**ТЕМА 1 «УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ В КАССЕ И НА СЧЕТАХ В БАНКАХ»**

1 Учет кассовых операций

2 Учет операций на расчетном счете

3 Учет операций на валютных счетах

4 Учет операций специальных счетах

1. **Учет кассовых операций**

Нормативные документы:

1) Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 29.03.2011 N 107 (ред. от 27.03.2012) "Об утверждении Инструкции о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь и о признании утратившими силу некоторых постановлений Правления Национального банка Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов"

2) Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 30.03.2011 N 112 "Об утверждении Инструкции об организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь и о признании утратившими силу некоторых постановлений Правления Национального банка Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов"

3) Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 28.06.2004 N 98 (ред. от 18.10.2010) "Об утверждении Инструкции о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь"

4) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 N 180 (ред. от 22.04.2010) "Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь"

5) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 N 102 "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов".

6) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 N 50 "Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов"

На предприятиях расчеты ведутся в 2-х формах:

- в виде платежей наличными деньгами (наличный расчет)

- путем перечисления б/н денег через систему банка (б/н расчет)

Для хранения наличных денежных средств и выполнения расчетов ими на каждом предприятии создается касса. Это специально оборудованное и изолированное помещение.

В кассе можно хранить денежные суммы для:

- оплаты мелких хозяй­ственных расходов,

- выдачи авансов на командировки

- и дру­гих платежей.

Денежные расчеты с населением при осуществлении торговых операций и оказании услуг все предприятия обяза­ны проводить с применением контрольно-кассовых машин (ККМ), которые подлежат регистрации в налоговых органах.

Деньги в кассу могут поступать:

1) с расчетного счета (на выплату заработной платы, хозяйственные нужды, командировочные расходы) по чеку из чековой книжки предприятия;

2) от рабочих и служащих за спецодежду;

3) за готовую продукцию от покупателя;

4) возврат подотчетными лицами неиспользованных остатков авансов.

Поступление денег в кассу оформ­ляется приходными кассовыми ордерами (форма КО-1).

Деньги из кассы выдаются:

1. на выплату заработной платы, пособий, стипендий, премий
2. на выдачу депонированных сумм (неполученных в установленный срок)
3. выдача подотчетных сумм.

Выдача денег из кассы оформ­ляется расходными кассовыми ордерами (форма КО-2).

Выручкой кассы являются все поступления денег в кассу, кроме денег, полученных в банке по чеку.

Деньги, полученные в банке по чеку, не нельзя накапливать и передавать из одной кассы в другую, от одного подотчетного лица другому. Их можно потратить только на те цели, которые обозначены в чеке, а остаток неизрасходованных сумм, следует сдать в банк. Предприятия не имеют права накапливать выручку сверх установленных законодательством размеров для осуществления предстоящих расходов. Наступление срока сдачи выручки устанавливается в решении (приказе) руководителя организации (но не реже 1 раза в 7 календарных дней).

Приходные и расходные кассовые ордера фиксируются в бухгалтерии в журнале учета выдачи кассовых ордеров. Подчистки и исправления в ПКО и РКО запрещаются.

Банки выдают наличные деньги на расчеты между юридическими лицами, их обособленными подразделениями, индивидуальными предпринимателями в размере не более 300 базовых величин в течение одного дня каждому юридическому лицу, обособленному подразделению, ИП, открывшим текущие (расчетные) счета.

Ведение кассовых операций возлагается на кассира, который несет полную материальную ответствен­ность за сохранность принятых ценностей (оформляется договор).

Все операции по поступлению и расходованию денеж­ных средств кассир записывает в кассовую книгу, которая должна быть пронумерована, прошнурована и опечатана печатью. Количество листов в ней должно быть заверено подписями руководителя предприятия и главного бухгалтера. Записи в книге ведутся через копирку одновре­менно на двух листах. Второй лист (отчет кассира) – отрывной (через копирку), вместе со всеми приходными и расходными документами кассир в конце рабочего дня передает в бухгалтерию для обработки. Затем бухгалтер:

1. проверяет наличие приходных документов и правильность их оформления

2) проставляет в отчете кассира по каждой хозяйственной операции корреспондирующие счета со сч. 50 «Касса».

3) разносит суммы, отражаемые по Д-ту сч. 50 «Касса» - в Ведомость № 1, а по К-ту сч. 50 «Касса» – в ж/о №1 (в хронологическом порядке).

Синтетический учет в кассе

Учет наличных денег и их движения ведется на активном счете 50 «Касса».

