается движение уставного капитала организации?**
- а) бухгалтерский баланс
 б) отчет о целевом финансировании
 в) отчет о прибылях и убытках
 г) отчет об изменении собственного капитала
 д) отчет о движении денежных средств
- 34. В какой форме бухгалтерской отчетности отражается финансовый результат по текущей деятельности организации?**
- а) отчет о прибылях и убытках
 б) отчет о движении денежных средств
 в) отчет об изменении собственного капитала
 г) бухгалтерский баланс
 д) отчет о целевом финансировании
- 35. В какой форме бухгалтерской отчетности отражается движение нераспределенной прибыли организации?**
- а) отчет об изменении собственного капитала
 б) отчет о прибылях и убытках
 в) отчет о целевом финансировании
 г) отчет о движении денежных средств
 д) бухгалтерский баланс
- 36. В какой форме бухгалтерской отчетности отражается движение наличных и безналичных денежных средств организации?**
- а) бухгалтерский баланс
 б) отчет о движении денежных средств
 в) отчет об изменении собственного капитала
 г) отчет о прибылях и убытках
 д) отчет о целевом финансировании
- 37. В какой форме бухгалтерской отчетности отражается остаточная стоимость основных средств?**
- а) бухгалтерский баланс
 б) отчет о прибылях и убытках
 в) отчет о движении денежных средств
 г) отчет об изменении собственного капитала
 д) отчет о целевом финансировании
- 38. Кем может вестись бухгалтерский учет в организации?**
- а) аутсорсинговой компанией
 б) штатным бухгалтером
 в) централизованной бухгалтерией,
 г) лично руководителем организации
 д) все ответы верны
- 39. В рабочий план счетов организации включаются:**
- а) синтетические счета
 б) субсчета, открываемые к синтетическим счетам, исходя из особенностей деятельности организации
 в) полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, а также забалансовые счета
 г) забалансовые счета
 д) аналитические и забалансовые счета
- 40. Задолженность различных организаций или отдельных лиц данной организации:**
- а) дебиторская
 б) кредиторская
 в) бухгалтерская
 г) кредиторская и дебиторская
 д) налоговая

ТЕМА 15. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МЕЖДУНАРОДНЫХ ОПЕРАЦИЙ

Тема 1. Организация бухгалтерского учета международных операций

Толкование внешнеэкономических терминов ИНКОТЕРМС

Таблица 1

Условия поставки	Краткая характеристика
Правила для любого вида или видов транспорта	
EXW - франко завод	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления товара: <ul style="list-style-type: none">- индивидуализированного для покупателя;- готового к погрузке;- не прошедшего таможенного оформления для вывоза (экспорта);- в распоряжение покупателя на своем складе или ином согласованном месте
FCA - франко перевозчик	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления товара: <ul style="list-style-type: none">- загруженного на транспортное средство, предоставленное покупателем, - в случае передачи товара на складе или в ином помещении продавца;- в транспортном средстве продавца, готового к разгрузке, - в случае передачи товара не на складе или в ином помещении продавца;- прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта);- в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого покупателем на своем складе или в ином согласованном месте
CPT - перевозка оплачена до	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого продавцом, в согласованном месте. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе
CIP - перевозка и страхование оплачены до	Обязанность продавца считается исполненной в момент предоставления (передачи) товара, прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), в распоряжение перевозчика или иного лица, нанятого продавцом в согласованном месте. При этом риски, связанные с товаром, и дополнительные расходы после предоставления (передачи) товара в распоряжение перевозчика лежат на покупателе. Продавец обязан также осуществить страхование товара в пользу покупателя во время его перевозки
DAT - поставка на терминале	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки (доставки) товара: <ul style="list-style-type: none">- прошедшего таможенное оформление для вывоза (экспорта);- в разгруженном с прибывшего транспортного средства виде;- предоставленного в распоряжение покупателя в согласованном терминале в поименованном в договоре порту или в месте назначения
DAP - поставка	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки

в месте назначения	(доставки) товара: - прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта); - на прибывшем транспортном средстве; - готового к разгрузке; - в согласованное в договоре место назначения
DDP - поставка с оплатой пошлины	Обязанность продавца считается исполненной в момент поставки (доставки) товара: - прошедшего таможенную очистку (таможенное оформление) для вывоза (экспорта), а также для ввоза (импорта); - на прибывшем транспортном средстве; - готового к разгрузке; - в согласованное в договоре место назначения
Правила для морского и внутреннего водного транспорта	
FAS - свободно вдоль борта судна	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), вдоль борта судна, нанятого покупателем, в согласованном порту отгрузки
FOB - свободно на борту	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого покупателем, в согласованном порту отгрузки
CFR - стоимость и фрахт	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого продавцом, в согласованном порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после размещения товара на борту судна лежат на покупателе
CIF - стоимость, страхование и фрахт	Обязанность продавца считается исполненной в момент, когда продавец размещает товар, прошедший таможенное оформление для вывоза (экспорта), на борту судна, нанятого продавцом, в согласованном порту отгрузки. При этом риски, связанные с товаром, а также дополнительные расходы после размещения товара на борту судна лежат на покупателе

Составление внешнеторгового контракта

Задача 1.

Составить внешнеторговый договор с нерезидентом РБ по установленным Вами условиям и критериям, учитывая нижеприведенные рекомендации для разработки договора.

Если применять нормы белорусского законодательства, внешнеторговый договор должен содержать следующие условия (подп. 1.16.4 п. 1 Указа N 178, подп. 27. 2 п. 27 Инструкции N 46):

1) стоимость товаров.

Стоимость нужно указать во внешнеторговых договорах, по которым передаются товары. Это не является обязательным для договоров, предметом которых являются работы, услуги, охраняемая информация, исключительные права на РИД.

Во внешнеторговом договоре, как правило, определяют точную стоимость товара. Ориентировочную стоимость же указывают, когда невозможно установить действительную стоимость товаров в силу специфики товарной номенклатуры (абз. 2 подп. 1.16.4 п. 1 Указа N 178).

Стоимость товаров можно указать как в самом внешнеторговом договоре, так и в любом приложении, спецификации, которые являются неотъемлемой частью данного договора (ч. 3 п. 2 письма N 21-17/254).

Пример формулировки условия в договоре:

"Стоимость товаров по настоящему договору составляет 6000 (шесть тысяч) бел. руб., в том числе НДС по ставке 20% - 1000 (одна тысяча) бел. руб.";

2) условия расчета. Здесь нужно согласовать предоплату или оплату по факту поставки (абз. 3 подп. 1.16.4 п. 1 Указа N 178). Можно предусмотреть две эти формы расчетов одновременно (ч. 7 п. 2 письма N 21-17/254).

Нацбанк разъясняет, что указывать условия расчетов обязательно только во внешнеторговых договорах, предусматривающих возмездную передачу товаров (ч. 9 п. 2 письма N 21-17/254).

Пример формулировки условия в договоре:

"Оплата за поставленный товар производится в течение 10 (десяти) рабочих дней с момента его получения Покупателем";

3) наименование, местонахождение (юридрес) и банковские реквизиты нерезидента-контрагента. Под банковскими реквизитами понимают наименование банка и БИК (или SWIFT-код). Их указывать необязательно, когда платежи производятся не на счет нерезидента-контрагента, а в адрес третьих лиц (ч. 2 подп. 27.2 п. 27 Инструкции N 46).

В реквизитах контрагента Нацбанк также рекомендует указать учетный номер плательщика или иной идентификационный номер (ч. 3 п. 4 письма N 21-19/81).

Пример формулировки условия в договоре:

*"Продавец
Общество с ограниченной ответственностью "РоялКапитал"
г. Подольск, ул. Светлая, д. 17, офис 41,
141000, Московская область, Российская Федерация,
ИНН 1111111111,
расчетный счет N 4080000000000000000 в отделении N 1819 ПАО "Сбербанк", г. Подольск, SWIFT-код: SABRRUMM";*

4) существенные условия соответствующего вида договора. Внешнеторговый договор может быть договором поставки, подряда, возмездного оказания услуг и др. Следовательно, он должен содержать существенные условия соответствующего вида договора.

Если в договоре нет хотя бы одного из существенных условий, то он будет считаться незаключенным (ч. 1 п. 1 ст. 402 ГК). Стороны не смогут потребовать друг от друга исполнения такого договора. Отсутствие иных обязательных условий во внешнеторговом договоре может привести к отказу банка в проведении платежа по договору, отказу в регистрации сделки (абз. 4 ч. 3 подп. 1.11 п. 1 Указа N 178, подп. 28.2 п. 28 Инструкции N 46).

Чтобы снизить риск возникновения проблем в ходе исполнения внешнеторгового договора, в нем можно предусмотреть дополнительные условия, которые не являются обязательными. Рекомендуем согласовать с нерезидентом:

1) применимое право. Это условие определит, право какой страны будет регулировать отношения, вытекающие из договора, в т.ч. при разрешении споров (п. 1 ст. 1124 ГК, п. 1 ст. VII Европейской конвенции от 21.04.1961).

Наиболее безопасно - выбрать белорусское право. Применение права иностранного государства может повлечь дополнительные расходы, затраты времени, иные трудности при защите своих прав. При выборе применимого права также следует ориентироваться на право страны, суд которой будет рассматривать спор.

Примеры формулировки условия в договоре:

"Все отношения сторон, вытекающие из настоящего договора, регулируются правом Республики Беларусь";

"К отношениям сторон по настоящему договору применяется право Российской Федерации".

Если стороны не достигли соглашения о праве, то суд определит его, исходя из применимых коллизионных норм. Например, согласно белорусским нормам к договору поставки будет применяться право страны, где продавец имеет основное место деятельности (п. 1 ст. VII Европейской конвенции от 21.04.1961, подп. 1 п. 1 ст. 1125 ГК);

2) суд, который будет рассматривать спор. От того, какой суд будет рассматривать спор, зависят денежные расходы резидента, затраты его времени, возможности по исполнению решения и др. Для рассмотрения споров стороны могут выбрать государственный суд либо арбитражный (третейский) суд.

Для резидентов Беларуси безопаснее выбирать суды нашей страны. Если речь идет о судах, с которыми резидент не знаком, то до их указания в договоре стоит изучить все нюансы, связанные с порядком рассмотрения в них споров.

Примеры формулировки условия в договоре:

"Все споры, возникающие из настоящего договора и в связи с ним, подлежат рассмотрению в экономическом суде города Минска";

"Все споры, разногласия или требования, которые могут возникнуть из настоящего договора или в связи с ним, в т.ч. связанные с его изменением, расторжением, исполнением, недействительностью или толкованием, подлежат рассмотрению в Международном арбитражном суде при БелТПП в соответствии с его регламентом";

"Все споры, вытекающие из настоящего договора и связанные с ним, передаются на рассмотрение суда по месту нахождения ответчика".

Если компетентный суд в договоре не выбран, то он может определяться на основании норм международных договоров или национального законодательства. В этом случае резидент на момент заключения договора часто не знает, в какой суд ему нужно будет обратиться. Это может привести к ошибкам при выборе суда, расходам, на которые резидент не рассчитывал, и потере времени;

3) приоритет одного из языков договора, если договор составлен на двух языках. Это поможет избежать споров, связанных с толкованием договора. При разночтении будет использован вариант договора, изложенный на приоритетном языке.

Пример формулировки условия в договоре:

"Настоящий договор составлен на русском и английском языках в двух экземплярах, которые имеют равную юридическую силу. В случае разночтений приоритет имеет версия договора, составленная на русском языке".

Если стороны не определили приоритетный вариант договора, разногласия в его понимании могут повлечь признание отдельных условий такого договора несогласованными. Если несогласованными будут признаны существенные условия, то такой договор в целом может быть признан незаключенным (ч. 1 п. 1 ст. 402 ГК);

4) срок оплаты. Это условие особенно важно для внешнеторговых договоров, предусматривающих экспорт. Оплата по ним должна быть произведена в сроки, установленные для завершения внешнеторговых операций. По общему правилу - не позднее

180 календарных дней с даты отгрузки товаров (передачи охраняемой информации, исключительных прав на РИД), выполнения работ, оказания услуг (абз. 2 ч. 1 подп. 1.4 п. 1 Указа N 178).

По отдельным видам внешнеторговых договоров установлены более длительные сроки (ч. 1 подп. 1.5 п. 1 Указа N 178, подп. 1.1. п. 1 постановления от 05.11.2011 N 1483/22).

Пример формулировки условия в договоре:

"Покупатель обязан оплатить товар в течение 100 (ста) календарных дней с даты отгрузки товара".

Если это условие не согласовано в договоре, возможен спор о сроках оплаты и есть риск не получить ее в тогда, когда резидент рассчитывал. Нарушение сроков завершения внешнеторговых операций, в свою очередь, может повлечь административную ответственность (ч. 1 ст. 11.37 КоАП);

5) срок передачи товара, охраняемой информации, исключительных прав на РИД.

Это условие особенно важно указать в договорах, предусматривающих импорт. По таким договорам нерезидент должен передать товары, информацию, исключительные права не позднее 90 календарных дней с даты проведения платежа по общему правилу (абз. 5 ч. 1 подп. 1.4 п. 1 Указа N 178). По отдельным видам внешнеторговых договоров установлены более длительные сроки (ч. 1 подп. 1.5 п. 1 Указа N 178, подп. 1.2 п. 1 постановления от 05.11.2011 N 1483/22).

Срок выполнения работ, оказания услуг является существенным условием соответствующего внешнеторгового договора (ч. 1 п. 1 ст. 662, ст. 737 ГК). Его нужно обязательно указать в договоре, учитывая при этом сроки завершения внешнеторговых операций (ч. 1 подп. 1.4 п. 1 Указа N 178, п. 1 постановления от 05.11.2011 N 1483/22).

Пример формулировки условия в договоре:

"Продавец обязан передать товар Покупателю в течение 30 (тридцати) календарных дней с даты оплаты товара Покупателем".

Если это условие не согласовано в договоре, возможен спор о сроках передачи товаров, охраняемой информации, исключительных прав на РИД. Есть риск не получить их в тогда, когда резидент рассчитывал. Нарушение сроков завершения внешнеторговых операций, в свою очередь, может повлечь административную ответственность (ч. 1 ст. 11.37 КоАП);

6) момент исполнения обязательства по оплате, передаче товара (охраняемой информации, исключительных прав на РИД), выполнению работы, оказанию услуги. Важно, чтобы обе стороны одинаково понимали, когда этот момент наступает. Это позволит:

- определить, когда обязательство исполнено в срок, а когда нет;
- правильно рассчитать срок для встречного исполнения по договору;
- понять, будут ли соблюдены сроки завершения внешнеторговых операций.

Момент исполнения того или иного обязательства рекомендуем указывать с учетом соответствующих правил, установленных Указом N 178.

Примеры формулировки условия в договоре:

"Днем исполнения обязательства по оплате товара является день зачисления денежных средств на счета Продавца";

"Днем исполнения обязательства по оплате товара является день списания денежных средств со счета Покупателя";

"Днем исполнения обязательства Продавца по передаче товара является день отгрузки товара на склад Покупателя, указанный в п. 1.3 настоящего договора";

7) валюту обязательства и валюту платежа. Они могут как совпадать, так и отличаться. Во втором случае цена в договоре указывается в одной валюте, а оплата происходит в другой. В таких договорах рекомендуем согласовать курс пересчета валюты и дату, на которую он берется.

Расчеты по внешнеторговому договору могут осуществляться как в белорусских рублях, так и в иностранной валюте. При этом использовать можно только ту

иностранную валюту, курс белорусского рубля к которой установлен Нацбанком (п. 23, ч. 1 п. 24 Правил N 72).

Примеры формулировки условия в договоре:

"Цена товара по настоящему договору составляет 510 (пятьсот десять) долл. США за единицу. Оплата товара производится в белорусских рублях по курсу белорусского рубля к доллару США, установленному Национальным банком Республики Беларусь на дату платежа";

"Стоимость услуг по настоящему договору составляет 2000 (две тысячи) евро. Оплата производится в евро";

8) условие о взыскании неустойки. Взыскание неустойки не предусмотрено нормами международного права. Национальное право, применимое к договору, не может устанавливать ее для всех видов договоров и за все возможные нарушения. Поэтому условие о неустойке целесообразно подробно прописать в договоре.

Пример формулировки условия в договоре:

"Исполнитель уплачивает Заказчику неустойку:

- пени за нарушение сроков оказания услуг в размере 0,1% от стоимости не оказанных в срок услуг за каждый день просрочки;

- штраф за оказание услуг, не соответствующих требованиям качества, указанным в п. 3.5. Договора, в размере 15% от стоимости некачественно оказанных услуг".

Если неустойка не установлена законодательством и не согласована в договоре, то взыскать ее не получится;

9) условие о взыскании процентов за пользование чужими денежными средствами. Это еще одна форма ответственности за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязательства. Взыскать проценты на основании норм международного и национального права получится не всегда. Например, законодательство может не определять их размер (ст. 78 Конвенции о договорах международной купли-продажи товаров, п. 5 постановления Пленума ВХС от 21.01.2004 N 1). Поэтому условие о взыскании таких процентов, порядке их расчета и размере целесообразно прописать в договоре.

Пример формулировки условия в договоре:

"За пользование чужими денежными средствами по настоящему договору вследствие их неправомерного удержания, уклонения от их возврата, иной просрочки в их уплате либо неосновательного получения или сбережения за счет другой стороны Договора подлежат уплате проценты на сумму этих средств. Размер процентов составляет 0,03% за каждый день пользования чужими денежными средствами".

Белорусское законодательство не позволяет применить нормы ст. 366 ГК ко внешнеторговым договорам, по которым расчеты осуществляются в иностранной валюте. Это связано с тем, что официально установленной ставки Нацбанка по обязательствам в иностранной валюте не существует. Соответственно, если размер процентов не предусмотреть в договоре, то и взыскать их будет невозможно (п. 5 постановления Пленума ВХС от 21.01.2004 N 1);

10) условия, характерные и значимые для конкретного вида договора. Например, для договора поставки это могут быть порядок доставки товара, требования к качеству, гарантийный срок. Для договоров подряда, возмездного оказания услуг - цена работ (услуг), требования к их качеству, порядок приемки и др.

Тема 2. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Учет покупки валюты у банка

Задача 1.

Организация перечислила поставщику-нерезиденту 2500 евро в оплату за сырье посредством осуществления перевода с покупкой. Исполняющий банк произвел перевод с покупкой по согласованному курсу 2,2576 бел.руб. за 1 евро. Курс евро, установленный Нацбанком, на дату платежа составил 2,2532 бел.руб. за 1 евро.