Несмотря на то, что в действующем Типовом плане счетов к счету 50 "Касса" субсчета не приведены, организация вправе вводить субсчета самостоятельно.

К счету 50 «Касса» могут быть открыты субсчета:

50/1 «Касса организации»

50/2 «Операционная касса»

50/3 «Чеки, принятые в оплату»

50/4 «Валютная касса»

50/5 «Касса филиала» и др.

Прием и выдача иностранной валюты производится по кассовым ордерам, выписываемым в рублевом эквиваленте (по курсу Нацбанка), (форма КО-1в и форма КО-2в), в которых указывается сумма иностранной валюты по номиналу про­писью с указанием ее кода и наименования.

Предприятие ведет отдельную кассовую книгу по операциям в иностранной валюте (*только одну, независимо от вида валюты).*

В кассовой книге в течение рабочего дня движение денежных средств (остаток, приход, расход) указывается в разрезе видов иностранных валют, их наименований и сумм.

В кассе должно быть обеспечено отдельное хранения иностранной валюты от рублевых средств (либо отдельное помещение, либо сейф).

В состав оборудования кассы должны в обязательном порядке входить:

- ка­талоги (справочники) отличительных признаков определения подлинности, платежности иностранных валют (доллары США, марки ФРГ и др.);

- техничес­кие приборы для проверки подлинности купюр наличной иностранной валюты.

Уполномоченные банки ежеквартально проводят проверки кассовой дис­циплины на предприятии (*по ин. валюте*).

По дебету сч. 50 отражается поступление, а по кредиту расход денег из кассы.

При поступлении денег в кассу составляются проводки к следующим типовым хозяйственным операциям:

Оприходованы наличные деньги со счетов в банке.

Д-т 50 К-т 51, 52, 55

Погашена задолженность покупателей за продукцию (работы, услуги).

Д-т 50 К-т 62

Возвращены неиспользованные подотчетные суммы

Д-т 50 К-т 71

Поступили денежные средства, внесенные работником в счет погашения полученных займов и кредитов

Д-т 50 К-т 73/1

Поступили денежные средства, внесенные работником в счет возмещения причиненного им материального ущерба

Д-т 50 К-т 73/2

Возвращены суммы от различных дебиторов

Д-т 50 К-т 76

Безвозмездно получены денежные средства

Д-т 50 К-т 98/2

Внесены наличные денежные средства в счет вклада в Уставный фонд

Д-т 50 К-т 75

Поступила выручка от реализации продукции (работ, услуг)

Д-т 50 К-т 90.1

Поступила выручка от реализации ОС и прочих активов.

Д-т 50 К-т 91.1

Выявлены излишки денежных средств в результате инвентаризации кассы

Д-т 50 К-т 90.7

При расходе денег из кассы составляются проводки к следующим типовым хозяйственным операциям:

Перечислены деньги на расчетный счет, валютный счет

Д-т 51, 52 К-т 50

Выдана заработная плата работникам предприятия

Д-т 70 К-т 50

Выплата алиментов

Д-т 76 К-т 50

Выданы наличные деньги под отчет

Д-т 71 К-т 50

Выплачены дивиденды учредителям

Д-т 75 К-т 50

Выявлена недостача денег в кассе.

Д-т 94 К-т 50

Денежные средства из кассы переданы инкассатору для зачисления на счета в банке

Д-т 57/1 К-т 50

Инвентаризация кассы

Инвентаризация кассы – это сверка фактического наличия денежных средств в кассе с данными учета, а также, при наличии отклонения, приведение учетных данных к фактическим.

Осуществляется в сроки, установленные руководителем организации, но не реже 1 раза в квартал с полным пересчетом наличности и других ценностей в кассе. Комиссией составляется акт. При обнаружении недостачи или излишков ценностей в кассе в акте указывается их сумма и прикладывается письменное объяснение кассира.

Сумма излишка приходуется предприятием как прочие доходы по текущей деятельности

Д-т 50 К-т 90/7

Сумма недостачи взыскивается с виновного лица (кассира) и составляются проводки:

- по факту установления недостачи

Д-т 94 К-т 50

- недостача отнесена на виновное лицо

Д-т 73/2 К-т 94

- погашение недостачи

Д-т 50 К-т 73/2

Если виновное лицо не выявлено, то сумма недостачи относится на прочие расходы по текущей деятельности

Д-т 90/8 К-т 94

**2 Учет операций на расчетном счете**

Все организации обязаны хранить свободные денежные средства на расчетном счете в банке. Для открытия р/с предоставляются следующие документы:

1. заявление
2. устав организации (копия, заверенная нотариально). На оригинале и копии Устава (обратной стороне) делается отметка банка об открытии р/с предприятию.
3. документ о регистрации предприятия в инспекции МНиС с данными о присвоении УНП (учетного номера плательщика)
4. нотариально заверенная карточка с образцами подписей руководителя и гл. бухгалтера и оттиском печати предприятия.

Банк присваивает предприятию номер текущего (расчетного) счета (13-значный код).

С расчетного счета предприятия производятся платежи:

- поставщикам за товарно-материальные ценности (ТМЦ)

- погашение задолженности перед бюджетом, фондом социальной защиты населения (ФСЗН), Белгосстрахом

- погашение задолженности другим организациям

- получение денег в кассу предприятия.

Могут быть случаи принудительного списания денег с расчетного счета предприятия в пользу других учреждений:

- по решению налоговых органов по просроченным налогам и отчислениям,

- по исполнительным листам народного суда,

- суммы удовлетворенных исков по приказам Высшего Хозяйственного Суда.

Выдача наличных денег и безналичные перечисления с р/с П-я производятся банком на основании документом специальных форм, едиными для всей РБ. Ими являются:

- *чек денежный* (из чековой книжки). Является приказом П-я банку о выдаче с его р/с указанной в нем суммы наличных денег.

- *платежное поручение.* Это приказ П-я банку о перечислении определенной суммы с его р/с в адрес получателя. Оформляется в 2-х экз. 1 экз. – с подписями руководителя П-я, гл. бухгалтера и оттиском печати остается в банке, 2 экз. – как оправдательный документ, с отметкой банка передается самому П-ю.

- *заявление на последующий акцепт (заявление на предварительный акцепт).* Если предприятие-поставщик сам взыскивает деньги с предприятия-покупателя, то через свой банк он выписывает платежное требование в адрес должника. Организация, получившая платежное требование дает акцепт (согласие) на его оплату (полный или частичный) в виде заявления на последующий в течение 5 банковских дней, которое составляется в 2-х экз. 1- предприятию, выставившему требование, 2 – самому П-ю плательщику. Под предварительным акцептом понимается согласие плательщика на оплату конкретных платежных требований, даваемое им до поступления их в банк путем представления банку заявления на предварительный акцепт. Требования должны быть конкретизированы путем указания как наименований получателей платежа, так и номеров и дат договоров, по которым предусмотрены расчеты.

Банк имеет право списывать денежные средства с р/с клиента по своему усмотрению (принудительно) в следующих случаях:

- списание % - за пользование ссудой, предоставленной банком

- списание сумм просроченных кредитов, полученных в данном банке

- списание комиссионного вознаграждения за совершение расчетных отношений (% за обслуживание р/с банком). В свою очередь банк начисляет %-ты П-ю за хранение денежных средств (как доход П-я).

На списание денег с р/с П-я оформляется со стороны банка *мемориальный ордер*.

Если денежных средств на р/с П-я нет, то карточку, которую банк ведет по данному П-ю, помещает в отдельную картотеку (говорят, П-е находится на картотеке).

Зачисление наличных денег на р/с П-я и при безналичных расчетах может осуществляться:

Внесение наличными может быть 3 способами:

- При внесении наличных денег из кассы П-я . Оформляется документ *объявление на взнос наличными*.

- Через инкассаторскую службу. Оформляется *препроводительная ведомость* (3 экз).

- Через сберкассу. Оформляется *квитанция* на сдачу денег.

Безналичные зачисления денежных средств на р/с П-я осуществляются на основании платежных поручений поставщиков, покупателей, прочих дебиторов.

П-я ежедневно получают от банка *копии* *выписок* из расчетного счета с приложенным к ним документами, на основании которых выполнены зачисления либо списания денежных средств.

В бухгалтерии П-я выписка обрабатывается, т. е. подбираются все оправдательные документы, сверяется начальное (вступительное) сальдо по с предыдущей выпиской, конечное (исходящее) сальдо, проставляются рядом с суммами корреспондирующие счета. При этом необходимо иметь ввиду, в банках р/счета П-ий являются пассивными, т.е. источниками их средств. Поэтому в выписках поступление денег отражается по кредиту счета а списание – по дебету.

Учет средств на р/с П-я ведется на активном сч. 51 «Расчетный счет». По дебету – поступление, а по кредиту – списание денежных средств с расчетного счета. Кредитовые обороты по счету отражаются в течение текущего месяца в ж/о № 2, а дебетовые – в ведомости № 2.