В бухучете будут следующие записи:

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ

Учет покупки валюты на бирже (дата проведения торгов совпадает с датой зачисления валюты на спецсчет организации)

Задача 2.

Организация покупает 5000 евро на бирже через исполняющий банк для расчетов за основное средство (участвует в деятельности организации). Для этого она 04.07.2019 перечислила банку 11288 бел.руб.

На счецсчет в организации в этом банке 05.07.2019 зачислена приобретенная сумма валюты по курсу 2,2532 бел.руб. за 1 евро. В этот же день не использованная сумма белорусских рублей в размере 22 бел.руб. (11288 бел.руб. - (5000 евро x 2,2532)) зачислена на счет организации. Банк удержал свое вознаграждение в размере 22,53 бел.руб.

Курс евро, установленный Нацбанком, на 05.07.2019 составил 2,2071 бел.руб. за 1 евро.

В бухучете будут следующие записи:

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
<i>Бухгалтерские записи на 04.07.2019</i>				

Бухгалтерские записи на 05.07.2019

Учет покупки валюты (на бирже) (дата проведения торгов не совпадает с датой зачисления валюты на спецсчет организации)

Задача 3.

Организация покупает на бирже 3000 долл. США для расчетов с продавцом сырья - нерезидентом.

11.09.2019 на покупку валюты она перечислила банку 6000 бел. руб.

Валюта куплена банком на бирже 12.09.2019. **Курс покупки** составил **1,9300** бел. руб. за 1 долл. США.

На спецсчет организации в данном банке приобретенная сумма валюты зачислена 13.09.2019.

В этот же день на счет организации зачислена неиспользованная сумма белорусских рублей (210 бел. руб. (6000 бел. руб. - (3000 долл. США x 1,9300 бел. руб.))).

Банк списал со счета организации свое вознаграждение в размере 11,58 бел. руб.

Согласно учетной политике организации датой покупки валюты признается дата ее покупки на бирже.

Официальный курс доллара США составил:

- на дату покупки на бирже (12.09.2019) - 1,9232 бел. руб. за 1 долл. США;

- дату зачисления валюты на спецсчет (13.09.2019) - 1,9286 бел. руб. за 1 долл. США.

В организации к счету 57 открыт субсчет 57-4.

/Решение/ В бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
<i>11.09.2019</i>			
<i>12.09.2019</i>			
<i>13.09.2019</i>			

Задача 4.

Организация заключила с нерезидентом договор на поставку товара. Поставщик выставил счет на сумму 43580 рос.руб. Организация приобрела валюту у обслуживающего банка по курсу 0,03275 руб. за 1 рос.руб. Поставщик сообщил, что при сборке заказа выявлено отсутствие некоторых позиций, и прислал уточненный счет на сумму 41720 рос.руб. Данная сумма перечислена нерезиденту в качестве предоплаты. Организация приняла решение остаток валюты в размере 1860 рос.руб. (43580 рос.руб. - 41720 рос.руб.) продать банку по курсу 0,0318 руб. за 1 рос.руб.

Официальный курс белорусского рубля по отношению к российскому рублю составил:

- на 11.05.2019 (дату покупки валюты) - 0,032301 руб. за 1 рос.руб.;
- на 14.05.2019 (дату перечисления валюты нерезиденту) - 0,03247 руб. за 1 рос.руб.;

- на 18.05.2019 (дату обратной продажи банку) - 0,032277 руб. за 1 рос.руб.

РЕШЕНИЕ

Таблица бухгалтерских записей

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Документ
Бухгалтерские записи 11.05.2019 (на дату покупки валюты)				
Бухгалтерские записи 14.05.2019 (на дату перечисления нерезиденту)				
Бухгалтерские записи 18.05.2019 (на дату продажи остатка валюты банку)				

Учет продажи валюты

Задача 5.

/Условие/ На валютный счет 09.10.2019 поступила экспортная выручка от реализации товаров в размере 70000 евро. Организация 11.10.2019 представила в банк платежное поручение на добровольную продажу 10% валютной выручки на бирже в размере 7000 евро (70000 евро x 10%).

Валюта на бирже продана 13.10.2019. Средневзвешенный курс (курс продажи) составил 2,2940 бел. руб. за 1 евро (условно). Комиссия банка составила 0,2% от суммы проданной валюты, удержана им в белорусских рублях при перечислении денежных средств от продажи валюты на расчетный счет организации 13.10.2019.

Официальный курс евро составил (условно):

- на 09.10.2019 - 2,3108 бел. руб. за 1 евро;
- 11.10.2019 - 2,2927 бел. руб. за 1 евро;
- 13.10.2019 - 2,2929 бел. руб. за 1 евро.

В организации к счету 52 открыты субсчета:

- 52-1 "Текущий валютный счет в евро".

/Решение/ В бухгалтерском учете будут сделаны следующие записи:

Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма, руб.
<i>09.10.2019</i>			
<i>11.10.2019</i>			
<i>13.10.2019</i>			

ТЕМА 17. УЧЕТ АКТИВОВ ПРЕДПРИЯТИЯ, СТОИМОСТЬ КОТОРЫХ ВЫРАЖЕНА В
ИНОСТРАННОЙ ВАЛЮТЕ

Тема 3. Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте

Задача 1.

Организация оптовой торговли по договору поставки, заключенному с резидентом Германии, приобрела 10 единиц товара по цене 200 евро на сумму 2000 евро

Поставщику перечислены авансовые платежи в размере 1500 евро в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров, и 500 евро в месяце принятия на учет товаров.

В соответствии с учетной политикой товары принимаются на учет на дату регистрации таможенной декларации.

Официальный курс составил (условно):

- на дату перечисления первого авансового платежа - 2,0768 бел.руб. за 1 евро;

- на дату перечисления второго авансового платежа - 2,1064 бел.руб. за 1 евро.

Определить:

- рассчитать необходимые суммы;
- отразить на счетах бухгалтерского учета в таблице рекомендованной формы.

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.

Задача 2.

Организация оптовой торговли по договору поставки, заключенному с резидентом Германии, приобрела 10 единиц товара по цене 200 евро на сумму 2000 евро.

Поставщику перечислен авансовый платеж в размере 1500 евро в месяце, предшествующем месяцу принятия на учет товаров, а в месяце получения товаров после их принятия на учет произведена оплата в сумме 500 евро.

В соответствии с учетной политикой товары принимаются на учет на дату регистрации таможенной декларации. При перечислении авансов в иностранной валюте в размере части стоимости товаров, выраженной в иностранной валюте, стоимость каждой единицы товара в белорусских рублях определяется исходя из цены единицы товара в иностранной валюте и среднего курса поставки. Средний курс поставки определяется

ТЕМА 18. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ ПРИ КОМАНДИРОВКАХ ЗА
ГРАНИЦУ

Тема 4. Учет расчетов с подотчетными лицами по командировкам за границу

Задача 1 .

Отражение в бухгалтерском учете командировочных расходов, если аванс выдан в валюте и сумма аванса превышает сумму расходов.

Работник командирован в г. Вятку (Российская Федерация) на 4 дня для решения вопросов, связанных с основной деятельностью организации. Аванс выдан наличными в сумме 500 долл. США.

По возвращении из командировки работник представил авансовый отчет. Сумма командировочных расходов, возмещаемых в соответствии с порядком, установленным Положением N 176, и пересчитанных в валюту аванса, составила 480 долл. США.

Задолженность работника составила 20 долл. США (500 долл. США - 480 долл. США). Указанная сумма внесена работником в кассу организации.

Официальный курс за 1 доллар США (условно):

на дату выдачи аванса - 1,9288 руб.;

на дату возврата денежных средств - 1,9522 руб.

В бухгалтерском учете организации производятся следующие записи:

Содержание операций	Д-т	К-т	Сумма, руб.
Отражена выдача аванса работнику на командировочные расходы			
Отражены командировочные расходы, подтвержденные авансовым отчетом работника			
Отражен возврат неиспользованного аванса			
Отражена курсовая разница на дату возврата неиспользованного аванса			

Задача 2

Командировочные расходы в пределах суммы аванса в бухгалтерском учете отражаются по официальному курсу белорусского рубля к иностранной валюте аванса на дату (даты) его выдачи (перечисления), а оставшаяся часть командировочных расходов - по курсу на дату составления авансового отчета.

Превышение расходов над суммой аванса является кредиторской задолженностью организации перед работником. Эта сумма подлежит переоценке на дату ее погашения, а также на отчетную дату (последний календарный день месяца), если до конца месяца расчет с работником по данной командировке не произведен (п. 3 ст. 12 Закона N 57-З, п. 3 НСБУ N 69). При этом на счете 71 образуются курсовые разницы, которые отражаются на счете 91 "Прочие доходы и расходы" в составе доходов (расходов) по финансовой деятельности (п. 7 НСБУ N 69, п. 56, 71 Инструкции N 50).

Отражение в бухгалтерском учете командировочных расходов, если аванс выдан в валюте и сумма аванса меньше суммы расходов.

Работник направлен в командировку в г. Санкт-Петербург (Российская Федерация) на 5 дней для решения вопросов, связанных с основной деятельностью организации. Аванс выдан наличными в сумме 15000 росс. руб.

По возвращении из командировки работник представил авансовый отчет. Сумма командировочных расходов, возмещаемых в соответствии с порядком, установленным Положением N 176, и пересчитанных в валюту аванса, составила 18000 росс. руб.

Окончательный расчет с работником был произведен в следующем месяце путем выдачи 3000 росс. руб. из кассы.

Официальные курсы за 100 российских рублей (условно):

- на дату выдачи аванса - 3,1396 руб.;

- на дату составления авансового отчета - 3,0321 руб.;

- на последний календарный день месяца - 2,9754 руб.;

- на дату окончательного расчета - 2,9989 руб.

В бухгалтерском учете организации производятся следующие записи:

Содержание операций	Д-т	К-т	Сумма, руб.
Отражена выдача аванса работнику на командировочные расходы			
Отражена часть командировочных расходов в пределах аванса			
Отражена оставшаяся часть командировочных расходов			
Отражена курсовая разница на последний календарный день месяца			
Отражен окончательный расчет с работником			
Отражена курсовая разница на дату окончательного расчета			

Задача 3

Отражение в бухгалтерском учете командировочных расходов, если аванс выдан в белорусских рублях.

Работник направлен в командировку в г. Вильнюс (Литва) на 2 дня для решения вопросов, связанных с основной деятельностью организации. Аванс выдан наличными в сумме 880 руб.

По возвращении из командировки работник представил авансовый отчет. Сумма командировочных расходов, возмещаемых в соответствии с порядком, установленным Положением N 176, и пересчитанных в валюту аванса, составила 820 руб.

Неизрасходованная сумма аванса 60 руб. (880 руб. - 820 руб.) внесена в кассу организации.

В бухгалтерском учете организации производятся следующие записи:

Содержание операций	Д-т	К-т	Сумма, руб.
Выдан из кассы аванс работнику			
Отражены командировочные расходы, подтвержденные авансовым отчетом			
Отражен возврат работником неизрасходованных средств			

Задача 4

Проведение расчетных корректировок в налоговом учете.

Для решения вопросов, связанных с производственной деятельностью организации, работник направлен в командировку в Германию сроком на 5 дней. С даты прибытия к месту командировки по дату выезда из него работник находился в месте командировки 3 дня / 2 ночи. В соответствии с приказом был рассчитан и выдан из кассы аванс в сумме 600 евро и 500 руб.

После возвращения из командировки работник представил авансовый отчет, к которому приложил билеты на проезд к месту командировки и обратно (билеты куплены в Республике Беларусь). Стоимость этих билетов составила 500 руб. (без НДС).

Согласно ЛПА организации при командировании в Германию возмещаются (ч. 3 ст. 7, ч. 4 ст. 95 ТК):

- суточные в размере 60 евро за каждый день командировки (при установленном приложением 2 размере 50 евро в день);

- расходы по найму из расчета 150 евро за каждую ночь за период с даты прибытия в место командировки по дату выезда из него (при установленном приложением 2 размере 140

евро за ночь).

На дату выдачи аванса официальный курс белорусского рубля к евро составил 2,2210 руб. (условно).

Сумма командировочных расходов, которую организация имеет право включить в затраты, учитываемые при налогообложении прибыли, составит:

Вид расходов	Суммы, отраженные в бухучете	Затраты, принимаемые в налоговом учете	Корректировки (+, -)
Расходы по проезду			
Расходы по найму			
Суточные			
Итого			

Тема 5. «Учет импортных операций»

Задача 1 (Учет расчетов с поставщиками при оплате товара после его получения)

Организацией по договору поставки с резидентом Российской Федерации был в 2020 году получен товар:

- 10 января - на 200 тыс. рос. руб.;
- 20 января - на 350 тыс. рос. руб.;
- 3 февраля - на 250 тыс. рос. руб.

Оплата за товар произведена:

- 15 февраля - 300 тыс. рос. руб.;
- 25 февраля - 400 тыс. рос. руб.;
- 5 марта - 100 тыс. рос. руб.

Курс российского рубля, установленный Нацбанком:

- 10 января 2020 г. - 231,50 бел. руб.;
- 20 января 2020 г. - 228,50 бел. руб.;
- 31 января 2020 г. - 223,50 бел. руб.;
- 3 февраля 2020 г. - 223,00 бел. руб.;
- 15 февраля 2020 г. - 232,00 бел. руб.;
- 25 февраля 2020 г. - 236,50 бел. руб.;
- 28 февраля 2020 г. - 242,50 бел. руб.;
- 5 марта 2020 г. - 243,00 бел. руб.

Определить:

- хозяйственные операции при принятии товара к бухгалтерскому учету;
- исчислить НДС при ввозе товара;
- произвести переоценку задолженности перед поставщиком.

Решение осуществить в следующей таблице:

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
10.01.2020	Принят к учету товар			
	Исчислен НДС, подлежащий уплате в бюджет			
20.01.2020	Произведена переоценка задолженности перед поставщиком в части стоимости товара, поступившего 10 января			
20.01.2020	Принят к учету товар			
	Исчислен НДС, подлежащий уплате в бюджет			

Тема 6. «Учет экспортных операций»

Задача 1 (Учет расчетов с покупателями при оплате товара после его получения)

В январе 2020 г. организация - резидент Республики Беларусь (продавец) заключила контракт с резидентом Российской Федерации (покупатель) на покупку продукции собственного производства на 1 200 000 рос.руб.

26 февраля 2020 г. произведена отгрузка продавцом товара в адрес покупателя. В накладной на получаемый товар дата отгрузки и дата получения - 26 февраля 2020 г.

Себестоимость реализуемой продукции составляет 153 000 бел.руб.

Расходы по транспортировке товара составили 15 000 бел.руб. (в том числе НДС по ставке 20%).

Расходы на реализацию продукции (упаковка, реклама) составили 28 000 бел.руб. (в том числе НДС по ставке 20%).

Сумма НДС по сырью и материалам, израсходованным на реализацию продукции составляет 45 400 бел.руб.

Оплата за товар произведена:

- 15 марта - 600 тыс. рос. руб.;
- 25 марта - 400 тыс. рос. руб.;
- 5 апреля - 200 тыс. рос. руб.

Курс российского рубля, установленный Нацбанком:

- 26 февраля 2020 г. – 3,22 бел. руб.;
- 15 марта 2020 г. – 3,55 бел. руб.;
- 25 марта 2020 г. – 3,90 бел. руб.;
- 5 апреля 2020 г. – 3,58 бел. руб.;

Определить:

- хозяйственные операции при отгрузке продукции покупателю и отразить их на счетах бухгалтерского учета;
- исчислить сумму налоговых вычетов по НДС, подлежащих возврату из бюджета;
- произвести переоценку задолженности покупателя;
- финансовый результат от реализации продукции собственного производства на экспорт.

Решение осуществить в следующей таблице:

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.

Тема 7. Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг

Задача 1

Промышленная организация производит и реализует продукцию собственного производства по свободным отпускным ценам.

В январе текущего года организация закупила сырье для производства продукции в Туркмении. Таможенная стоимость партии сырья — 294 000 000 руб., ставка таможенной пошлины — 10 % от таможенной стоимости. Ставка НДС при ввозе сырья на территорию РБ — 20 %.

В январе текущего года организация получила выручку от реализации продукции:

- от покупателя из Литвы — 143 600 000 руб.;
- от покупателя из Республики Беларусь — 296 200 000 руб. (в т.ч. НДС – 20%).

Определить:

- сумму таможенной пошлины при ввозе сырья;
- сумму НДС при ввозе сырья;
- налоговые вычеты по НДС за январь отчетного года;
- сумму НДС к возврату из бюджета за январь отчетного года;
- сумму НДС к уплате в бюджет за январь отчетного года.

Задача 2

В отчетном месяце деятельность предприятия характеризуется следующими исходными данными:

1. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 20 % составила 185600 000 руб.;
2. выручка от реализации продукции (работ, услуг) по ставке НДС 10 % составила 78 000 000 руб.;
3. выручка от реализации экспортируемой продукции составила 100 000 000 руб.;
4. выручка от реализации нематериальных активов – 5 800 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
5. получены и оплачены в отчетном месяце сырье и материалы на сумму 10 120 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
6. произведена оплата транспортной организации за оказанные услуги – 2 000 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %);
7. получен акт выполненных работ за упаковку реализованного товара специализированной организацией – 962 000 руб. (в том числе НДС по ставке 20 %). В связи с недостаточностью денежных средств на расчетном счете оплата в отчетном месяце не произведена.

Определить:

- сумму налоговых вычетов подлежащих зачету за отчетный период;
- сумму НДС к возврату из бюджета за отчетный период;
- НДС к уплате в бюджет по результатам отчетного периода.

Задача 3

Организация 18 января текущего года ввезла на таможенную территорию Республики Беларусь коньяк в количестве 250 л.

- Таможенная стоимость партии — 100 000 000 руб.
- Ставка таможенной пошлины — 2 евро за 1 литр.
- Ставка таможенного сбора за таможенное оформление — 55 евро.

Курс Евро, установленный НБ РБ на дату оплаты таможенных платежей –
– 17 320 белорусских руб. за 1 Евро.

Организация в январе текущего года реализовала 210 л. коньяка на территории РБ по цене 800 000 руб. за литр (в том числе НДС 20%).

Ставка акциза –119 700 руб. за 1 л. алкогольной продукции.

Определить:

- сумму акцизов и НДС при ввозе товара на таможенную территорию Республики Беларусь (ставка НДС – 20 %);
- сумму косвенных налогов из выручки при реализации коньяка в Республике Беларусь;
- сумму акциза и НДС к уплате в бюджет.