Поступление денежных средств на р/с отражается следующими хозяйственными операциями:

- сданы на р/с деньги из кассы

Д-т 51 К-т 50

- поступила оплата от покупателей за реализованную продукцию

Д-т 51 К-т 62

- поступила денежные средства от прочих дебиторов

Д-т 51 К-т 76

- зачислен на р/с остаток неиспользованного аккредитива

Д-т 51 К-т 55/1

- зачислен на р/с ссуда банка

Д-т 51 К-т 66, 67

- поступила сумма целевого финансирования

Д-т 51 К-т 86

- зачислены %-ты банка за пользование денежными средствами П-я

Д-т 51 К-т 66

и другие

Списание денежных средств с р/с отражается следующими хозяйственными операциями:

- с р/с получены деньги в кассу

Д-т 50 К-т 51

- с р/с перечислена задолженность поставщикам

Д-т 60 К-т 51

- погашена ссуда банка

Д-т 66, 67 К-т 51

- перечислена задолженность по налогам и сборам, суммы по социальному страхованию

Д-т 68, 69, 76/2 К-т 51

- открыт аккредитив, чековая книжка

Д-т 55/1, 55/2 К-т 51

- перечислены денежные средства по заработной плате на лицевые счета в банке (пластиковые карты)

Д-т 70 К-т 51

- перечислены банку % -ты за обслуживание расчетного счета организации

Д-т 76 К-т 51

и другие.

**3 Учет операций на валютных счетах**

Осуществление валютных операций в Республике Беларусь регулируется :

1) [Законом](consultantplus://offline/ref=B77289E704577FCDF9FDC456F41F21EA2201FEFC102ECAE695FDD2F8D9EA165420C6S0e7H) РБ от 22.07.2003 N 226-З "О валютном регулировании и валютном контроле".

2) [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=B77289E704577FCDF9FDC456F41F21EA2201FEFC102ECBE597FBD7F8D9EA165420C60734A7718A652CF5A23811S9e2H) по бухгалтерскому учету активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 27.12.2007 N 199

3) [Указом](consultantplus://offline/ref=B77289E704577FCDF9FDC456F41F21EA2201FEFC102ECBE497F5DBF8D9EA165420C6S0e7H) Президента Республики Беларусь от 17.07.2006 N 452 "Об обязательной продаже иностранной валюты".

4) [Инструкцией](consultantplus://offline/ref=B77289E704577FCDF9FDC456F41F21EA2201FEFC102ECBE294F8DAF8D9EA165420C60734A7718A652CF5A23810S9eEH) о порядке совершения валютно-обменных операций с участием юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, утвержденной Постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 28.07.2005 N 112.

5) Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 N 50 "Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов"

6) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 N 102 "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов"

Для осуществления операций с иностранной валютой предприятия открывают в банках валютные счета. Учет операций по этим счетам ведется на активном счете 52 «Валютные счета». По Д-ту 52 отражается поступление денежных средств, а по К-ту 52 – их списание. К данному счету могут быть открыты следующие субсчета:

52/1 «Транзитный валютный счет»

52/2 «Текущий валютный счет»

52/3 «Валютный счет за рубежом»

52/4 «Специальный валютный счет».

52/1 «Транзитный валютный счет» открывается юридическим лицам без предоставления документов. На него зачисляются валютные средства, поступившие в пользу предприятия в иностранной валюте при наличии в банке текущего валютный счета данного предприятия (52/3). Валюта на транзитный счет поступает из различных источников:

- оплата за продукцию (р, у) от покупателей Д 52/1 К 62

- выручка из кассы Д 52/1 К 50

- неиспользованный остаток подотчетных сумм Д 52/1 К 71 и т. д.

Вся поступившая валюта отражается на счетах БУ в бел. руб. по официальному курсу Нацбанка, действующему на дату совершения операции. Параллельно учет ведется и в соответствующей иностранной валюте для контроля за реальным движением денежных средств в различных валютах.

Операции по валютным счетам отражаются в БУ на основании *выписок банка* и приложенных к ним денежно-расчетных документов. Для каждого вида валюты открывается свой валютный счет в банке.

Предприятия могут продавать либо покупать валюту.

Продажа валюты

Все средства, зачисленные на транзитный валютный счет, подлежат обязательной продаже в установленном размере (30 %) в течение 5 рабочих дней.

Операции по продаже инвалюты отражаются на А-П счете 91 «Прочие доходы и расходы». По кредиту этого счета отражается сумма, поступившая на р/с в бел. рублях за проданную инвалюту по курсу ее продажи. По дебету счета отражается стоимость проданной инвалюты, пересчитанная в денежную единицу РБ по официальному курсу Нацбанка также на дату ее продажи, а также расходы, связанные с продажей инвалюты.

Зачисление на текущий счет юридического лица белорусских рублей, полученных от обяза­тельной продажи иностранной валюты, произ­водится не позднее следующего рабочего дня после дня поступления на счет банка белорус­ских рублей от продажи иностранной валюты на бирже (Д-т 51 «Расчетный счет» - К-т 90/7 «Прочие доходы по текущей деятельности»). Комиссионное воз­награждение банка за проведение обязательной продажи иностранной валюты взимается в бело­русских рублях. Размер комиссионного вознагра­ждения не должен превышать 0,2 % от суммы сделки, включая биржевой сбор.

Сумма, оставшаяся на транзитном счете после обязательной продажи (70 %) перечисляется на субсчет 52/2 для ее дальнейшего использования.

- Поступила валютная выручка на транзитный валютный счет организации

Д 52/1 К 62

- Перечислена валюта (сразу) для обязательной продажи (30 %)

Д 57/3 «Переводы в пути» К 52/1

«Валютные средства для продажи»

- Зачислено на р/с за проданную валюту

Д 51 К 90/7

- Списана проданная валюта

Д 90/8 «Прочие расходы по текущей деятельности»). К 57/3

- Переоценена валюта с момента списания ее с валютного счета и до момента продажи

– при *повышении* курса

Д 57/3 К 91 «Прочие доходы и расходы» /Курсовая разница

– при *снижении* курса

Д-т 57/3 К-т 91 «Прочие доходы и расходы»/ Курсовые разницы

методом **красным сторно**

- Начислено комиссионное вознаграждение банка за продажу валюты (0,2 %) от суммы сделки (по курсу продажи)

Д 91/2 К 76

- Отражается финансовый результат от продажи валюты

Д 99 К 91/9

- Перечислен остаток непроданной валюты на текущий валютный счет (70%)

Д 52/3 К 52/1

Рассмотрим на примере учет операций по продаже иностранной валюты.

Пример 1.

┌─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ На транзитный валютный счет организации 01.03.2012 поступила выручка│

│в размере 10 тыс.дол. США. │

│ 2 марта 2012 г. организация представила в банк документы, необходимые│

│для обязательной продажи иностранной валюты. │

│ 5 марта 2012 г. на торгах БВФБ произведена обязательная продажа 3000│

│дол. США по курсу 8240 бел.руб. за 1 дол. США. │

│ 6 марта 2012 г. от обязательной продажи валюты (за вычетом│

│удержанного комиссионного вознаграждения, составляющего 0,2% от рублевого│

│эквивалента проданной валюты) банк зачислил на расчетный счет организации│

│24670560 руб. (3 тыс.дол. США x 8240 руб. - (3 тыс.дол. США x│

│x 8240 руб.) x 0,2%). │

│ В этот же день организация направила в банк поручение на продажу еще│

│800 дол. США. Валюта была продана банку по курсу 8180 руб. за 1 дол. США.│

│Комиссия за продажу валюты банком не удерживается. │

│ Курс Национального банка Республики Беларусь составлял: на│

│01.03.2012 - 8110 руб. за 1 дол. США; 02.03.2012 - 8120 руб. за 1 дол.│

│США; 05.03.2012 - 8230 руб. за 1 дол. США; 06.03.2012 - 8240 руб. за│

1 дол. США.

К счету 52 "Валютные счета" открыты субсчета:

52-1 "Транзитный валютный счет"

52-2 "Текущий валютный счет"

В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

│ │

│┌──────────────────────────────────────────────┬──────┬──────┬──────────┐│

││ Содержание операции │ Д-т │ К-т │ Сумма, ││

││ │ │ │ руб. ││

│├──────────────────────────────────────────────┴──────┴──────┴──────────┤│

││ На дату зачисления валютной выручки (01.03.2012) ││

│├──────────────────────────────────────────────┬──────┬──────┬──────────┤│

││Поступила выручка │ 52-1 │ 62 │ 81100000 ││

││(10000 дол. США x 8110 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┴──────┴──────┴──────────┤│

││ На дату направления в банк документов на обязательную продажу валюты ││

││ (02.03.2012) ││

│├──────────────────────────────────────────────┬──────┬──────┬──────────┤│

││Списано 30% валютной выручки, подлежащей │ 57-3 │ 52-1 │ 24360000 ││

││обязательной продаже │ │ │ ││

││(3000 дол. США x 8120 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Часть валютной выручки переведена на текущий │ 52-2 │ 52-1 │ 56840000 ││