Задача 4

Предприятие производит и реализует подакцизную продукцию. В отчетном месяце деятельность предприятия характеризуется следующими исходными данными:

- 1) Таможенная стоимость ввезенного сырья (облагаемого акцизами) составляет 127 320 000 руб.
- 2) Таможенная пошлина по ввезенному сырью – 20 % от таможенной стоимости,
- 3) Адвалорная ставка акцизов при ввозе – 15 %.
- 4) Реализовано изготовленной подакцизной продукции из ввезенного сырья (по отпускным ценам с учетом НДС 20 %) – 400 000 000 руб.

Определить:

- сумму таможенной пошлины и сумму акцизов, подлежащую уплате на таможне;
- сумму НДС, подлежащую уплате на таможне (ставка НДС 20 %);
- сумму акцизов из выручки от реализации подакцизной продукции (ставка акцизов 25 %);
- сумму акцизов и НДС, подлежащих уплате в бюджет за отчетный период.

ТЕМА 22. РОЛЬ АНАЛИЗА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В УПРАВЛЕНИИ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

Задание 1. Установить соподчиненность факторов (X1, X2, X3 и т. д.), влияющий на анализируемый показатель (Y), представить ее в виде блок схемы и записать математическую модель построенной факторной системы (не все приведенные в условии факторы обязательно включать в факторную систему). Дать краткую качественную характеристику каждого фактора.

1. Результативный показатель: Y – фонд заработной платы. Факторы: X1 – среднечасовая зарплата, X2 – продолжительность смены, X3 – производительность труда, X4 – количество отработанных дней всеми работниками, X5 – количество работников, X6 – количество отработанных дней 1 работником.

2. Результативный показатель: Y – валовой выпуск продукции. Факторы: X1 – среднесписочная численность рабочих, X2 – количество отработанных дней одним рабочим за год, X3 – остаток нереализованной продукции на начало отчетного периода, X4 – среднегодовая выработка одного среднесписочного рабочего, X5 – прибыль от реализации продукции, X6 – средняя продолжительность рабочего дня, X7 – среднедневная выработка одного рабочего, X8 – среднечасовая выработка одного рабочего.

Задача 1. Оценить степень выполнения плана по производству продукции, установить отклонение от целевых параметров. Сделать соответствующие выводы.

Вид продукции	Объем производства, млн.руб.		Отклонение от плана	
	плановый	фактический	абсолютное	относительное
Сыр твердый	350	377		
Творог	300	275		
Кефир	560	580		
Молоко	700	705		
ИТОГО				

Задача 2. Выявить экономию или перерасход ресурсов на производство продукции, оценить эффективность их использования в процессе производства. Сделать соответствующие выводы.

Вид ресурсов	Расход ресурсов, млн.руб.		Отклонение от норматива	
	по норме на фактический объем	фактически	абсолютное	относительное
Нефтепродукты	650	665		
Сырье	1300	1227		
Материалы	4750	4900		
Топливо	2600	2950		
ИТОГО				

Задача 3. Оценить темпы изменения показателей. Сделать соответствующие выводы.

Год	Объем производства			Численность работников			Выработка 1 работника		
	млн. руб.	баз. темп роста	цепн. темп роста	чел.	баз. темп роста	цепн. темп роста	млн. руб.	баз. темп роста	цепн. темп роста
1	3830			1094					
2	3910			1087					
3	4030			1075					
4	4150			1064					
5	4200			1000					

Задача 4. Используя четырехфакторную мультипликативную модель валового выпуска продукции $ВП = ЧР * Д * П * ЧВ$ оценить влияние факторов на выпуск продукции: А) способом цепной подстановки; Б) способом абсолютных разниц; В) способом относительных разниц. Сделать соответствующие выводы.

Показатель	Условное обозначение	Значение показателя	Изменение

		t ₀	t ₁	абс.	отн.
Выпуск продукции	ВП				
Среднесписочная численность рабочих, чел.	ЧР	1320	1225		
Количество отработанных дней всеми рабочими за год	ΣД	330000	330750		
Количество отработанных часов всеми рабочими за год	Т				
Среднегодовая выработка продукции одним рабочим, млн. руб.	ГВ	53	60		
Количество отработанных дней одним рабочим за год	Д				
Среднедневная выработка рабочего	ДВ				
Средняя продолжительность рабочего дня, ч.	П	7,9	7,7		
Среднечасовая выработка продукции одним рабочим	ЧВ				

Задача 5. Уровень рентабельности повысился на 8 % в связи с увеличением суммы прибыли на 1 000 тыс. руб. При этом прибыль возросла за счет увеличения объема продаж на 500 тыс. руб., за счет роста цен – на 1 700 тыс. руб., а за счет роста себестоимости продукции снизилась на 1 200 тыс. руб. Определить, как изменился уровень рентабельности за счет каждого фактора способом пропорционального деления. Сделать соответствующие выводы.

Однофакторная аддитивная модель уровня рентабельности:

$$\Delta R = \Delta R_{\text{врп}} + \Delta R_{\text{ц}} + \Delta R_{\text{с}}$$

ТЕМА 23. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И ВЫПУСКА ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

Задача 1. Проанализировать выполнение плана и динамику объема производства продукции. Дать оценку выполнения плана по ассортименту, рассчитав коэффициент ассортимента по производству продукции. Сделать соответствующие выводы.

Ассортимент выпускаемой продукции	Выпуск продукции за предыдущий год	Выпуск продукции за отчетный год		Выполнение плана, %	Засчитывается в выполнение плана по ассортименту	В % к предыдущему году
		план	факт			
Телевизор	125 000	127 680	134 567			
Магнитофон	78 908	73 450	70 456			
Пылесос	44 090	55 980	62 340			
Холодильник	11 234	18 960	28 900			
Морозильник	12 345	14 350	11 234			
Газовая плита	102 340	99 800	97 800			
ИТОГО						

Задача 2. Проанализировать динамику выпуска и реализации продукции, рассчитать базисные и цепные темпы роста, рассчитать среднегодовые темпы роста и прироста. Построить графики. Сделать выводы.

Год	Объем производства	Темпы роста, %		Объем реализации продукции	Темпы роста, %	
		базисные	цепные		базисные	цепные
1998	90 000			90 000		
1999	91 340			91 350		
2000	93 249			94 567		
2001	98 000			98 100		
2002	97 890			97 900		
2003	102 345			101 345		
2004	109 870			110 900		
2005	105 670			106 345		
2006	111 234			111 234		
2007	123 456			123 457		
2008	124 567			125 678		
2009	135 000			136 780		

Задача 3. Произвести анализ ассортимента и структуры продукции на основе расчёта коэффициента ассортимента по производству и реализации продукции, коэффициента структурной активности по производству и реализации продукции. По результатам расчётов сделать выводы.

Изделие	Объём производства продукции в ценах базисного года					Объём реализации продукции в ценах базисного года				
	план	факт	структура производства, %			план	факт	структура реализации, %		
			план	факт	Δ			план	факт	Δ
Пальто	50000	66500				51400	62730			
Платье	30000	17100				30000	17712			
Брюки	40000	35600				40320	35600			
Юбка	36000	42000				36000	42780			
Пиджак	15000	15600				15345	16000			
Итого										

Задача 4. Оценить динамику и выполнение плана по качеству продукции

Показатели	пред. год	За отчетный год	Отклонение
------------	-----------	-----------------	------------

Электронный учебно-методический комплекс «Бухгалтерский учёт и анализ во ВЭД»

		план	факт	от пред. года		от плана	
				абс.	%	абс.	%
1 Объем продукции в действующих ценах	218133	346240	436202				
2 Сертифицированная продукция:							
2.1 стоимость	155670	243900	314500				
2.2 уд. вес, %							
3 Рекламации:							
3.1 количество принятых рекламаций	13		22				
3.2 стоимость зарекламированной продукции	5670		5890				
3.3 уд. вес зарекламированной продукции, %							
4 Продукция, поставленная на экспорт							
4.1 стоимость в действующих ценах	56780	102340	115790				
4.2 уд. вес экспортной продукции, %							

Задача 5. Рассчитайте и проанализируйте ритмичность работы предприятия на основании следующих показателей: коэффициента ритмичности, коэффициента вариации и показателя аритмичности.

Декады месяца	Выпуск продукции				Выполнение плана		Выпуск продукции, зачтенный в выполнение плана по ритмичности
	план	уд. вес	факт	уд. вес	к-т	+/- откл. от пл.	
I	3160		2750				
II	5160		4810				
III	3100		3220				
Итого							

Задача 6. Рассчитать коэффициенты ритмичности выпуска продукции за год и по кварталам, сопоставить их и сделать выводы.

Период	Удельный вес продукции, %						Коэффициент ритмичности
	I декада		II декада		III декада		
	по плану	по отчету	по плану	по отчету	по плану	по отчету	
I квартал	31,9	31,0	34,8	34,7	33,3	34,3	
II квартал	32,4	30,2	33,8	33,7	33,8	36,1	
III квартал	32,4	32,0	33,8	33,5	33,8	34,5	
IV квартал	30,9	30,9	32,3	32,8	36,8	36,3	
Год							

Задача 7. Рассчитайте средний коэффициент сортности (по плану и фактически) и средневзвешенную цену изделия (по плану и фактически). Далее на основании этих показателей рассчитайте % выполнения плана по качеству выпускаемой продукции.

Сорт	Выпуск продукции, ед.		Цена за 1 ед., тыс. руб.	Стоимость выпуска, млн. руб.		по цене I сорта	
	по плану	фактически		план	факт	план	факт
	I	500		525	35		
II	320	150	29				

III	102	240	15				
ИТОГО							

Задача 8. Определить степень обеспечения объема реализации товарной массой. Рассчитать влияние факторов на сверхплановые отклонения объема реализации. Сделать выводы.

Показатели	План	Факт	Влияние факторов на объем реализации
1. Остаток готовой продукции на складе на начало года	57689	58970	
2. Выпуск товарной продукции	322000	365789	
3. Остаток готовой продукции на конец года	11234	16543	
4. Отгрузка продукции			
5. Остаток товаров отгруженных:			
а) на начало года	39870	39965	
б) на конец года	12345	37890	
6. Разные поступления	10	11	
7. Реализация продукции за год	27535	28086	

ТЕМА 24. АНАЛИЗ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Задача 1. Проанализировать состав и структуру основных фондов. Сделать соответствующие выводы.

Показатели	На начало года		На конец года		Изменения за год	
	млн. руб.	уд. вес, %	млн. руб.	уд. вес, %	млн. руб.	уд. вес, %
1. Промышленно-производственные основные фонды						
1.1. Здания	18809		18820			
1.2. Сооружения	1996		1997			
1.3. Передаточные устройства	2348		2344			
1.4. Машины и оборудование						
1.4.1. Силовые машины и оборудование	976		1027			
1.4.2. Рабочие машины и оборудование	51717		54798			
1.4.3. Измерительные и регулирующие приборы и устройства	575		824			
1.4.4. Вычислительная техника	2884		3362			
1.5. Транспортные средства	1222		1631			
1.6. Инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и другие виды основных фондов	4301		4248			
2. Производственные основные фонды других отраслей	956		932			
3. Непроизводственные основные фонды	4067		5005			
ИТОГО						

Задача 2. Рассчитайте и проанализируйте движение и техническое состояние ОПФ за анализируемый период с помощью следующих показателей: коэффициентов обновления, выбытия, прироста, износа (на начало и конец года), годности (на начало и конец года).

Показатель	На начало периода	Поступило	Выбыло	На конец периода
Промышленно-производственные основные фонды, млн.руб.	1320	250	90	1480
Износ основных фондов за время их эксплуатации, млн.руб.	474			485

Задача 3. Рассчитайте и проанализируйте влияние изменения среднегодовой численности технологического оборудования и его производительности на выпуск продукции, применяя метод цепных подстановок. Сделать вывод.

Показатель	План	Факт	% выполн. плана
Выпуск продукции, млн.руб.			
Среднегодовая численность технологического оборудования, ед.	120	125	
Среднегодовая выработка единицы оборудования, млн.руб.	4	4.5	

Задача 4. На основании приведённых данных произвести оценку степени привлечения наличного оборудования в производство и характеристику использования времени работы оборудования. Рассчитать коэффициенты, сделать вывод:

1. Коэффициент использования парка наличного оборудования
2. Коэффициент использования парка установленного оборудования
3. Коэффициент использования календарного фонда времени
4. Коэффициент использования режимного фонда времени
5. Коэффициент использования планового фонда времени

Показатель	Значение показателя		Изменение
	прошлый год	отчётный год	
1. Среднегодовое количество оборудования			
- наличного	44	47	
- установленного	42	46	
- действующего	40	45	
2. Фонд времени работы оборудования			
- календарный	367 920	394 200	
- режимный	188 160	201 600	
- плановый	169 200	177 400	
- фактический	160 000	150 000	

Задача 5. Провести анализ эффективности использования основных фондов. Сделать вывод.

№	Показатель	План	Факт	Вып. плана
1.	Объем выпуска продукции	96000	100800	
2.	Прибыль от реализации продукции	17900	19296	
3.	Среднегодовая стоимость:			
3.1.	Основных производственных фондов	12715	14000	
3.2.	Активной части ОПФ	7680	8400	
3.3.	Единицы оборудования	120	127,3	
4.	Удельный вес активной части ОПФ, %			
5	Фондорентабельность, %			
6	Рентабельность продукции, %			
7	Фондоотдача:			
7.1	Основных производственных фондов			
7.2	Активной части ОПФ			

ТЕМА 25. АНАЛИЗ МАТЕРИАЛЬНЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Задача 1. На основании данных бухгалтерского баланса рассчитать:

- оборачиваемость оборотных средств на конец года (в днях и количестве оборотов);
- оборачиваемость запасов на конец периода (по себестоимости) (в днях и количестве оборотов);
- оборачиваемость дебиторской задолженности;
- оборачиваемость денежных средств;
- рентабельность оборотных активов.

Сделать вывод.

Задача 2. Дать оценку обеспеченности предприятия материальными ресурсами.

Наименование сырья и материалов	Ед. измер.	Совокупная потребность (план) в МР	Заключено договоров	Уровень обеспеченности МР по договорам, %	Фактически поступило	Уровень обеспеченности МР по фактическому поступлению, %
1 Вспомогательные материалы	млн. руб.	1926	1830		1830	
2 Тара	млн. руб.	181	177		170	
3 Предметы в обороте	млн. руб.	650	650		643	
4 Запчасти	млн. руб.	620	600		600	
5 Трубы стальные	т	9300	9114		9095	
6 Прокат латунный	кг	150000	150000		150000	

Задача 3. Определить выполнение плана поступления по отдельным видам материально-технических ресурсов и средний процент выполнения плана по ассортименту.

Наименование сырья и материалов	Совокупная потребность (план) в МТР	Фактически поступило	Выполнение плана поступления, %	Приним. в выполнение плана по ассортименту
1. Трубы катаные	2000	1905		
2. Трубы тянутые	3340	3340		
3 Трубы тонкостенные углеродистые	2400	2460		
4. Трубы тонкостенные нержавеющей	1500	1450		
ИТОГО				

Задача 4. Способом цепной подстановки определить прирост (уменьшение) объема производства продукции за счет изменения:

- количества закупленного сырья и материалов (КЗ);
- переходящих остатков сырья и материалов ($O_{ост}$);
- сверхнормативных отходов из-за низкого качества сырья, замены материалов и других факторов ($O_{отх}$);
- удельного расхода сырья на единицу продукции (УР).

Показатель	Значение показателя		Изменение
	t_0	t_1	
Количество закупленной ткани (КЗ), м	158500	166134	
Изменение переходящих остатков ($O_{ост}$), м	+170	-166	
Отходы ткани ($O_{отх}$), м	650	460	
Расход ткани на выпуск продукции, м			
Количество выпущенной продукции (ВП), м	112000	115300	
Расход ткани на одно изделие (УР), м			

Задача 5. Провести анализ эффективности использования материальных ресурсов. Сделать вывод.

Показатель	Прошлый год	Отчетный год	Δ
Выпуск продукции	344515	315000	
Материальные затраты	178342	160000	
Из них прямые материальные затраты	175486	157648	
Материалоемкость продукции общая			
Материалоемкость продукции по прямым материальным затратам			
Материалоотдача общая			
Материалоотдача прямых материальных затрат			

Задача 6. Рассчитать частные показатели материалоемкости продукции. Стоимость произведенной продукции по плану – 360 000 млн.руб., фактически – 364 200 млн.руб.

Элементы материальных затрат товарного выпуска	Материальные затраты				Частная материалоемкость		
	по плану		фактически		по плану	фактически	Δ
	млн. руб.	%	млн. руб.	%			
1. Сырье и основные материалы за вычетом возвратных отходов	33 706,8		31 800				
2. Вспомогательные материалы	1 748,3		8 639				
3. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	113 666,3		111 375				
4. Топливо	1 531,6		778,7				
5. Энергия	6 994,6		6 411,3				
6. Косвенные материальные затраты	2 352,4		2 096				
ИТОГО							

Задача 7. Способом абсолютных разниц определить влияние факторов на прибыль на 1 руб. материальных затрат:

- рентабельности оборота;
- доли реализованной продукции
- материалоотдачи.

Показатель	Значение показателя		Изменение
	t_0	t_1	
Прибыль от реализации продукции (П), тыс. руб.	15477	18597	
Выручка от реализации продукции (В), тыс. руб.	83414	97120	
Объем выпуска продукции, тыс. руб.	80000	100320	
Материальные затраты (МЗ), тыс. руб.	35000	45600	
Рентабельность оборота (продаж), %			
Доля выручки в общем выпуске продукции (Дрп)			
Материалоотдача (МО), руб.			
Прибыль на 1 рубль материальных затрат, коп.			

ТЕМА 26. АНАЛИЗ ТРУДОВЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ И ЭФФЕКТИВНОСТИ ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Задача 1. Дать оценку обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и изменению их структуры. Сделать выводы.

Категории персонала	За предыдущий год			За отчетный год				Отклонение от			
	численность, чел.	уд. вес, %	вес, %	по плану		фактич.		пред. года		плана	
				чел.	%	чел.	%	чел.	%	чел.	%
1. Основная деятельность	6283			6152		6086					
Из нее:											
1.1. Рабочие	5152			5078		5000					
1.2. Служащие	1131			1074		1086					
Из них:											
1.2.1. Руководители	458			440		454					
1.2.2. Специалисты	628			568		588					
2. Неосновная деятельность	366			405		382					
ВСЕГО											

Задача 2. Произвести анализ движения рабочей силы и сделать выводы об их изменении по сравнению с предыдущим годом.