││валютный счет │ │ │ ││

││(7000 дол. США x 8120 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражена положительная курсовая разница от │ 52-1 │ 91-1 │ 100000 ││

││пересчета средств на транзитном валютном счете│ │ │ ││

││(10000 дол. США x (8120 руб. - 8110 руб.)) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┴──────┴──────┴──────────┤│

││ На дату зачисления денежных средств от обязательной продажи валюты ││

││ и продажи валюты банку (06.03.2012) ││

│├──────────────────────────────────────────────┬──────┬──────┬──────────┤│

││Зачислены белорусские рубли, полученные от │ 51 │ 90-7 │ 24670560 ││

││обязательной продажи валюты │ │ │ ││

││(3000 дол. США x 8240 руб. - 49440 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражена положительная курсовая разница от │ 57-3 │ 91-1 │ 330000 ││

││пересчета валюты в пути по курсу на 05.03.2012│ │ │ ││

││(3000 дол. США x (8230 руб. - 8120 руб.)) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражено списание валюты для осуществления │ 90-8 │ 57-3 │ 24690000 ││

││обязательной продажи валютной выручки по курсу│ │ │ ││

││на 05.03.2012 │ │ │ ││

││(3000 дол. США x 8230 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражено комиссионное вознаграждение за │ 90-8 │ 90-7 │ 49440 ││

││осуществление обязательной продажи, удержанное│ │ │ ││

││из суммы белорусских рублей, зачисляемой на │ │ │ ││

││расчетный счет организации │ │ │ ││

││(3000 дол. США x 8240 руб. x 0,2%) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражена положительная курсовая разница от │ 52-2 │ 91-1 │ 840000 ││

││пересчета средств на текущем валютном счете │ │ │ ││

││(7000 дол. США x (8240 руб. - 8120 руб.)) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Перечислены денежные средства в иностранной │ 57-3 │ 52-2 │ 6592000 ││

││валюте для продажи банку │ │ │ ││

││(800 дол. США x 8240 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Зачислены белорусские рубли, полученные от │ 51 │ 90-7 │ 6544000 ││

││продажи валюты банку │ │ │ ││

││(800 дол. США x 8180 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Списана стоимость проданной иностранной валюты│ 90-8 │ 57-3 │ 6592000 ││

││банку │ │ │ ││

││(800 дол. США x 8240 руб.) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┴──────┴──────┴──────────┤│

││ На отчетную дату (30.03.2012) ││

│├──────────────────────────────────────────────┬──────┬──────┬──────────┤│

││Отражен финансовый результат от обязательной │ 99 │ 90-9 │ 19440 ││

││продажи валюты │ │ │ ││

││(24670560 + 49440 - 24690000 - 49440) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражен финансовый результат от свободной │ 99 │ 90-9 │ 48000 ││

││продажи валюты │ │ │ ││

││(6544000 - 6592000) │ │ │ ││

│├──────────────────────────────────────────────┼──────┼──────┼──────────┤│

││Отражено сальдо прочих доходов и расходов (без│ 91-5 │ 99 │ 1270000 ││

││учета других операций) │ │ │ ││

││(100000 + 330000 + 840000) │ │ │ ││

│└──────────────────────────────────────────────┴──────┴──────┴──────────┘│

│ │

│ -------------------------------- │

│ <26> Доходы, полученные от продажи валюты, отражаются в [строке 070](consultantplus://offline/ref=C7BA790F342D214826A745FF47B10265E42E47D5E6BA60DE581EA75354335F31ED299AE25713AF52DE1F15ECA8z31BH)│

│Отчета о прибылях и убытках ([п. 62](consultantplus://offline/ref=C7BA790F342D214826A745FF47B10265E42E47D5E6BA60DE581EA75354335F31ED299AE25713AF52DE1F15E7AFz311H) Инструкции о порядке составления│

│бухгалтерской отчетности, утвержденной Постановлением Министерства│

│финансов Республики Беларусь от 31.10.2011 N 111 (далее - Инструкция│

│N 111)). │

│ <27> При составлении бухгалтерской отчетности данная величина│

│отражается в [строке 080](consultantplus://offline/ref=C7BA790F342D214826A745FF47B10265E42E47D5E6BA60DE581EA75354335F31ED299AE25713AF52DE1F15ECA8z31EH) Отчета о прибылях и убытках ([п. 63](consultantplus://offline/ref=C7BA790F342D214826A745FF47B10265E42E47D5E6BA60DE581EA75354335F31ED299AE25713AF52DE1F15E7AEz318H) Инструкции│

│N 111). │

│ │

│ Таким образом, результат от продажи валюты в марте составил (-)67440│

│руб. (19440 + 48000), прочие доходы от курсовых разниц - 1270000 руб. │

└─────────────────────────────────────────────────────────────────────────┘

Покупка валюты

Предприятия могут покупать валюту. Для хранения и движения купленной на внутреннем валютном рынке иностранной валюты банк открывает резиденту специальный счет 52/4 «Специальный валютный счет» и зачисляет ее на этот счет, минуя транзитный ва­лютный счет.

Купленная иностранная валюта должна быть использована резидентом в течение 7 рабочих дней, начиная со дня, следующего за днем ее за­числения на специальный счет. Однако по разрешению Главного управления На­ционального банка по месту регистрации резидента срок хранения иностранной валюты может быть продлен до 30 рабочих дней.

После истечения установленных сроков хранения купленной иностранной ва­люты резидент обязан произвести ее продажу.

Покупка валюты

Покупают валюту через банки на:

- командировочные расходы,

- на оплату поставщикам за товарно-материальные ценности и т. д.

Для приобретения валюты организацией для банка оформляется заявка установленной формы.

При этом составляются проводки по следующим хоз. операциям:

1. Банку перечислена сумма для покупки ин. валюты

Д-т 57/2 «Денежные средства К-т 51

для покупки валюты»

1. зачислена валюта на текущий валютный счет по курсу Нацбанка на дату ее зачисления (либо на дату покупки)

Д-т 52/4 К-т 57/2

3) Отражены расходы, связанные с покупкой валюты в сумме разницы между курсом покупки и курсом Нацбанка на момент покупки

Д-т 91/2 К-т 57/2

Использование средств с текущего валютного счета (50/2) может осуществляться организацией на следующие цели:

- поставщикам за поставленные материалы

Д-т 60 К-т 52/2

- для выдачи под отчет на расходы

Д-т 50/1 К-т 52/2

- для оплаты государственной пошлины и иных сборов

Д-т 76 К-т 52/2

При изменении официального курса Нацбанка на предприятии производится переоценка имущества и обязательств, выраженных в ин. валюте:

1. на дату совершения хозяйственной операции
2. на последний день отчетного периода (месяца).

По Дебету сч. 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются курсовые разницы, возникающие при переоценке *кредиторской задолженности,*

– при *повышении* курса

Д-т 91/2 К-т 60,62,76

– при *снижении* курса

Д-т 91/2 К-т 60,62,76К-т **красным сторно**

Переоценка имущества, выраженной в валюте, отражается проводками

– при *повышении* курса

Д-т 07, 08, 01, 10, 41, 52 К-т 91/1

– при *снижении* курса

Д-т 07, 08, 01, 10, 41, 52 К-т 91/1 **красным сторно**

По Кредиту сч. 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются курсовые разницы, возникающие при переоценке *дебиторской задолженности.*

– при *повышении* курса

Д-т 60,62,76 К-т 91/ 1

– при *снижении* курса

Д-т 60,62,76 К-т 91/ 1 **красным сторно**

Валютный счет за рубежом 52/3

Открытие счетов в иностранной валюте в банках и иных кредитных организациях за пре­делами Республики Беларусь при наличии со­ответствующей лицензии Нацбанка может осу­ществляться на следующие цели:

- содержание за пределами Республики Бе­ларусь представительства, филиала, торгового дома;

- содержание санаториев и оздоровительных учреждений за пределами Республики Беларусь;

- финансирование строительно-монтажных, геолого-изыскательских, строительно-ремонтных и других работ разъездного характера, выпол­няемых за пределами Республики Беларусь;

- осуществление расчетов, связанных с осуществлением производственно-хозяйственной деятельности на территории иностранного го­сударства;

- в иных случаях.

1. **Учет операций специальных счетах**

Кроме расчетного и валютных счетов в банке П-я могут учитывать отдельные средства на специальных счетах в банках.

Учет таких средств осуществляется на активном счете 55 «Специальные счета в банках». На нем обобщается информация о наличии и движении денежных средств в отечественной и иностранных валютах, находящихся на территории республики и за рубежом в аккредитивах, чековых книжках и т. д.