Показатели	За предыдущий год	За отчетный год	Δ
1. Состояло по списку на начало года	5156		
2. Принято	981	374	
3. Выбыло	737	697	
В том числе:			
3.1. По собственному желанию	401	322	
3.2. Уволено за прогулы и другие нарушения дисциплины	91	102	
3.3. Выбыло по прочим причинам	245	273	
4. Состояло по списку на конец года			
5. Среднесписочная численность			
6. Коэффициент оборота по приему			
7. Коэффициент оборота по выбытию			
8. Коэффициент текучести кадров			
9. Коэффициент постоянства кадров			

Задача 3. Рассчитайте и проанализируйте динамику движения рабочей силы предприятия на основании следующих коэффициентов: оборота по приему, оборота по выбытию, текучести кадров, постоянства персонала. По результатам расчетов сделайте выводы.

Показатель	Прошлый год	Отчётный год	Δ
Среднесписочная численность работающих	184	174	
Количество работников проработавших весь год	160	163	
Приняты на работу	70	73	
Выбыло с предприятия	68	72	
в том числе:			
– по собственному желанию	60	63	
– на пенсию	2	1	
– перевод на другое предприятие	-	2	
– уволены за нарушение трудовой дисциплины	2	1	
– в Вооруженные силы	2	-	
– на учебу	-	1	
– по другим причинам	2	4	

Задача 4. Произвести анализ изменения фонда рабочего времени предприятия методом абсолютных разниц, сделать выводы.

Показатель	Значение показателя		Изменение
	прошлый год	отчётный год	
Среднегодовая численность рабочих	160	164	
Отработано дней одним рабочим за год	225	215	
Отработано часов одним рабочим за год	1755	1613	
Средняя продолжительность рабочего дня, ч			
Общий фонд рабочего времени, чел.-ч			

Задача 5. Дать общую оценку эффективности использования рабочего времени, сделать соответствующие выводы

Показатель	По плану	Фактически	Абсолютное отклонение	Выполнение плана, %
1. Среднесписочная численность рабочих	5078	5000		
2. Отработано за год одним рабочим:				
2.1. дней	225	223		
2.2. часов				
3. В том числе сверхурочно отработанное время, ч.		1485		
4. Продолжительность рабочего дня, ч.	7,82	7,81		
5. Фонд рабочего времени, чел.-час.				

Задача 6. Проанализируйте динамику и выполнение плана по уровню трудоемкости продукции.

Показатель	За предыдущий год	За отчетный год		Рост уровня, %	
		план	факт	факт к пр. году	факт к плану
1. Выпуск продукции, тыс.руб.	344 515	315 000	353 696		
2. Отработано всеми рабочими человеко-часов	8 802 867	8 937 280	8 710 783		
3. Удельная трудоемкость, чел.-ч на 1 тыс. руб					
4. Среднечасовая выработка, руб.					

Задача 7. Используя данные таблицы, рассчитайте удельную трудоемкость по всем видам выпускаемой продукции, а также средний уровень трудоемкости по предприятию. Рассчитайте и проанализируйте влияние перечисленных факторов на фонд рабочего времени.

Вид продукции	Объем производства, ед		Удельная трудоемкость, чел.-ч.		Затраты труда на выпуск продукции, чел.-ч.		
	план	факт	план	факт	по плану	по фактическому выпуску	на фактически
Табурет	1030	960			27295		23136
Кресло	440	640			8008		12480
Итого	1470	1600			35303		35616

Задача 8. Произвести методом абсолютных разниц анализ изменения производительности труда работников предприятия. По результатам расчетов сделать выводы.

Показатели	прошлый год	отчётный год	Δ
Выпуск продукции, млн.руб.	420	590	
Среднегодовая численность ППП, чел.	100	90	
В том числе рабочих	60	63	
Удельный вес рабочих, коэффициент			

Отработано дней одним рабочим за год	250	260	
Отработано часов одним рабочим за год	2500	260	

Задача 9. Произвести методом абсолютных разниц анализ изменения производительности труда рабочих предприятия за счет перечисленных факторов:

- изменения количества отработанных дней одним рабочим
- изменения средней продолжительности рабочего дня
- изменения среднечасовой выработки рабочих.

Показатель	Значение показателя		Δ
	прошлый год	отчётный год	
Среднегодовая численность рабочих	300	300	
Отработано дней одним рабочим за год (Д)	225	215	
Отработано часов всеми рабочими, ч	380 800	364 450	
Средняя продолжительность рабочего дня, ч (П)			
Производство продукции в ценах базисного периода	8 000 000	8 300 600	
Выработка одного рабочего среднечасовая (ЧВ)			

Задача 10. Произвести расчет рентабельности персонала предприятия на начало и на конец отчетного периода. Способом абсолютных разниц найти влияние перечисленных в таблице факторов на рентабельность персонала. По результатам расчетов сделать выводы.

Показатель	Значение показателя		Δ
	прошлый год	отчётный год	
Прибыль от реализации продукции, тыс.руб. (П)	115 477	117 417	
Валовой объём производства продукции в текущих ценах отчётного года, тыс.руб. (ВП)	180 000	190 320	
Выручка от реализации продукции, тыс.руб. (В)	282 410	296 530	
Среднесписочная численность работников, чел. (ССЧ)	320	330	
Среднегодовая выработка одного работника, тыс.руб (ГВ)			
Удельный вес продаж в стоимости произведённой продукции (Д _{пр})			
Рентабельность продаж, % (R _{об})			

Задача 11. Имеются следующие данные об использовании трудовых ресурсов на предприятии:

- Численность рабочих, 200 чел.
- Годовая выработка рабочего 503700 руб.
- Часовая выработка рабочего 300 руб.

Чему равен годовой фонд рабочего времени рабочих?

При условии, что предприятие выпустило 4500 единиц продукции, чему равна трудоемкость единицы продукции?

Задача 12. Проанализировать изменение суммы средств фонда оплаты труда работников. Сделать соответствующие выводы.

Вид оплаты	Сумма, млн. руб.		
	2008	2009	Δ
<i>1. Фонд оплаты труда:</i>			
1.1 По сдельным расценкам	10 630	11 180	
1.2 По тарифным ставкам и окладам	6 580	6 349	
1.3 Премии за производственные результаты	1 400	1 545	
1.4 Доплаты за профессиональное мастерство	500	547	
1.5 Доплаты за работу в ночное время, сверхурочные часы, праздничные дни	30	80	
1.6 Оплата ежегодных и дополнительных отпусков	1 390	1 491	
1.7 Оплата простоев	-	300	

1.8 Оплата труда совместителей	289	312	
<i>2. Выплаты за счет прибыли</i>			
2.1 Вознаграждение по итогам года	1 800	1 890	
2.2 Материальная помощь	700	796	
2.3 Погашение ссуд работникам на строительство жилья	600	600	
2.4 Оплата путевок на отдых и лечение	220	250	
2.5 Выплата дивидендов по ценным бумагам	2 360	2 675	
<i>3. Выплаты социального характера</i>			
3.1 Пособия по временной нетрудоспособности	540	515	
3.2 Стоимость профсоюзных путевок	250	220	
<i>Итого средств, направленных на потребление</i>			
Доля в общей сумме, %			
- фонда оплаты труда			
- выплат из прибыли			
- выплат социального характера			

Задача 13. Рассчитайте и проанализируйте влияние факторов на изменение фонда заработной платы методом абсолютных разниц.

Показатели	план	факт	Δ
Фонд заработной платы, млн.руб.			
Среднегодовая численность ППП, чел.	200	215	
Среднегодовая заработная плата одного работающего, тыс.руб.	360	460	

Задача 14. Проанализировать способом цепной подстановки или абсолютных разниц изменение среднегодового уровня оплаты труда работников предприятия (ФЗП) за счет изменения количества отработанного ими времени (ЧР, Д, П) и среднечасовой заработной платы (ЧЗП). Сделайте вывод.

Профессия	Численность работников, ЧР		Отработано дней одним работником, Д		Средняя продолжительность рабочего дня, ч., П		Фонд зарплаты, млн.руб., ФЗП	
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт
Закройщики	30	32	225	220	8	7,8	1350	1647

Задача 15. Произвести факторный анализ прибыли на рубль заработной платы способом цепных подстановок, используя модель:

$$\frac{\text{ЧП}}{\text{ФЗП}} = \text{Дчп} * \text{Роо} * \text{Дрп} * \text{ЧВ} * \text{П} * \text{Д} * \frac{\text{Уд}}{\text{ГЗП}}$$

Показатель	Усл. об.	Значение показателя		
		Предыдущий период	Отчетный период	Δ
Прибыль от реализации продукции	Прп	179 000	192 960	
Чистая прибыль	ЧП	118 000	126 500	
Доля чистой прибыли в общей сумме прибыли	Дчп			
Выручка от реализации продукции	ВР	952 500	999 350	
Стоимость выпущенной продукции	ВП	960 000	1 043 000	
Удельный вес выручки в стоимости произведенной продукции	Дрп			
Рентабельность оборота	Роо			
Фонд заработной платы	ФЗП	205 000	214 650	
Среднегодовая зарплата одного работника	ГЗП	1 025	1 063	
Прибыль на рубль зарплаты	П/ФЗП			
Чистая прибыль на рубль зарплаты	ЧП/ФЗП			
Удельный вес рабочих в общей численности ППП	Уд	0,8	0,82	
Отработано дней одним рабочим за год	Д	220	214	

Электронный учебно-методический комплекс «Бухгалтерский учёт и анализ во ВЭД»

Средняя продолжительность рабочего дня, ч	П	7,95	7,82	
Среднечасовая выработка рабочего	ЧВ	3,430	3,859	

ТЕМА 27. АНАЛИЗ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

Задача 1. Проанализировать динамику затрат на производство продукции по экономическим элементам, рассчитать показатели, указанные в таблице. Сделать вывод.

Показатель	1 год	2 год	Отклонение
1. Затраты на производство продукции (работ, услуг), тыс. руб.	749126	620539	
1.1 материальные затраты	195481	335427	
1.2 заработная плата основная и дополнительная	370376	156239	
1.3 отчисления от заработной платы	147837	60877	
1.4 амортизация основных средств и нематериальных активов	19165	57865	
1.5 прочие расходы	16267	10131	
2. Объем производства, тыс.руб.	898951	806701	
3. Материалоемкость			
4. Амортизация на 1 руб. продукции			
5. Зарплатоемкость			
6. Прочие затраты на 1 руб. продукции			

Задача 2. Проанализировать структуру затрат на производство продукции по экономическим элементам, рассчитать показатели, указанные в таблице. Сделать вывод.

Показатель	1 год	2 год	Структура 1 год	Структура 2 год	Δ
1. Затраты на производство продукции (работ, услуг), тыс. руб.	620539	827547			
1.1 материальные затраты	335427	391914			
1.2 заработная плата	156239	266371			
1.3 отчисления от заработной платы	60877	103827			
1.4 амортизация основных средств и нематериальных активов	57865	42273			
1.5 прочие расходы	10131	23162			
2. Объем производства, тыс.руб.	806701	910302	x	x	
3. Материалоемкость			x	x	
4. Амортизация на 1 руб. продукции			x	x	
5. Зарплатоемкость			x	x	
6. Прочие затраты на 1 руб. продукции			x	x	

Задача 3. Методом цепной подстановки оценить влияние факторов первого порядка на изменение уровня себестоимости единицы продукции:

- постоянных затрат, отнесенных на i-й вид продукции;
- переменных затрат на единицу i-го вида продукции;
- объема выпуска i-го вида продукции.

Показатель	По плану	Фактически	Δ
Объем выпуска продукции, шт.	10000	13300	
Сумма постоянных затрат, тыс. руб.	12000	20482	
Сумма переменных затрат на одно изделие, руб.	2800	3260	
Себестоимость одного изделия, руб.			

Задача 4. Произвести анализ затрат на рубль товарной продукции, дать оценку изменений уровня затрат на рубль товарной продукции против плана и в динамике.

Показатели	Пред. год	Отчетный год		Отклонение (+, -)	
		план	факт	от пред. года	от плана
1. Себестоимость продукции, млн. руб.	230 837	235 515	260 736		
2. Стоимость продукции в отпускных ценах предприятия, млн. руб.	344 515	315 000	353 696		
3. Затраты на рубль продукции, руб.					

Задача 5. На основании нижеприведенных данных рассчитайте и проанализируйте влияние факторов на изменение затрат по статье «Основная заработная плата производственных рабочих» методом абсолютных разниц.

Показатели	План	Факт
Количество изделий, шт.	150	160
Трудоемкость изделия, чел.-ч	20	25
Оплата труда за один чел.-ч тыс.руб.	2,5	2,7
Фонд заработной платы производственных рабочих		

Задача 6. Рассчитайте процент снижения издержек за счет увеличения производительности труда, если известно, что на предприятии за анализируемый период производительность труда возросла на 12%, средняя заработная плата на 8%, удельный вес заработной платы в себестоимости продукции составил 35%.

Формула расчета: $\downarrow \text{Ипт} = (1 - \text{Jзп} : \text{Jпт}) * \text{Узп} * 100$,

где $\downarrow \text{Ипт}$ - % снижения издержек за счет роста производительности труда;

Jзп – индекс роста средней заработной платы;

Jпт - индекс роста производительности труда;

Узп – удельный вес заработной платы в издержках предприятия.

Задача 7. Определить резерв снижения себестоимости единицы продукции. Сделать вывод.

Фактический выпуск изделия А в отчетном периоде составляет 13300 шт., резерв его увеличения – 1500 шт., фактическая сумма затрат на производство всего выпуска – 63840 тыс. руб., резерв сокращения затрат по всем статьям 2130 тыс. руб., дополнительные переменные затраты на освоение резерва увеличения производства продукции – 4890 тыс. руб.

ТЕМА 28. АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ОРГАНИЗАЦИИ

Задача 1. Проанализировать состав, структуру и динамику прибыли предприятия на основании отчета о прибылях и убытках. Сделать соответствующие выводы.

Наименование показателей	Код	Отчетный год	Прошлый год
I. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ			
Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг	010	546,79	820,06
Налоги и сборы, включаемые в выручку от реализации товаров, продукции, работ, услуг	011	52,25	120,18
Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг (за вычетом налогов и сборов, включаемых в выручку) (010-011)	020	494,54	699,89
Себестоимость реализованных товаров, продукции, работ, услуг	030	292,54	526,03
Валовая прибыль (020 – 021 - 030)	040	202,00	173,85
Управленческие расходы	050	-	-
Расходы на реализацию	060	0,03	11,42
ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) от реализации товаров, продукции, работ, услуг (020-030-050-060)	070	201,97	162,43
II. ОПЕРАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ			
Операционные доходы	080	0,66	0,75
Налоги и сборы, включаемые в операционные доходы	081	0,01	0,01
Операционные доходы (за вычетом налогов и сборов, включаемых в операционные доходы) (080-081)	090	0,65	0,74
в том числе: проценты к получению	091	0,02	0,01
доходы от участия в создании других организаций	092	-	-
доходы от операций с активами	093	0,64	0,74
прочие операционные доходы	099	-	-
Операционные расходы	100	0,62	0,43
в том числе: проценты к уплате	101	0,10	0,10
расходы от операций с активами	102	0,52	0,33
прочие операционные расходы	109	-	-
ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) от операционных доходов и расходов (090 –100)	120	0,03	0,31
III. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ			
Внереализационные доходы	130	0,22	5,72
Налоги и сборы, включаемые во внереализационные доходы	131	-	-
Внереализационные доходы (за вычетом налогов и сборов, включаемых во внереализационные доходы) (130-131)	140	0,22	5,72
Внереализационные расходы	150	0,74	0,75
ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) от внереализ. доходов и расходов (140–150)	160	-0,52	4,98
ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) ($\pm 070 \pm 120 \pm 160$)	200	201,48	167,72
Расходы, не учитываемые при налогообложении	210	-	-
Доходы, не учитываемые при налогообложении	220	-	-
ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) до налогообложения ($\pm 200 + 210 -220$)	240	201,48	167,72
Налог на прибыль	250	45,30	39,63
Прочие налоги, сборы из прибыли	260	6,64	3,83
Прочие расходы и платежи из прибыли	270	0,39	2,56
ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ (УБЫТОК) (200 – 250 – 260 - 270)	300	149,15	121,70

Задача 2. Проанализировать состав и динамику внереализационных доходов и расходов. Сделать соответствующие выводы и рекомендации.

Расшифровка отдельных внереализационных доходов и расходов					
Показатель		Отчетный год		Прошлый год	
наименование	код	доход	расход	доход	расход
Штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании	350	10	2	7	2,5
Прибыль (убыток) прошлых лет	360	1,2		0,5	1,5
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств	370	0	0	0	0
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте	380	1,3	1,0	0,25	0,3
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности	390	0	0	0	0
Прочие доходы и расходы	400	0,3	0,1	0,5	0,7
ИТОГО	500				

Задача 3. Произвести анализ выполнения плана, динамики, состава и структуры прибыли отчетного периода. Сделать выводы.

Показатель	Пред. год		Отчетный год			Отклонение от		Темп роста, %
	Сумма	Уд. вес	План	Фактически		Вып. плана, %	плана	
				Сумма	Уд. вес			
1. Прибыль отч. периода								
1.1 Прибыль от реализации продукции	40 204		54 916	75 200				
1.2 Прибыль (убыток) от операционной деятельности	-12		25	3				
1.3 Прибыль (убыток) от внереализ. деятельности	-4		12	17				

Задача 4. Произвести анализ влияния факторов изменения прибыли от реализации способом цепных подстановок. По результатам факторного анализа сделать вывод.

Показатель	Базисный период	Отчетный период	Данные баз. пер., пересч. на объем продаж отч. пер. (усл.)
Объем реализации, шт.	2420	2860	-
Среднереализационная цена ед. продукции, руб.	98 800	113 040	-
Себестоимость ед. продукции, руб.	82 300	94 200	-
Полная себестоимость реализованной продукции, млн.руб.			
Выручка от реализации, млн.руб.			
Прибыль от реализации, млн.руб.			

Расчет влияния факторов на изменение суммы прибыли от реализации произвести в таблице:

Показатель прибыли	Порядок расчета	Прибыль, млн. руб.
Π_0	$V_0 \cdot Z_0$	
$\Pi_{\text{Пул}_1}$	$\Pi_0 \cdot I_{\text{рп}}$; $I_{\text{рп}} = V_{\text{рп}_1} / V_{\text{рп}_0}$	

Пусл ₂	Вусл-Зусл	
Пусл ₃	В ₁ -Зусл	
П ₁	В ₁ -З ₁	

Задача 5. Используя данные таблицы, рассчитайте показатель прибыли от реализации продукции по каждому ее виду и в целом по предприятию. Затем рассчитайте и проанализируйте влияние факторов на изменение прибыли от реализации по видам продукции и в целом по предприятию.

Вид продукции	Количество реализованной продукции, шт.		Структура товарной продукции, %		Средняя цена реализации ед.		Себестоимость единицы продукции		Сумма прибыли от реализации продукции	
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт
А	300	400			8,5	9,0	5,5	6,5		
Б	450	400			1,9	2,3	1,7	2,0		
ИТОГО	750	800	100	100	-	-	-	-		

Задача 1. Произвести анализ показателей рентабельности, сделать соответствующие выводы.

Показатель	на начало периода	на конец периода	Δ
1. Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг	149 074	138 808	
2. Налоги и сборы, включаемые в выручку от реализации	13 181	12 518	
3. Выручка-нетто			
4. Себестоимость реализованных товаров	61 919	66 488	
5. Валовая прибыль			
6. Управленческие расходы	1 590	817	
7. Расходы на реализацию	51	29	
8. Прибыль от реализации			
9. Прибыль от операционных доходов и расходов	321	96	
10. Прибыль от внереализационных доходов и расходов	-3 206	-2 159	
11. Общая прибыль			
12. Налоги и сборы из прибыли	3 675	2 806	
13. Чистая прибыль			
14. Рентабельность совокупного капитала			
15. Рентабельность собственного капитала			
16. Рентабельность оборотных активов			
17. Рентабельность внеоборотных активов			
18. Рентабельность реализации			
19. Рентабельность заемного капитала			
20. Рентабельность продукции			

Задача 2. На основании данных предприятия необходимо проанализировать динамику порога рентабельности и запаса финансовой устойчивости, используя данные задачи 1.

Показатель	На начало периода	На конец периода	Δ
1. Выручка от реализации продукции за вычетом налогов			
2. Прибыль			
3. Полная себестоимость реализованной продукции			
4. Сумма переменных затрат	27 131	21 190	
5. Сумма постоянных затрат	4 788	5 298	
6. Сумма маржинального дохода (стр. 2+ стр.5)			
7. Доля маржинального дохода в выручке, %			
8. Порог рентабельности, млн. руб. (стр.5/стр.7)			
9. Запас финансовой устойчивости ((стр.1 -стр. 8)/стр. 1)*100)			

Задача 3. Произвести оценку и сделать вывод о финансовой устойчивости предприятия на основе анализа соотношения собственного и заемного капитала, рассчитав на начало и конец периода:

- коэффициент автономии,
- коэффициент финансовой зависимости,
- коэффициент покрытия долгов собственным капиталом,
- коэффициент финансового левериджа.

Исходные данные	На начало года	На конец года
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	1316	1534
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	1269	1358
Запасы и затраты	861	1240
Дебиторская задолженность	32	60
Денежные средства	346	27
Финансовые вложения	1	1
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	2300	2500

IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	47	57
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	238	335
БАЛАНС	2585	2892
Стоимость выпущенной продукции	5832	5564
Выручка от реализации	6559	5832
Чистая прибыль	648	156

Задача 4. Произвести расчет размера стоимости чистых активов предприятия. Сделать вывод.

Наименование показателя	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода	Δ
Активы - всего			
Основные средства	15 094	33 327	
Нематериальные активы	10	12	
Вложения во внеоборотные активы	13 289	339	
Запасы и затраты	2 270	2 805	
Готовая продукция	192	261	
Товары отгруженные	22	22	
Дебиторская задолженность	1 315	925	
Денежные средства	5	1	
Финансовые вложения	12	22	
Прочие активы	1 627	26	
Пассивы - всего			
Целевое финансирование и поступления	-	-	
Заемные средства	13 740	15 247	
Кредиторская задолженность	4 577	2 783	
Резервы предстоящих расходов	-	-	
Доходы будущих периодов	-	-	
Прочие пассивы	49	1 878	
Стоимость чистых активов			

Задача 5. Произвести анализ ликвидности баланса за один год, сгруппировав активы предприятия в зависимости от степени ликвидности (A_1 - A_5) и пассивы баланса по степени возрастания сроков погашения обязательств ($П_1$ - $П_5$). Сделать вывод.

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени убывающей ликвидности с краткосрочными обязательствами по пассиву, которые группируются по степени срочности их погашения.

A_1 – абсолютно ликвидные активы:

- денежная наличность;
- краткосрочные финансовые вложения.

A_2 – быстро реализуемые активы:

- готовая продукция;
- товары отгруженные;
- дебиторская задолженность.

A_3 – медленно реализуемые активы:

- производственные запасы;
- незавершенное производство.

A_4 – трудно реализуемые активы:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- финансовые долгосрочные вложения;
- незавершенное строительство.

A_5 – неликвидные активы:

- безнадежная дебиторская задолженность;

- неходовые ТМЦ;
- расходы будущих периодов.

P_1 – наиболее срочные обязательства, которые должны быть погашены в течение месяца:

- кредиторская задолженность;
- кредиты, сроки возврата которых уже наступили;
- просроченные платежи.

P_2 – среднесрочные обязательства со сроком погашения до 1 года (краткосрочные кредиты банка)

P_3 – долгосрочные кредиты и займы

P_4 – собственный (акционерный) капитал, находящийся постоянно в распоряжении предприятия

P_5 – доходы будущих периодов.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если соблюдается следующие соотношения: $A_1 \geq P_1$; $A_2 \geq P_2$; $A_3 \geq P_3$; $A_4 \leq P_4$; $A_5 \leq P_5$.

Задача 6. По данным бухгалтерского баланса:

А) Рассчитать относительные показатели ликвидности на начало и конец года - коэффициент текущей ликвидности, коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент быстрой ликвидности - сравнить их с нормативными значениями. Сделать вывод.

Б) Рассчитать коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на начало и конец года. Сделать вывод.

В) Рассчитать коэффициент обеспеченности финансовых обязательств активами. Сравнить его с нормативом. Сделать вывод.

Исходные данные	На начало года	На конец года
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	1316	1534
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	1269	1358
Запасы и затраты	861	1240
Дебиторская задолженность	32	60
Денежные средства	346	27
Финансовые вложения	1	1
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	2300	2500
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	47	57
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	238	335
БАЛАНС	2585	2892
Стоимость выпущенной продукции	5832	5564
Выручка от реализации	6559	5832
Чистая прибыль	648	156

Задача 7. Сопоставьте темп прироста чистого денежного потока ($T_{чдп}$) с темпом прироста активов предприятия ($T_{акт}$) и с темпом прироста объемов производства (реализации) продукции ($T_{р.п.}$) согласно формуле: $100 < T_{акт} < T_{р.п.} < T_{чдп}$. Сделайте вывод.

Задача 8. Имеется следующая информация о компании (табл.). Составить баланс компании, вычислив: краткосрочные обязательства, оборотные активы, собственный капитал, долгосрочную задолженность, итог баланса.

Денежные средства и рыночные ценные бумаги 100 руб.	Основные средства 283,5 руб.
Выручка 1000 руб.	Чистая прибыль 50 руб.
Коэффициент срочной ликвидности = 2	Коэффициент текущей ликвидности = 3
Дебиторская задолженность 111,1 руб.	Рентабельность собственного капитала 12%

РАЗДЕЛ КОНТРОЛЯ ЗНАНИЙ

Примерный перечень вопросов к зачёту

1. Общее понятие об учете. Содержание хозяйственного учета.
2. Измерители, применяемые в учете. Определение бухгалтерского учета.
3. Виды хозяйственного учета, их характеристика. Сущность и содержание статистического, бухгалтерского и оперативного учета.
4. Виды бухгалтерского учета. Характеристика налогового, финансового и управленческого учета.
5. Принципы бухгалтерского учета.
6. Стадии учетного цикла.
7. Понятие предмета бухгалтерского учета. Объекты бухгалтерского учета.
8. Хозяйственные операции и процессы.
9. Метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.
10. Классификация хозяйственных средств (имущества) предприятия по видам и размещению.
11. Классификация источников формирования хозяйственных средств.
12. Экономическая сущность и структура бухгалтерского баланса.
13. Изменение статей баланса под влиянием хозяйственных операций.
14. Понятие бухгалтерского счета, его структура, взаимосвязь счетов и бухгалтерского баланса.
15. Активные, пассивные и активно-пассивные счета, их структура. Определение сальдо на счете.
16. Отражение хозяйственных операций на счетах методом двойной записи. Корреспонденция счетов, ее значение.
17. Счета синтетического и аналитического учета, субсчета.
18. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам, строение и порядок их составления. Взаимосвязь синтетического и аналитического учета.
19. Сальдовые и шахматные оборотные ведомости.
20. Безналичные расчеты в Республике Беларусь.
21. Порядок открытия расчетного и валютного счета в банке.
22. Документальное оформление и учет операций по расчетному счету.
23. Документальное оформление и учет операций по валютным счетам.
24. Порядок ведения кассовых операций в РБ.
25. Документальное оформление и учет кассовых операций. Приходные и расходные кассовые документы. Порядок ведения кассовой книги.
26. Учет расчетов с подотчетными лицами по командировочным расходам в пределах Республики Беларусь.
27. Учет расчетов с подотчетными лицами по командировочным расходам за пределами Республики Беларусь.
28. Системы и формы оплаты труда.
29. Подсчет заработной платы и доплат.
30. Оплата и учет отпусков.
31. Оплата и учет пособий по временной нетрудоспособности.
32. Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда.
33. Состав материально-производственных запасов
34. Документальное оформление и учет поступления производственных запасов.
35. Документальное оформление и учет отпуска материалов в производство.

36. Учет прочего выбытия производственных запасов.
37. Объекты имущества, относящиеся к основным средствам и их оценка.
38. Учет поступления основных средств.
39. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации.
40. Учет списания, реализации и прочего выбытия основных средств.
41. Понятие и виды нематериальных активов.
42. Учет поступления и создания нематериальных активов, определение их балансовой стоимости.
43. Порядок начисления и учета амортизации нематериальных активов.
44. Учет списания, реализации и прочего выбытия нематериальных активов.
45. Понятие затрат на производство. Состав и классификация затрат на производство.
46. Учет и распределение общепроизводственных и общехозяйственных затрат.
47. Учет и документальное оформление выпуска готовой продукции.
48. Учет реализации готовой продукции (работ, услуг).
49. Состав и учет расходов на реализацию продукции.
50. Сущность и формирование финансовых результатов.
51. Учет финансовых результатов текущей деятельности.
52. Учет финансовых результатов по инвестиционной и финансовой деятельности.
53. Формирование и учет конечного финансового результата.
54. Учет использования нераспределенной прибыли.
55. Мероприятия, проводимые перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.
56. Состав годовой бухгалтерской отчетности.
57. Информация, отражаемая в бухгалтерском балансе.
58. Информация, отражаемая в отчете о прибылях и убытках.
59. Информация, отражаемая в отчете о движении собственного капитала.
60. Информация, отражаемая в отчете о движении денежных средств.

Примерный перечень вопросов к экзамену

1. Понятие учетной политики. Цели формирования учетной политики предприятия при осуществлении ВЭД.
2. Принципы формирования учетной политики при осуществлении ВЭД.
3. Методический и организационно–технический аспекты учетной политики при осуществлении ВЭД.
4. Этапы формирования оптимальной учетной политики при осуществлении ВЭД.
5. Определение ВЭД. Виды внешнеэкономических связей.
6. Сущность международных торговых операций и основные классификационные признаки.
7. Характеристика сделок купли-продажи товаров.
8. Характеристика сделок купли-продажи услуг.
9. Характеристика сделок купли-продажи научно-технической продукции.
10. Внешнеэкономический контракт, его сущность и законодательное определение.
11. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: дата и место заключения договора; наименование, местонахождение и реквизиты сторон; предмет договора, качество и цена товара.
12. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: условия поставки – Инкотермс – 4 группы внешнеэкономических терминов.

13. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: валюта платежа; сроки поставки и ответственность сторон.
14. Органы регулирования и контроля за ВЭД.
15. Сущность и виды валютных операций.
16. Основные требования при ведении кассовых операций в иностранной валюте.
17. Характеристика кассовых документов, их использование и порядок заполнения.
18. Порядок ведения кассовой книги.
19. Порядок открытия счетов резидентами и нерезидентами.
20. Учет операций на валютных счетах в банках РБ и за рубежом.
21. Операции по покупке иностранной валюты–характеристика документов и используемых счетов.
22. Характеристика расчетов по покупке иностранной валюты и их отражение в бухгалтерском учете.
23. Учет операций по покупке иностранной валюты с зачислением на специальный валютный счет.
24. Учет операций по покупке иностранной валюты через перевод с покупкой.
25. Учет операций по импорту имущества.
26. Переоценка кредиторской задолженности перед поставщиками.
27. Характеристика счетов, предоставляемых для продажи иностранной валюты.
28. Документальное оформление операций для продажи иностранной валюты.
29. Бухгалтерский учет операций по добровольной продаже валюты на внебиржевом валютном рынке.
30. Бухгалтерский учет переоценки валютных счетов.
31. Экспорт продукции (товаров, работ, услуг)–порядок определения выручки согласно законодательству РБ.
32. Бухгалтерский учет операций при реализации продукции на экспорт.
33. Переоценка дебиторской задолженности.
34. Виды расходов при командировке подотчетных лиц за границу Республики Беларусь.
35. Порядок заполнения авансового отчета при командировке за границу.
36. Бухгалтерский учет операций по отражению расчетов с подотчетными лицами при командировке за границу.
37. Понятие и сущность АХД, история его становления.
38. Классификация АХД.
39. Задачи АХД.
40. Принципы и требования к АХД.
41. Методология экономического анализа , ее основные элементы.
42. Показатели, используемые в АХД.
43. Факторный анализ, его основные типы.
44. Классификация факторов в АХД.
45. Способ сравнения в АХД.
46. Способы приведения показателей в сопоставимый вид.
47. Относительные и средние величины в АХД.
48. Способы группировки информации в АХД.
49. Графический способ в АХД.

50. Способ табличного представления данных.
51. Способ цепной подстановки.
52. Индексный способ.
53. Способ абсолютных разниц.
54. Способ относительных разниц.
55. Способ пропорционального деления и долевого участия.
56. Интегральный способ в АХД.
57. Способ логарифмирования в АХД.
58. Задачи, информационное обеспечение анализа маркетинговой стратегии организации
59. Анализ объема производства продукции. Анализ ассортимента продукции
60. Анализ структуры продукции
61. Анализ качества продукции
62. Анализ ритмичности производства
63. Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами
64. Анализ использования фонда рабочего времени
65. Анализ производительности труда
66. Анализ эффективности использования персонала организации
67. Значение, задачи и источники информации анализа
68. Анализ общих показателей использования средств труда
69. Анализ технического состояния основных фондов
70. Анализ показателей фондоотдачи, фондовооруженности труда и оценка уровня интенсификации производства
71. Анализ использования производственной мощности и площади
72. Резервы повышения эффективности использования основных средств
73. Система показателей, содержание и задачи их анализа, источники информации
74. Оценка структуры затрат на производство по экономическим элементам
75. Анализ себестоимости готовой продукции по статьям калькуляции
76. Особенности анализа комплексных статей себестоимости
77. Анализ затрат на 1 рубль выпущенной продукции
78. Пути и резервы снижения себестоимости продукции
79. Анализ уровня и динамики финансовых результатов
80. Анализ влияния факторов на прибыль
81. Сводная система показателей рентабельности
82. Моделирование показателей рентабельности
83. Критерии оценки финансового состояния предприятия
84. Анализ показателей ликвидности и платежеспособности
85. Анализ показателей финансовой устойчивости предприятия
86. Анализ показателей доходности работы предприятия
87. Экономическая несостоятельность предприятий и банкротство
88. Сущность маржинального анализа.
89. Методы определения суммы постоянных и переменных затрат.
90. Методика маржинального анализа себестоимости продукции.
91. Методика маржинального анализа прибыли и рентабельности
92. Производственный левверидж

93. Финансовый леверидж
94. Задачи и источники информации анализа материальных ресурсов
95. Анализ обеспеченности материальными ресурсами
96. Анализ эффективности использования материальных ресурсов
97. Анализ резервов повышения эффективности использования материальных ресурсов

ВСПОМОГАТЕЛЬНЫЙ РАЗДЕЛ
Тематический план учебной дисциплины

№ темы	Наименование темы	Количество аудиторных часов		
		Всего	Лекции	Практич. занятия
1.	Хозяйственный учет, его сущность и роль в системе управления производством	4	2	2
2.	Предмет и метод бухгалтерского учета	4	2	2
3.	Бухгалтерский баланс	6	2	4
4.	Счета и двойная запись	6	2	4
5.	Основы учета хозяйственных процессов	6	2	4
6.	Учет денежных средств. Учет расчетов с подотчетными лицами	8	4	4
7.	Учет расчетных и кредитных операций	6	2	4
8.	Учет основных средств и нематериальных активов	6	2	4
9.	Учет производственных запасов	4	2	2
10.	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	8	4	4
11.	Учет процесса производства	6	2	4
12.	Учет готовой продукции, работ, услуг и процесса реализации	8	4	4
13.	Учет финансового результата. Формирование и распределение прибыли.	6	2	4
14.	Бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия	6	2	4
15.	Организация бухгалтерского учета международных операций	4	2	2
16.	Учет денежных средств в иностранной валюте	4	2	2
17.	Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте	4	2	2
18.	Учет расчетов с подотчетными лицами при командировках за границу	4	2	2
19.	Учет импортных товарных операций	4	2	2
20.	Учет экспортных товарных операций	4	2	2
21.	Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг	4	2	2
22.	Роль анализа внешнеэкономической деятельности в управлении организацией	4	2	2
23.	Анализ производства и выпуска готовой продукции	4	2	2
24.	Анализ долгосрочных активов и эффективности их использования	4	2	2
25.	Анализ материальных ресурсов организации и эффективности их использования	4	2	2
26.	Анализ трудовых ресурсов организации и эффективности их использования	4	2	2
27.	Анализ себестоимости продукции	4	2	2
28.	Анализ финансового результата хозяйственной деятельности организации	8	4	4
29.	Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности	8	4	4
	ВСЕГО	152	68	84

Учебно-методическая карта учебной дисциплины

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов			Количество часов самост. работы	Форма контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия		
4-й семестр						
1.	Хозяйственный учет, его сущность и роль в системе управления производством	2		2	1	Тесты, зачет, экзамен
2.	Предмет и метод бухгалтерского учета	2		2	1	Тесты, зачет, экзамен
3.	Бухгалтерский баланс	2		4	1	Тесты, зачет, экзамен
4.	Счета и двойная запись	2		4	1	Тесты, зачет, экзамен
5.	Основы учета хозяйственных процессов	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
6.	Учет денежных средств. Учет расчетов с подотчетными лицами	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
7.	Учет расчетных и кредитных операций	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
8.	Учет основных средств и нематериальных активов	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
9.	Учет производственных запасов	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
10.	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
11.	Учет процесса производства	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
12.	Учет готовой продукции, работ, услуг и процесса реализации	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
13.	Учет финансового результата. Формирование и распределение прибыли.	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
14.	Бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
	Итого за 4 семестр	34		50	24	
5-й семестр						
15.	Организация бухгалтерского учета международных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен
16.	Учет денежных средств в иностранной валюте	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
17.	Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
18.	Учет расчетов с подотчетными лицами при командировках за границу	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
19.	Учет импортных товарных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен
20.	Учет экспортных товарных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен
21.	Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен

Электронный учебно-методический комплекс «Бухгалтерский учёт и анализ во ВЭД»

22.	Роль анализа внешнеэкономической деятельности в управлении организацией	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
23.	Анализ производства и выпуска готовой продукции	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
24.	Анализ долгосрочных активов и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
25.	Анализ материальных ресурсов организации и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
26.	Анализ трудовых ресурсов организации и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
27.	Анализ себестоимости продукции	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
28.	Анализ финансового результата хозяйственной деятельности организации	4		4	4	Тесты, зачет, экзамен
29.	Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности	4		4	4	Тесты, зачет, экзамен
	Итого за 5 семестр	34		34	40	
	ВСЕГО ЧАСОВ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	68		84	64	

Информационно-методическая часть

Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы студентов

При изучении учебной дисциплины используются следующие формы самостоятельной работы:

- подробное ознакомление с программой учебной дисциплины;
- ознакомление со списком рекомендуемой литературы по учебной дисциплине в целом и ее разделам, изучение необходимой литературы по теме, подбор дополнительной литературы;
- изучение лекционного материала за счет специальной литературы;
- подготовка к практическим занятиям с изучением основной и дополнительной литературы;
- подготовка к выполнению диагностических форм контроля (тесты, контрольные работы и т.п.);
- выполнение индивидуальных заданий (задач);
- подготовка сообщений, тематических докладов, рефератов, презентаций по заданным темам;
- составление тематической подборки литературных источников, интернет ресурсов;
- подготовка к экзамену.

Самостоятельная работа включает самостоятельное изучение отдельных вопросов дисциплины, включенных в учебную рабочую программу. При организации самостоятельной неуправляемой работы студентов используются традиционные технологии сообщающего обучения, предполагающие передачу информации в готовом виде, формирование учебных умений по образцу: лекции, практические занятия, написание, заслушивание и обсуждение рефератов. Использование традиционных технологий обеспечивает систематичность, относительно малые затраты времени на передачу и усвоение материала.

В самостоятельную работу в четвертом семестре по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа в объеме 24 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 4 часа;
- подготовка к практическим и семинарским занятиям – 4 часа;
- написание рефератов, подготовка презентаций – 6 часов;
- подготовка к зачёту – 10 часов.

В самостоятельную работу в пятом семестре по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа в объеме 40 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 8 часа;
- подготовка к практическим и семинарским занятиям – 4 часа;
- написание рефератов, подготовка презентаций – 8 часов;
- подготовка к экзамену – 20 часов.

Перечень вопросов, выносимых на самостоятельное изучение при неконтролируемой самостоятельной работе:

1. Учет, его место и роль в информационной системе и системе хозяйственного управления. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2]

2. Сущность и особенности бухгалтерского учета, его связь с другими функциями управления. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2]

3. Понятие методики бухгалтерского учета и ее основные структурные элементы: документация и инвентаризация, стоимостная оценка и калькуляция, бухгалтерские счета и двойная запись, балансовое обобщение учетной информации и отчетность. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2], [3.2.1]

4. Балансовый метод отражения и обобщения информации, его сущность и значение. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3], [3.2.2]

5. Действующий порядок оценки отдельных видов активов и источников их формирования. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2], [3.2.2]

6. Переоценка активов и ее значение. Рекомендуемая литература: [3.1.2], [3.1.3]
7. Документооборот и его организация. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3]
8. Организационные формы ведения бухгалтерского учета. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3]
9. Бухгалтерская служба, ее структура и функции. Компетенция главного бухгалтера организации. Рекомендуемая литература: [3.2.12], [3.1.2].

Критерии оценки результатов учебной деятельности

Оценка знаний студентов производится по 10-балльной шкале. Для оценки знаний студентов используются критерии, утвержденные Министерством образования Республики Беларусь.

Перечень рекомендуемых средств диагностики знаний обучающихся

Для диагностики знаний обучающихся, полученных в результате освоения дисциплины «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности», могут использоваться следующее;

1. Устная форма оценки – устные ответы на практических занятиях, доклады на студенческих научно-практических конференциях.
2. Письменная форма – тесты, контрольные опросы, индивидуальные задания, письменный экзамен.
3. Письменно-устная форма – презентации, устная защита выполненных практических работ, оценка по модульно-рейтинговой системе.
4. Техническая форма – презентация докладов с использованием технических средств.

Список литературы

Основная

1. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория анализа хозяйственной деятельности» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, Е. О. Дружинина, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2023. – 38 с.
2. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория бухгалтерского учета» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская [и др.]. – Брест : БрГТУ, 2023. – 73 с.
3. Методические указания и задания для выполнения практических работ по дисциплине «Анализ хозяйственной деятельности в промышленности» для студентов дневной и заочной форм обучения специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская, С. П. Кайдановский. – Брест : БрГТУ, 2020. – 67 с.
4. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория анализа хозяйственной деятельности» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, Е. О. Дружинина, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2023. – 38 с.
5. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост. Е. В. Черноокая, Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2019. – 51 с.
6. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм получения образования : краткий курс лекций / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023. – 93 с.
7. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» для специальности: 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: В. И. Юрчик. – Брест : БрГТУ, 2020
8. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет в промышленности» для специальности: 1-25 80 05 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2021.
9. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Теоретические основы бухгалтерского учёта и анализа» для специальности: 1-25 81 06 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, В. И. Юрчик, Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2021.
10. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Анализ хозяйственной деятельности в отраслях экономики» для специальности: 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Электронный ресурс] / Брестский государственный

технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2024.

11. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита» для специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023.
12. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Теория бухгалтерского учёта» для специальности: 6-05-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2024.
13. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Финансы внешнеэкономической деятельности» для специальности: 1-25 01 04 Финансы и кредит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: А. К. Крамаренко. – Брест : БрГТУ, 2023.
14. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Экономический и финансовый анализ деятельности предприятия» для специальностей: 1-25 01 04 Финансы и кредит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Голец. – Брест : БрГТУ, 2022.

Дополнительная

15. Бухгалтерский управленческий учет в промышленности : учебное пособие / О. В. Головач, О. П. Моисеева, О. А. Бондаренко ; под ред. О. В. Головач. – Минск : Вышэйшая школа, 2023. – 268 с.
16. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. - 12-е изд., перераб. и доп. - Минск : Амалфея, 2019. - 603 с.
17. Бухгалтерский учет в промышленности : курс лекций / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023. – Ч. 1. – 159 с.
18. Бухгалтерский учет в сфере товарного обращения : учебник / А. Н. Трофимова. - Минск : Вышэйшая школа, 2022. - 344 с.
19. Бухгалтерский учет и аудит : пособие : в 2 частях / Е. В. Щемелева ; Академия управления при Президенте Республики Беларусь. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2022. - Часть 1 : Бухгалтерский учет и аудит. – 239 с.
20. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – 2-е изд., перераб. и доп. – Мн. : ИВЦ Минфина, 2020. – 563 с.
21. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / П. Г. Пономаренко, Е. П. Пономаренко. – Минск : Вышэйшая школа, 2021. – 487 с.
22. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит : учебное пособие / Д. А. Статкевич. – Минск : РИВШ, 2023. – 367 с.
23. Бухгалтерский финансовый учет в промышленности : учебник / Т. И. Сушко. – Мн. : Вышэйшая школа, 2022. – 451 с.
24. Внешнеэкономическая деятельность: налогообложение, учет, анализ и аудит : учебник / Е.В. Бурденко, Е.В. Быкасова, О.Н. Котвалева ; под ред. канд. экон. наук, доц. Е.В. Бурденко. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2023. – 255 с.
25. Налогообложение и бухгалтерский учет операций по договорам / В. Н. Лемеш. – Минск : Регистр, 2019. – 270 с.

26. Управление внешнеэкономической деятельностью : пособие / А. С. Шуст ; Академия управления при Президенте Республики Беларусь. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2023. – 211 с.
27. Экономика и управление внешнеэкономической деятельностью : учебное пособие / В. И. Сушко. – Минск : Высшая школа, 2022. – 436 с.

Р- / 2025

Учреждение образования
«Брестский государственный технический университет»

УТВЕРЖДАЮ
Проректор по учебной работе

А.Н. Парфиевич

« 23 » 01 2025 г.

Регистрационный № УД 24.2.08 уч.

Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности

Учебная программа учреждения высшего образования по учебной дисциплине для
специальности:
6-05-1036-01 Таможенное дело

2024

Учебная программа составлена на основе образовательного стандарта ОСВО 6-05-1036-01-2023 и учебного плана специальности 6-05-1036-01 Таможенное дело.

СОСТАВИТЕЛИ:

Кайдановский С.П. старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

РЕЦЕНЗЕНТЫ:

Гарчук И.М., кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой менеджмента БрГТУ

Яковчиц М.В., директор ООО «ТрастИнжиниринг»

РЕКОМЕНДОВАНА К УТВЕРЖДЕНИЮ:

Кафедрой бухгалтерского учета анализа и аудита

Заведующий кафедрой _____ Н.В. Потапова
(протокол № 4 от 14.11.2024);

Методической комиссией экономического факультета

Председатель методической комиссии _____ Л.А. Захарченко
(протокол № 3 от 24.12 2024);

Научно-методическим советом БрГТУ (протокол № 2 от 27.12 2024)

методист УМО Лео Т.В. Турнилович

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА

Учебная программа по дисциплине «Бухгалтерский учёт и анализ во внешнеэкономической деятельности» предназначена для студентов 2-3 курсов, обучающихся по специальности «Таможенное дело». Дисциплина «Бухгалтерский учёт и анализ во внешнеэкономической деятельности» является курсом, формирующим знания в области формирования достоверной, качественной и полной информации о состоянии, движении и эффективности использования капитала, источниках его формирования, результатах финансово-хозяйственной деятельности предприятий по внешнеэкономической деятельности и их анализу.

Бухгалтерский учёт и анализ международных операций является неотъемлемым звеном в системе управления этой сферой деятельности предприятий, т.к. в нем находят отражение экспортно-импортные операции, операции с иностранной валютой, расчетов с иностранными контрагентами.

Целью дисциплины является формирование теоретических знаний об объектах бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь, развитие практических навыков по отражению хозяйственных операций по импорту и экспорту товаров (работ, услуг), а также усвоение теоретических основ анализа внешнеэкономической деятельности, его места и роли в системе управления, развитию у студентов аналитического мышления, овладении ими специальными приемами и методами анализа, особенностями его организации при осуществлении внешнеэкономической деятельности.

Основные задачи изучения дисциплины:

- изучение теоретических и методических основ бухгалтерского учета;
- освоение методики учета активов, собственного капитала и обязательств;
- рассмотрение порядка учета расчетных операций;
- изучение методики учета доходов и расходов и формирования финансового результата организации;
- изучение методики формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- усвоение знаний об организации бухгалтерского учета международных операций;
- изучение бухгалтерского учета экспортно-импортных торговых операций;
- изучение внешнеэкономических операций по оказанию услуг, по купле-продаже научно-технической продукции;
- приобретение навыков использования фундаментальных знаний по бухгалтерскому учету внешнеэкономической деятельности в профессиональной практике;
- овладение студентами всем объемом теоретических знаний и практических навыков по организации и проведению анализа внешнеэкономической деятельности на основе последних достижений науки в данной области;
- формирование навыков и развитие способностей научного обоснования принимаемых тактических и стратегических управленческих решений;
- раскрытие содержания методического инструментария анализа внешнеэкономической деятельности.

В результате изучения учебной дисциплины «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» формируются следующие компетенции:

– СК-20 Владеть методиками учета и анализа внешнеэкономических операций.

Учебная дисциплина «Бухгалтерский учет и анализ во внешнеэкономической деятельности» базируется на знаниях, полученных при изучении таких дисциплин, как «Финансы и финансовое право», «Внешеэкономическая деятельность», «Финансы организаций / Финансовый менеджмент субъектов внешнеэкономической деятельности».

Знания, умения и навыки, полученные студентами при изучении данной учебной дисциплины, необходимы в практической работе экономиста, а также в процессе написания дипломной работы.

Студент должен знать:

- основы рациональной организации бухгалтерского учета на предприятии;
- нормативно-правовую базу, регламентирующую бухгалтерский учет имущества предприятия и источников образования данного имущества;
- механизм составления и обработки бухгалтерских документов;
- порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, составления учетных регистров;
- организацию проведения инвентаризации и отражение её результатов на счетах бухгалтерского учета;
- механизм расчета конечного финансового результата по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности предприятия;
- порядок составления и представления бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности по результатам деятельности предприятия;
- теорию и практику бухгалтерского учета валютных операций;
- особенности бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности субъектов хозяйствования;
- принципы, цели, задачи анализа внешнеэкономической деятельности, его основополагающие теоретические аспекты и содержание;
- источники информации анализа внешнеэкономической деятельности; базовую систему показателей, характеризующих объекты анализа;
- методики анализа выполнения плана, динамики основных показателей, характеризующих внешнеэкономическую деятельность;
- методики факторного анализа внешнеэкономической деятельности;
- современные тенденции и направления развития анализа внешнеэкономической деятельности.

Студент должен уметь:

- организовать контроль за сохранностью и эффективным использованием хозяйственных средств;
- составлять первичные документы по хозяйственным операциям деятельности предприятия;
- отражать на счетах бухгалтерского учета хозяйственные операции;
- систематизировать и обрабатывать первичные документы;
- составлять сводные бухгалтерские документы и учетные регистры;

- рассчитать и отразить на счетах бухгалтерского учета конечный финансовый результат деятельности предприятия;
- составлять бухгалтерскую, налоговую и статистическую отчетность;
- использовать основные приемы и технику учета валютных операций, экспортно-импортных операций;
- отражать покупку-продажу валюты;
- учитывать курсовые разницы при переоценке объектов бухгалтерского учета;
- достоверно отражать расчеты с иностранными поставщиками и покупателями;
- своевременно отражать на счетах бухгалтерского учета расчеты с иностранными учредителями, анализировать хозяйственные ситуации;
- использовать конкретные источники информации и определять систему показателей, характеризующих объект анализа;
- моделировать, структурировать, детализировать изучаемые экономические показатели; определять тенденции их динамики;
- моделировать показатели внешнеэкономической деятельности в разрезе основных групп факторов;
- определять влияние факторов на изменение экономических показателей;
- выявлять, обосновывать и давать количественную оценку резервам роста эффективности внешнеэкономической деятельности;
- формулировать и обосновывать выводы по результатам анализа.

Студент должен владеть:

- методологическими основами ведения бухгалтерского учета на предприятиях;
- приемами двойной записи операций на счетах;
- методами формирования отчетной информации;
- фундаментальными экономическими знаниями в области бухгалтерского учета внешнеэкономической деятельности;
- навыками решения теоретических и практических задач в области анализа внешнеэкономической деятельности;
- навыками выделения и классификации факторов и результативных показателей;
- навыками работы с инструментарием анализа отдельных внешнеэкономических операций и системного анализа внешнеэкономической деятельности;
- системным и сравнительным анализом законодательных норм, регулирующих сферу экономического анализа.

План учебной дисциплины для дневной формы получения высшего образования

Код специальности	Наименование специальности	Курс	Семестр	Всего учебных часов	Количество зачетных единиц	Аудиторных часов (в соответствии с учебным планом УМО)					Академических часов на курсовую работу	Форма текущей аттестации
						всего	лекции	лаб. занятия	практические занятия	УСР		
6-05-1036-01	Таможенное дело	2,3	4,5	216	6	152	84		68			Зачет (4 сем.), Экзамен (5 сем.)

1 СОДЕРЖАНИЕ УЧЕБНОГО МАТЕРИАЛА

1.1 Лекционные занятия, их содержание

Тема 1. Хозяйственный учет, его сущность и роль в системе управления производством

Понятие о хозяйственном учете, его роль в системе управления производством. Виды хозяйственного учета. Характеристика и сущность оперативного, бухгалтерского и статистического учета. Виды бухгалтерского учета (налоговый, финансовый, управленческий). Измерители, применяемые в учете: натуральные, трудовые и денежные. Стадии учетного процесса. Принципы бухгалтерского учета.

Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета

Предмет бухгалтерского учета. Объекты бухгалтерского учета. Классификация средств предприятия по видам и размещению. Классификация средств предприятия по источникам образования и назначению.

Метод бухгалтерского учета. Элементы метода бухгалтерского учета: бухгалтерский баланс и отчетность, счета и двойная запись, оценка, калькулирование, документация, инвентаризация.

Тема 3. Бухгалтерский баланс

Бухгалтерский баланс, как один из элементов метода бухгалтерского учета. Структура баланса, характеристика основных статей баланса. Разделы актива, разделы пассива.

Изменения, происходящие в балансе под влиянием хозяйственных операций. Четыре группы хозяйственных операций, влияющих на величину актива и пассива бухгалтерского баланса.

Тема 4. Счета и двойная запись

Система счетов бухгалтерского учета, их содержание и строение, взаимосвязь счетов и баланса. Активные и пассивные счета, значение дебета и кредита в них. Схемы активного, пассивного и активно-пассивного счета. Двойная запись на счетах бухгалтерского учета, корреспонденция счетов, проводка.

Синтетический и аналитический учет. Счета синтетического и аналитического учета, их назначение и взаимосвязь. Понятие субсчетов, забалансовых счетов.

План счетов бухгалтерского учета, его назначение, структура и основные разделы.

Тема 5. Основы учета хозяйственных процессов

Сущность хозяйственных процессов в деятельности предприятия и характеристика воспроизводственного процесса.

Процесс снабжения – цель и задачи бухгалтерского учета на данном процессе. Состав транспортно-заготовительных расходов и порядок их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Процесс производства – цель и задачи бухгалтерского учета на рассматриваемом процессе. Состав затрат на производство, их структура и классификация. Счета, используемые для отражения процесса производства.

Процесс реализации – цель и задачи бухгалтерского учета на данном процессе. Счета для отражения процесса реализации. Порядок расчета финансового результата процесса реализации.

Тема 6. Учет денежных средств. Учет расчетов с подотчетными лицами

Порядок ведения кассовых операций в Республике Беларусь. Основные нормативные документы, регулирующие кассовые операции. Правила ведения кассовых операций. Синтетический учет наличных денежных средств.

Понятие наличных и безналичных расчетов. Порядок открытия расчетного и валютного счета в банке. Документы по движению безналичных денежных средств. Выписка банка, порядок её обработки. Синтетический учет операций на расчетном и валютном счете.

Учет расчетов с подотчетными лицами по расходам в пределах Республики Беларусь и за рубежом. Порядок составления и обработки авансовых отчетов. Состав и порядок возмещения командировочных расходов. Аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами.

Тема 7. Учет расчетных и кредитных операций

Формы безналичных расчетов. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками, расчеты по претензиям. Учет расчетов с покупателями и заказчиками. Учет расчетов по выданным и полученным авансам.

Учет расчетов по кредитам и займам.

Учет расчетов с учредителями организации.

Учет расчетов по налогам и сборам. Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению.

Учет расчетов с персоналом по прочим операциям.

Учет расчетов с прочими дебиторами и кредиторами. Учет расчетов по имущественному и личному страхованию.

Тема 8. Учет основных средств и нематериальных активов

Понятие основных средств, их классификация и оценка. Источники поступления основных средств, Документальное оформление и порядок учета поступления основных средств. Аналитический учет основных средств. Документальное оформление и учет выбытия основных средств.

Синтетический учет движения основных средств. Порядок начисления и учет амортизации основных средств. Нормы амортизационных отчислений. Способы расчета амортизационных отчислений.

Учет расходов по ремонту, модернизации, реконструкции основных средств. Учет переоценки основных средств

Понятие и виды нематериальных активов. Оценка стоимости нематериальных активов. Порядок отражения в учете поступления нематериальных активов.

Начисление износа нематериальных активов. Порядок отражения в учете выбытия нематериальных активов.

Тема 9. Учет производственных запасов

Понятие и классификация производственных запасов. Оценка производственных запасов при их поступлении.

Документальное оформление и учет поступления производственных запасов. Документальное оформление и учет расхода производственных запасов. Синтетический учет поступления и расхода производственных запасов.

Учет расчетов с поставщиками. Состав документов, отражающих сохранность и движение производственных запасов на складах. Порядок заполнения документов по учету производственных запасов в местах хранения и в бухгалтерии. Учет транспортно-заготовительных расходов.

Тема 10. Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Основные документы, регулирующие трудовые отношения. Формы и системы оплаты труда. Оперативный учет личного состава предприятия. Учет использования рабочего времени, учет выработки и документальное оформление заработной платы.

Порядок начисления основной и дополнительной заработной платы. Распределение сдельного заработка между членами бригады. Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности. Удержания и вычеты из заработной платы. Порядок составления расчетных ведомостей и разовых расчетов.

Оплата отпусков. Учет депонированной заработной платы. Порядок составления сводки начислений по заработной плате. Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда.

Тема 11. Учет процесса производства

Классификация затрат производства по экономическим элементам и статьям. Учет и контроль материальных затрат, относимых на себестоимость продукции. Учет расходов на оплату труда и отчислений от заработной платы.

Вспомогательные производства, их роль и классификация. Учет и распределение расходов вспомогательных производств. Учет и распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Учет и оценка незавершенного производства. Аналитический и синтетический учет затрат на производство.

Тема 12. Учет готовой продукции, работ, услуг и процесса реализации

Понятие готовой продукции, её оценка. Учет выпуска готовой продукции. Учет готовой продукции на складе и в бухгалтерии. Порядок определения фактической себестоимости отгруженной и реализованной продукции. Учет расходов на реализацию. Порядок начисления налогов, связанных с получением выручки. Порядок расчета финансового результата от реализации продукции.

Аналитический и синтетический учет реализованной продукции.

Тема 13. Учет финансового результата. Формирование и распределение прибыли.

Сущность, формирование финансовых результатов. Понятие прибыли (убытка) отчетного периода. Учет финансовых результатов от текущей деятельности. Учет

финансовых результатов от инвестиционной деятельности. Учет финансовых результатов от финансовой деятельности.

Реформирование баланса. Формирование и использование нераспределенной прибыли предприятия.

Тема 14. Бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия

Значение и требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности. Состав периодической и годовой отчетности: бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении собственного капитала, отчет о движении денежных средств.

Работы, предшествующие составлению годового отчета. Порядок составления и представления бухгалтерской отчетности.

Тема 15. Организация бухгалтерского учета международных операций

Сущность международных операций. Формы осуществления внешнеэкономической деятельности. Классификация внешнеэкономических сделок.

Субъекты и объекты внешнеэкономической деятельности.

Нормативное регулирование внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь. Валютное законодательство Республики Беларусь и нормы международного права. Ответственность за нарушение валютного законодательства.

Правила проведения валютных операций. Текущие валютные операции, операции неторгового характера и валютные операции, связанные с движением капитала. Осуществление валютных операций между резидентами и нерезидентами. Валютные операции с участием физических лиц. Установление официального курса белорусского рубля по отношению к иностранной валюте.

Тема 16. Учет денежных средств в иностранной валюте

Порядок проведения валютных операций с использованием наличной иностранной валюты. Прием и использование наличной иностранной валюты. Бухгалтерский учет кассовых операций в иностранной валюте.

Учет операций на валютных счетах в банках Республики Беларусь и за рубежом. Открытие счетов резидентов в банках-нерезидентах. Операции по счетам нерезидентов, открытых в банках Республики Беларусь. Виды валютных счетов. Использование белорусских рублей при проведении валютных операций. Учет покупки и продажи иностранной валюты в Республике Беларусь.

Формы международных расчетов: аккредитив, инкассо, авансы, открытый счет, банковский телеграфный и почтовый перевод, расчеты чеками и векселями.

Тема 17. Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте

Учет долгосрочных и краткосрочных активов, вложений в ценные бумаги, стоимость которых выражена в иностранной валюте. Порядок и бухгалтерский учет оценки и переоценки активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Тема 18. Учет расчетов с подотчетными лицами при командировках за границу
Порядок оформления заграничных командировок. Состав командировочных расходов, особенности их учета и налогообложения. Учет расчетов с подотчетными лицами в иностранной валюте.

Тема 19. Учет импортных товарных операций

Структура и содержание внешнеторгового договора купли-продажи товара. Понятие реимпорта товаров.

Основные принципы учета импортных операций. Особенности ценообразования при импорте продукции и товаров. Учет приобретения импортной продукции и товаров. Состав и учет накладных расходов по импорту.

Тема 20. Учет экспортных товарных операций

Экспортные операции: виды и организация учета. Общая схема учета экспортных операций. Особенности учета товаров, отгруженных на экспорт. Учет накладных расходов по экспортным операциям. Особенности организации учета расчетов с иностранными покупателями.

Тема 21. Учет внешнеэкономических операций по купле-продаже услуг

Арендные отношения в международной практике, виды арендных сделок, договор аренды. Учет арендных операций с нерезидентами. Понятие и виды лизинга в международной практике. Лизинговые платежи. Учет лизинговых операций.

Учет международных транспортных и экспедиторских услуг.

Тема 22. Роль анализа внешнеэкономической деятельности в управлении организацией

Содержание анализа внешнеэкономической деятельности и его роль в управлении организацией. Предмет, объекты и задачи анализа внешнеэкономической деятельности. Виды, направления и субъекты анализа внешнеэкономической деятельности.

Информационное обеспечение анализа внешнеэкономической деятельности.

Тема 23. Анализ производства и выпуска готовой продукции

Содержание, значение, задачи и информационное обеспечение анализа производства и выпуска готовой продукции.

Анализ динамики и выполнения плана производства продукции. Анализ ассортимента и структуры продукции, анализ удельного веса экспортируемой готовой продукции в выпуске. Анализ влияния структурных сдвигов (по видам продукции, по региональному признаку: для продаж на внутреннем рынке и на экспорт) на выпуск продукции в стоимостном выражении.

Анализ равномерности и ритмичности выпуска продукции для внутреннего рынка и на экспорт.

Анализ качества экспортируемой продукции. Анализ и оценка рынка экспортируемой продукции. Анализ риска невостребованности продукции.

Факторный анализ производства и выпуска продукции.

Анализ выпуска инновационной и экспортоориентированной продукции.

Методика расчета резервов роста объемов производства продукции.

Тема 24. Анализ долгосрочных активов и эффективности их использования

Содержание, значение, задачи и информационная база анализа обеспеченности организации долгосрочными активами и эффективности их использования при осуществлении внешнеэкономической деятельности.

Анализ обеспеченности организации основными средствами, их состава и структуры. Анализ движения и технического состояния основных средств.

Анализ эффективности использования основных средств. Анализ влияния состояния и эффективности использования основных средств на объем выпускаемой продукции (для продаж на внутреннем рынке и на экспорт) и другие экономические показатели работы организации.

Содержание и информационное обеспечение анализа нематериальных активов. Анализ наличия, состава, структуры и движения нематериальных активов. Анализ эффективности использования нематериальных активов и ее влияния на объем выпускаемой продукции (для продаж на внутреннем рынке и на экспорт) и другие экономические показатели работы организации.

Выявление резервов повышения эффективности использования долгосрочных активов при осуществлении внешнеэкономической деятельности.

Тема 25. Анализ материальных ресурсов организации и эффективности их использования

Содержание, значение, задачи и информационная база анализа обеспеченности организации материальными ресурсами и эффективности их использования.

Анализ обеспеченности материальными ресурсами (импортированными материальными ресурсами). Анализ ритмичности поставок материальных ресурсов (по внутренним поставкам и из-за рубежа). Анализ выполнения договорных обязательств и состояния расчетов с поставщиками за поступившие материально-сырьевые ресурсы по внутренним поставкам и по импорту.

Анализ эффективности использования материальных ресурсов. Анализ влияния эффективности использования материальных ресурсов на объем выпускаемой продукции (для продаж на внутреннем рынке и на экспорт) и другие результатные показатели деятельности организации.

Анализ состояния складских запасов материально-сырьевых ресурсов.

Выявление и обоснование резервов повышения эффективности использования материальных ресурсов.

Тема 26. Анализ трудовых ресурсов организации и эффективности их использования

Содержание, значение, задачи и информационное обеспечение анализа трудовых ресурсов и эффективности их использования.

Анализ обеспеченности организации трудовыми ресурсами. Анализ использования фонда рабочего времени.

Показатели производительности труда, анализ их динамики. Факторный анализ производительности труда. Обобщение влияния трудовых факторов на добавленную

стоимость, на объем выпускаемой продукции (для продаж на внутреннем рынке и на экспорт) и другие экономические показатели работы организации.

Анализ трудоемкости продукции (для продаж на внутреннем рынке и на экспорт).

Анализ состава, структуры и динамики общего фонда заработной платы. Анализ абсолютного и относительного отклонения по фонду заработной платы. Анализ соотношения темпов роста производительности труда и средней заработной платы.

Выявление основных резервов роста производительности труда и увеличения добавленной стоимости.

Тема 27. Анализ себестоимости продукции

Содержание, значение, задачи и информационное обеспечение анализа себестоимости продукции. Классификация затрат в анализе хозяйственной деятельности.

Анализ затрат по элементам. Общая оценка выполнения плана и динамики по калькуляционным статьям себестоимости продукции.

Анализ затрат на один рубль экспортируемой продукции (работ, услуг). Анализ себестоимости отдельных видов экспортируемой продукции.

Анализ прямых материальных затрат в себестоимости выпущенной продукции. Анализ прямых трудовых затрат в себестоимости выпущенной продукции. Анализ косвенных затрат.

Анализ резервов снижения себестоимости экспортируемой продукции.

Тема 28. Анализ финансового результата хозяйственной деятельности организации

Содержание, значение, задачи и информационное обеспечение анализа финансовых результатов. Система показателей финансовых результатов.

Анализ динамики абсолютных и относительных показателей финансовых результатов. Факторный анализ валовой прибыли и уровня валовой прибыли. Факторный анализ прибыли от реализации и рентабельности продаж.

Анализ динамики и влияния факторов на финансовый результат от инвестиционной деятельности.

Анализ динамики и влияния факторов на финансовый результат от финансовой деятельности.

Анализ финансового результата до налогообложения. Анализ чистой прибыли и направлений ее использования.

Основы анализа финансового положения.

Выявление и обоснование резервов роста финансовых результатов от реализации продукции.

Тема 29. Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности

Содержание, значение, задачи и информационное обеспечение анализа внешнеэкономической деятельности. Оценка выполнения обязательств по внешнеэкономическим контрактам.

Анализ операций экспорта. Анализ операций импорта. Анализ валютно-обменных операций. Анализ расходов по экспортно-импортным операциям.

Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности.

Прогнозный анализ внешнеэкономической деятельности.

Выявление и обоснование резервов роста эффективности внешнеэкономической деятельности

1.2 Практические занятия, их содержание

Тема 1. Хозяйственный учет, его сущность и роль в системе управления производством

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 3. Бухгалтерский баланс.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 4. Счета и двойная запись.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 5. Основы учета хозяйственных процессов

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 6. Учет денежных средств. Учет расчетов с подотчетными лицами.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 7. Учет расчетных и кредитных операций.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 8. Учет основных средств и нематериальных активов.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 9. Учет производственных запасов.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 10. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 11. Учет процесса производства.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 12. Учет готовой продукции, работ, услуг и процесса реализации.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 13. Учет финансового результата. Формирование и распределение прибыли.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 14. Бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 15. Организация бухгалтерского учета международных операций.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 16. Учет денежных средств в иностранной валюте.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 17. Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 18. Учет расчетов с подотчетными лицами при командировках за границу.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 19. Учет импортных товарных операций.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 20. Учет экспортных товарных операций.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 21. Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 22. Роль анализа внешнеэкономической деятельности в управлении организацией.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 23. Анализ производства и выпуска готовой продукции.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 24. Анализ долгосрочных активов и эффективности их использования.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 25. Анализ материальных ресурсов организации и эффективности их использования.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 26. Анализ трудовых ресурсов организации и эффективности их использования.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 27. Анализ себестоимости продукции.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 28. Анализ финансового результата хозяйственной деятельности организации.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

Тема 29. Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности.

Обсуждение теоретических аспектов темы. Рассмотрение примеров. Решение задач-ситуаций.

2 УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКАЯ КАРТА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

для дневной формы получения высшего образования

Номер раздела, темы	Название раздела, темы	Количество аудиторных часов			Количество часов самост. работы	Форма контроля знаний
		Лекции	Лабораторные занятия	Практические занятия		
4-й семестр						
1.	Хозяйственный учет, его сущность и роль в системе управления производством	2		2	1	Тесты, зачет, экзамен
2.	Предмет и метод бухгалтерского учета	2		2	1	Тесты, зачет, экзамен
3.	Бухгалтерский баланс	2		4	1	Тесты, зачет, экзамен
4.	Счета и двойная запись	2		4	1	Тесты, зачет, экзамен
5.	Основы учета хозяйственных процессов	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
6.	Учет денежных средств. Учет расчетов с подотчетными лицами	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
7.	Учет расчетных и кредитных операций	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
8.	Учет основных средств и нематериальных активов	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
9.	Учет производственных запасов	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
10.	Учет расчетов с персоналом по оплате труда	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
11.	Учет процесса производства	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
12.	Учет готовой продукции, работ, услуг и процесса реализации	4		4	2	Тесты, зачет, экзамен
13.	Учет финансового результата. Формирование и распределение прибыли.	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
14.	Бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия	2		4	2	Тесты, зачет, экзамен
	Итого за 4 семестр	34		50	24	
5-й семестр						
15.	Организация бухгалтерского учета международных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен
16.	Учет денежных средств в иностранной валюте	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
17.	Учет активов предприятия, стоимость которых выражена в иностранной валюте	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
18.	Учет расчетов с подотчетными лицами при командировках за границу	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
19.	Учет импортных товарных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен
20.	Учет экспортных товарных операций	2		2	4	Тесты, зачет, экзамен

Электронный учебно-методический комплекс «Бухгалтерский учёт и анализ во ВЭД»

21.	Учет внешнеэкономических операций по оказанию услуг	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
22.	Роль анализа внешнеэкономической деятельности в управлении организацией	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
23.	Анализ производства и выпуска готовой продукции	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
24.	Анализ долгосрочных активов и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
25.	Анализ материальных ресурсов организации и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
26.	Анализ трудовых ресурсов организации и эффективности их использования	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
27.	Анализ себестоимости продукции	2		2	2	Тесты, зачет, экзамен
28.	Анализ финансового результата хозяйственной деятельности организации	4		4	4	Тесты, зачет, экзамен
29.	Анализ эффективности внешнеэкономической деятельности	4		4	4	Тесты, зачет, экзамен
	Итого за 5 семестр	34		34	40	
	ВСЕГО ЧАСОВ ПО ДИСЦИПЛИНЕ	68		84	64	

3 ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ

3.1 Перечень основной литературы

3.1.1. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория анализа хозяйственной деятельности» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, Е. О. Дружинина, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2023. – 38 с.

3.1.2. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория бухгалтерского учета» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская [и др.]. – Брест : БрГТУ, 2023. – 73 с.

3.1.3. Методические указания и задания для выполнения практических работ по дисциплине «Анализ хозяйственной деятельности в промышленности» для студентов дневной и заочной форм обучения специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская, С. П. Кайдановский. – Брест : БрГТУ, 2020. – 67 с.

3.1.4. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теория анализа хозяйственной деятельности» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, Е. О. Дружинина, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2023. – 38 с.

3.1.5. Методические указания и задания для выполнения практических работ по курсу «Теоретические основы бухгалтерского учета и анализа» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм обучения / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост. Е. В. Черноокая, Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2019. – 51 с.

3.1.6. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита для студентов специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» дневной и заочной форм получения образования : краткий курс лекций / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023. – 93 с.

3.1.7. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет во внешнеэкономической деятельности в Республике Беларусь» для специальности: 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Брестский

государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: В. И. Юрчик. – Брест : БрГТУ, 2020

3.1.8. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет в промышленности» для специальности: 1-25 80 05 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова, Е. В. Семенюк. – Брест : БрГТУ, 2021.

3.1.9. Учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Теоретические основы бухгалтерского учёта и анализа» для специальности: 1-25 81 06 Бухгалтерский учет, анализ и аудит / Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Н. В. Потапова, В. И. Юрчик, Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2021.

3.1.10. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Анализ хозяйственной деятельности в отраслях экономики» для специальности: 1-25 01 08 Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2024.

3.1.11. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и аудита» для специальности 1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023.

3.1.12. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Теория бухгалтерского учёта» для специальности: 6-05-0411-01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: Т. В. Кайдановская. – Брест : БрГТУ, 2024.

3.1.13. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Финансы внешнеэкономической деятельности» для специальности: 1-25 01 04 Финансы и кредит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: А. К. Крамаренко. – Брест : БрГТУ, 2023.

3.1.14. Электронный учебно-методический комплекс по учебной дисциплине «Экономический и финансовый анализ деятельности предприятия» для специальностей: 1-25 01 04 Финансы и кредит [Электронный ресурс] / Брестский государственный технический университет, Экономический факультет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Голец. – Брест : БрГТУ, 2022.

3.2 Перечень дополнительной литературы

3.1.15. Бухгалтерский управленческий учет в промышленности : учебное пособие / О. В. Головач, О. П. Моисеева, О. А. Бондаренко ; под ред. О. В. Головач. – Минск : Вышэйшая школа, 2023. – 268 с.

- 3.1.16. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. - 12-е изд., перераб. и доп. - Минск : Амалфея, 2019. - 603 с.
- 3.1.17. Бухгалтерский учет в промышленности : курс лекций / Министерство образования Республики Беларусь, Брестский государственный технический университет, Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита ; сост.: О. В. Сенокосова. – Брест : БрГТУ, 2023. – Ч. 1. – 159 с.
- 3.1.18. Бухгалтерский учет в сфере товарного обращения : учебник / А. Н. Трофимова. - Минск : Вышэйшая школа, 2022. - 344 с.
- 3.1.19. Бухгалтерский учет и аудит : пособие : в 2 частях / Е. В. Щемелева ; Академия управления при Президенте Республики Беларусь. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2022. - Часть 1 : Бухгалтерский учет и аудит. – 239 с.
- 3.1.20. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / А. С. Чечеткин, С. А. Чечеткин. – 2-е изд., перераб. и доп. – Мн. : ИВЦ Минфина, 2020. – 563 с.
- 3.1.21. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / П. Г. Пономаренко, Е. П. Пономаренко. – Минск : Вышэйшая школа, 2021. – 487 с.
- 3.1.22. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит : учебное пособие / Д. А. Статкевич. – Минск : РИВШ, 2023. – 367 с.
- 3.1.23. Бухгалтерский финансовый учет в промышленности : учебник / Т. И. Сушко. – Мн. : Вышэйшая школа, 2022. – 451 с.
- 3.1.24. Внешнеэкономическая деятельность: налогообложение, учет, анализ и аудит : учебник / Е.В. Бурденко, Е.В. Быкасова, О.Н. Ковалева ; под ред. канд. экон. наук, доц. Е.В. Бурденко. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2023. – 255 с.
- 3.1.25. Налогообложение и бухгалтерский учет операций по договорам / В. Н. Лемеш. – Минск : Регистр, 2019. – 270 с.
- 3.1.26. Управление внешнеэкономической деятельностью : пособие / А. С. Шуст ; Академия управления при Президенте Республики Беларусь. – Минск : Академия управления при Президенте Республики Беларусь, 2023. – 211 с.
- 3.1.27. Экономика и управление внешнеэкономической деятельностью : учебное пособие / В. И. Сушко. – Минск : Вышэйшая школа, 2022. – 436 с.

3.3 Перечень компьютерных программ, наглядных и других пособий, методических указаний и материалов, технических средств обучения

В процессе обучения сочетаются как активные, так и интерактивные формы проведения занятий (разбор ситуаций, мониторинг законодательства). В качестве информационных источников используются инновационные компьютерные технологии и интернет-ресурсы (сайт Министерства финансов, информационно-справочные системы Пех, Бизнес-Инфо, Нормативка бай), как обязательный компонент стандартов образования.

При проведении занятий в аудитории используется интерактивное оборудование (компьютер, мультимедийный проектор), что позволяет значительно активизировать процесс обучения.

3.4 Перечень средств диагностики результатов учебной деятельности

3.4.1 Формы диагностики результатов учебной деятельности

Для диагностики результатов сформированности компетенций обучающихся в результате усвоения дисциплины могут применяться следующие основные формы и средства оценки знаний:

1. Устная форма – собеседования, устные выступления и доклады на практических занятиях, выступления с докладами и презентациями на студенческих научно-практических конференциях, зачет.

2. Письменная форма – тесты, контрольные опросы, индивидуальные задания.

3. Смешанная форма – защита отчетов по практическим заданиям.

4. Техническая форма – тестирование через Google Classroom.

3.4.2 Текущая и промежуточная аттестация обучающихся

Текущая аттестация проводится в целях периодического контроля и оценки результатов учебной деятельности обучающихся по учебной дисциплине. Текущая аттестация обучающихся дневной формы получения образования включает выполнение одного теста по темам 1-6 учебной программы (Тест № 1 – темы 1-7) в четвертом семестре и одного теста по темам 15-22 учебной программы (Тест № 2 – темы 15-22) в пятом семестре. Тестирование проводится в технической форме через Google Classroom.

Обучающиеся допускаются к промежуточной аттестации по учебной дисциплине, при условии успешного прохождения текущей аттестации, предусмотренной в текущем семестре. Допуском к сдаче зачета и экзамена является успешное выполнение 2/3 тестовых заданий (Тест № 1 и Тест № 2).

3.5 Методические рекомендации по организации и выполнению самостоятельной работы обучающихся по учебной дисциплине

При изучении учебной дисциплины используются следующие формы самостоятельной работы:

- подробное ознакомление с программой учебной дисциплины;
- ознакомление со списком рекомендуемой литературы по учебной дисциплине в целом и ее разделам, изучение необходимой литературы по теме, подбор дополнительной литературы;
- изучение лекционного материала за счет специальной литературы;
- подготовка к практическим занятиям с изучением основной и дополнительной литературы;
- подготовка к выполнению диагностических форм контроля (тесты, контрольные работы и т.п.);
- выполнение индивидуальных заданий (задач);
- подготовка сообщений, тематических докладов, рефератов, презентаций по заданным темам;
- составление тематической подборки литературных источников, интернет ресурсов;
- подготовка к зачету и экзамену.

Самостоятельная работа включает самостоятельное изучение отдельных вопросов дисциплины, включенных в учебную рабочую программу. При организации самостоятельной неуправляемой работы студентов используются традиционные технологии сообщающего обучения, предполагающие передачу информации в готовом виде, формирование учебных умений по образцу: лекции, практические занятия, написание, заслушивание и обсуждение рефератов. Использование традиционных технологий обеспечивает систематичность, относительно малые затраты времени на передачу и усвоение материала.

В самостоятельную работу в четвертом семестре по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа в объеме 24 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 4 часа;
- подготовка к практическим и семинарским занятиям – 4 часа;
- написание рефератов, подготовка презентаций – 6 часов;
- подготовка к зачёту – 10 часов.

В самостоятельную работу в пятом семестре по дисциплине входит неконтролируемая самостоятельная работа в объеме 40 часов, в том числе:

- работа над лекционным материалом, учебной литературой – 8 часа;
- подготовка к практическим и семинарским занятиям – 4 часа;
- написание рефератов, подготовка презентаций – 8 часов;
- подготовка к экзамену – 20 часов.

Перечень вопросов, выносимых на самостоятельное изучение при неконтролируемой самостоятельной работе:

1. Учет, его место и роль в информационной системе и системе хозяйственного управления. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2]

2. Сущность и особенности бухгалтерского учета, его связь с другими функциями управления. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2]

3. Понятие методики бухгалтерского учета и ее основные структурные элементы: документация и инвентаризация, стоимостная оценка и калькуляция, бухгалтерские счета и двойная запись, балансовое обобщение учетной информации и отчетность. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2], [3.2.1]

4. Балансовый метод отражения и обобщения информации, его сущность и значение. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3], [3.2.2]

5. Действующий порядок оценки отдельных видов активов и источников их формирования. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.2], [3.2.2]

6. Переоценка активов и ее значение. Рекомендуемая литература: [3.1.2], [3.1.3]

7. Документооборот и его организация. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3]

8. Организационные формы ведения бухгалтерского учета. Рекомендуемая литература: [3.1.1], [3.1.3]

9. Бухгалтерская служба, ее структура и функции. Компетенция главного бухгалтера организации. Рекомендуемая литература: [3.2.12], [3.1.2].

3.6 Примерный перечень вопросов к зачёту

1. Общее понятие об учете. Содержание хозяйственного учета.
2. Измерители, применяемые в учете. Определение бухгалтерского учета.
3. Виды хозяйственного учета, их характеристика. Сущность и содержание статистического, бухгалтерского и оперативного учета.
4. Виды бухгалтерского учета. Характеристика налогового, финансового и управленческого учета.
5. Принципы бухгалтерского учета.
6. Стадии учетного цикла.
7. Понятие предмета бухгалтерского учета. Объекты бухгалтерского учета.
8. Хозяйственные операции и процессы.
9. Метод бухгалтерского учета. Основные элементы метода бухгалтерского учета.
10. Классификация хозяйственных средств (имущества) предприятия по видам и размещению.
11. Классификация источников формирования хозяйственных средств.
12. Экономическая сущность и структура бухгалтерского баланса.
13. Изменение статей баланса под влиянием хозяйственных операций.
14. Понятие бухгалтерского счета, его структура, взаимосвязь счетов и бухгалтерского баланса.
15. Активные, пассивные и активно-пассивные счета, их структура. Определение сальдо на счете.
16. Отражение хозяйственных операций на счетах методом двойной записи. Корреспонденция счетов, ее значение.
17. Счета синтетического и аналитического учета, субсчета.
18. Оборотные ведомости по синтетическим и аналитическим счетам, строение и порядок их составления. Взаимосвязь синтетического и аналитического учета.
19. Сальдовые и шахматные оборотные ведомости.
20. Безналичные расчеты в Республике Беларусь.
21. Порядок открытия расчетного и валютного счета в банке.
22. Документальное оформление и учет операций по расчетному счету.
23. Документальное оформление и учет операций по валютным счетам.
24. Порядок ведения кассовых операций в РБ.
25. Документальное оформление и учет кассовых операций. Приходные и расходные кассовые документы. Порядок ведения кассовой книги.
26. Учет расчетов с подотчетными лицами по командировочным расходам в пределах Республики Беларусь.
27. Учет расчетов с подотчетными лицами по командировочным расходам за пределами Республики Беларусь.
28. Системы и формы оплаты труда.
29. Подсчет заработной платы и доплат.
30. Оплата и учет отпусков.
31. Оплата и учет пособий по временной нетрудоспособности.
32. Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда.
33. Состав материально-производственных запасов
34. Документальное оформление и учет поступления производственных запасов.
35. Документальное оформление и учет отпуска материалов в производство.

36. Учет прочего выбытия производственных запасов.
37. Объекты имущества, относящиеся к основным средствам и их оценка.
38. Учет поступления основных средств.
39. Учет амортизации основных средств. Способы начисления амортизации.
40. Учет списания, реализации и прочего выбытия основных средств.
41. Понятие и виды нематериальных активов.
42. Учет поступления и создания нематериальных активов, определение их балансовой стоимости.
43. Порядок начисления и учета амортизации нематериальных активов.
44. Учет списания, реализации и прочего выбытия нематериальных активов.
45. Понятие затрат на производство. Состав и классификация затрат на производство.
46. Учет и распределение общепроизводственных и общехозяйственных затрат.
47. Учет и документальное оформление выпуска готовой продукции.
48. Учет реализации готовой продукции (работ, услуг).
49. Состав и учет расходов на реализацию продукции.
50. Сущность и формирование финансовых результатов.
51. Учет финансовых результатов текущей деятельности.
52. Учет финансовых результатов по инвестиционной и финансовой деятельности.
53. Формирование и учет конечного финансового результата.
54. Учет использования нераспределенной прибыли.
55. Мероприятия, проводимые перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.
56. Состав годовой бухгалтерской отчетности.
57. Информация, отражаемая в бухгалтерском балансе.
58. Информация, отражаемая в отчете о прибылях и убытках.
59. Информация, отражаемая в отчете о движении собственного капитала.
60. Информация, отражаемая в отчете о движении денежных средств.

3.7 Примерный перечень вопросов к экзамену

1. Понятие учетной политики. Цели формирования учетной политики предприятия при осуществлении ВЭД.
2. Принципы формирования учетной политики при осуществлении ВЭД.
3. Методический и организационно–технический аспекты учетной политики при осуществлении ВЭД.
4. Этапы формирования оптимальной учетной политики при осуществлении ВЭД.
5. Определение ВЭД. Виды внешнеэкономических связей.
6. Сущность международных торговых операций и основные классификационные признаки.
7. Характеристика сделок купли-продажи товаров.
8. Характеристика сделок купли-продажи услуг.
9. Характеристика сделок купли-продажи научно-технической продукции.
10. Внешнеэкономический контракт, его сущность и законодательное определение.
11. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: дата и место заключения договора; наименование, местонахождение и реквизиты сторон; предмет договора, качество и цена товара.

12. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: условия поставки – Инкотермс – 4 группы внешнеэкономических терминов.
13. Характеристика условий внешнеэкономического контракта: валюта платежа; сроки поставки и ответственность сторон.
14. Органы регулирования и контроля за ВЭД.
15. Сущность и виды валютных операций.
16. Основные требования при ведении кассовых операций в иностранной валюте.
17. Характеристика кассовых документов, их использование и порядок заполнения.
18. Порядок ведения кассовой книги.
19. Порядок открытия счетов резидентами и нерезидентами.
20. Учет операций на валютных счетах в банках РБ и за рубежом.
21. Операции по покупке иностранной валюты–характеристика документов и используемых счетов.
22. Характеристика расчетов по покупке иностранной валюты и их отражение в бухгалтерском учете.
23. Учет операций по покупке иностранной валюты с зачислением на специальный валютный счет.
24. Учет операций по покупке иностранной валюты через перевод с покупкой.
25. Учет операций по импорту имущества.
26. Переоценка кредиторской задолженности перед поставщиками.
27. Характеристика счетов, предоставляемых для продажи иностранной валюты.
28. Документальное оформление операций для продажи иностранной валюты.
29. Бухгалтерский учет операций по добровольной продаже валюты на внебиржевом валютном рынке.
30. Бухгалтерский учет переоценки валютных счетов.
31. Экспорт продукции (товаров, работ, услуг)–порядок определения выручки согласно законодательству РБ.
32. Бухгалтерский учет операций при реализации продукции на экспорт.
33. Переоценка дебиторской задолженности.
34. Виды расходов при командировке подотчетных лиц за границу Республики Беларусь.
35. Порядок заполнения авансового отчета при командировке за границу.
36. Бухгалтерский учет операций по отражению расчетов с подотчетными лицами при командировке за границу.
37. Понятие и сущность АХД, история его становления.
38. Классификация АХД.
39. Задачи АХД.
40. Принципы и требования к АХД.
41. Методология экономического анализа , ее основные элементы.
42. Показатели, используемые в АХД.
43. Факторный анализ, его основные типы.
44. Классификация факторов в АХД.
45. Способ сравнения в АХД.
46. Способы приведения показателей в сопоставимый вид.
47. Относительные и средние величины в АХД.
48. Способы группировки информации в АХД.

49. Графический способ в АХД.
50. Способ табличного представления данных.
51. Способ цепной подстановки.
52. Индексный способ.
53. Способ абсолютных разниц.
54. Способ относительных разниц.
55. Способ пропорционального деления и долевого участия.
56. Интегральный способ в АХД.
57. Способ логарифмирования в АХД.
58. Задачи, информационное обеспечение анализа маркетинговой стратегии организации
59. Анализ объема производства продукции. Анализ ассортимента продукции
60. Анализ структуры продукции
61. Анализ качества продукции
62. Анализ ритмичности производства
63. Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами
64. Анализ использования фонда рабочего времени
65. Анализ производительности труда
66. Анализ эффективности использования персонала организации
67. Значение, задачи и источники информации анализа
68. Анализ общих показателей использования средств труда
69. Анализ технического состояния основных фондов
70. Анализ показателей фондоотдачи, фондовооруженности труда и оценка уровня интенсификации производства
71. Анализ использования производственной мощности и площади
72. Резервы повышения эффективности использования основных средств
73. Система показателей, содержание и задачи их анализа, источники информации
74. Оценка структуры затрат на производство по экономическим элементам
75. Анализ себестоимости готовой продукции по статьям калькуляции
76. Особенности анализа комплексных статей себестоимости
77. Анализ затрат на 1 рубль выпущенной продукции
78. Пути и резервы снижения себестоимости продукции
79. Анализ уровня и динамики финансовых результатов
80. Анализ влияния факторов на прибыль
81. Сводная система показателей рентабельности
82. Моделирование показателей рентабельности
83. Критерии оценки финансового состояния предприятия
84. Анализ показателей ликвидности и платежеспособности
85. Анализ показателей финансовой устойчивости предприятия
86. Анализ показателей доходности работы предприятия
87. Экономическая несостоятельность предприятий и банкротство
88. Сущность маржинального анализа.
89. Методы определения суммы постоянных и переменных затрат.
90. Методика маржинального анализа себестоимости продукции.
91. Методика маржинального анализа прибыли и рентабельности
92. Производственный левверидж

- 93. Финансовый леверидж
- 94. Задачи и источники информации анализа материальных ресурсов
- 95. Анализ обеспеченности материальными ресурсами
- 96. Анализ эффективности использования материальных ресурсов
- 97. Анализ резервов повышения эффективности использования материальных ресурсов

ПРОТОКОЛ СОГЛАСОВАНИЯ УЧЕБНОЙ ПРОГРАММЫ

Название учебной дисциплины, с которой требуется согласование	Название кафедры	Предложения об изменениях в содержании учебной программы учреждения высшего образования по учебной дисциплине	Решение, принятое кафедрой, разработавшей учебную программу (с указанием даты и номера протокола)
«Финансы и финансовое право»	Кафедра БУАиА		
«Внешнеэкономическая деятельность»	Кафедра БУАиА		
«Финансы организаций / Финансовый менеджмент субъектов внешнеэкономической деятельности»	Кафедра БУАиА		

Содержание учебной программы
согласовано с выпускающей кафедрой
Заведующий выпускающей кафедрой,
кандидат экономических наук

_____ Н.В.Потапова