К счету 55 могут быть открыты субсчета:

55/1 «Аккредитивы»

55/2 « Чековые книжки»

55/3 «Депозитные счета в официальной денежной единице РБ»

55/4 «Депозитные счета в иностранной валюте»

55/5 «Специальный счет средств целевого финансирования»

55/6 «Текущий счет филиала»

55/7 «Банковские карты» и другие.

Рассмотрим подронее.

**55/1**. Аккредитив - соглашение между банком плательщика и плательщиком, в силу которого банк плательщика по поручению плательщика обязуется произвести платежи получателю средств по аккредитиву с заранее открытого для этих целей счета.

Аккредитивы могут открываться за счет

- собственных средств (51, 52)

- кредита банка (66).

Аккредитив предназначается для расчетов только с одним бенефициаром (получателем средств) и не может быть переадресован.

Аналитический учет ведется по каждому выставленному аккредитиву (ж/о 3)

При открытии аккредитива по заявлению П-я на основании выписки банка составляются проводки:

- Выставлен аккредитив за счет собственных средств

Д-т 55/1 К-т 51, 52

- Выставлен аккредитив за счет ссуды банка

Д-т 55/1 К-т 66, 67

- Произведена оплата поставщикам и подрядчикам за ТМЦ

Д-т 60 К-т 55/1

Аккредитив закрывается по истечению срока или по заявлению поставщика об отказе от дальнейшего его использования или в иных случаях.

Если на аккредитиве остались еще денежные средства, то 55/1 закрывается проводкой

Д-т 51, 52 К-т 55/1

Если денежных средств не хватило, то оплату поставщику можно произвести через р/с (валютный счет)

Д-т 60 К-т 51, 52/2

Если не хватает > 30 % аккредитива, то моет быть повторное открытие аккредитива.

**55/2** Чек (из чековой книжки) - составленное на специальном бланке письменное поручение владельца счета (чекодателя) обслуживающему банку произвести перечисления денежных средств, указанных в чеке, получателю денежных средств (чекодержателю).

Срок действия чековой книжки – 1 год, а при наличии неиспользованных чеков и остатка средств на текущем (расчетном) счете этот срок может быть продлен еще на один год.

Принцип открытия чековой книжки схож с открытием аккредитива. Вместо 55/1 используется 55/2

- Получена чековая книжка на депонированную сумму за счет собственных средств

Д-т 55/2 К-т 51, 52

- Получена чековая книжка за счет ссуды банка

Д-т 55/2 К-т 66, 67

- Оплачены счета поставщиков чеками

Д-т 60 К-т 55/2

- Неиспользованный остаток депонированной суммы зачисляется на р/с (валютный) счет

Д-т 51, 52 К-т 55/2

- Неиспользованный остаток депонированной суммы обращается на погашение ссуд банка:

Д-т 66, 67 К-т 55/2

Депонированные средства в чековых книжках учитываются в ж/о № 3.

**ТЕМА 2 «УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ»**

1 Учет расчетов с подотчетными лицами

1. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами
2. Учет расчетов с учредителями организации

4 Учёт расчётов с бюджетом по налогам и сборам.

**1 Учет расчетов с подотчетными лицами**

Подотчетные лица – работники П-я, получившие средства на опреде­ленные цели:

- на командировочные расходы

- на хозяйственные нужды и операционные расходы.

Служебная командировка - это поездка работника по распоряжению или приказу руководителя П-я на определенный срок для выполнения ра­боты в не места постоянной работы.

Командировка оформляется приказом (распоряжением) с указанием пун­кта назначения, наименования предприятия (организации), куда командиру­ется ра­ботник, срока, цели и продолжительности командировки. Командировочное удо­стоверение подписывается руководителем предприятия и скрепляется печатью. Срок команди­ровки определяется нанимателем и не может превышать 30 кален­дар­ных дней, не считая времени нахождения в пути. Продление срока коман­дировки допускается с разрешения нанимателя не более чем на 10 дней.

Срок командировки рабочих, руководителей и специалистов, направляе­мых для выполнения монтажных, наладочных и строительных работ, не должен пре­вышать одного года.

Выдача наличных денег под отчет на служебные командировки, про­изводится в пределах сумм, нормы по которым устанавливаются Министер­ством финансов РБ:

1. на оплату стоимости проезда к месту командировки и обратно
2. суточных за каждый день командировки
3. расходов за наем помещений на срок командировки

Под отчет суммы выдаются на основании оформленного расход­ного кассового ордера.

Расходовать полученные под отчет суммы допускается лишь на те цели, на которые они выданы.

Днем выезда в командировку считается день отправления транспортного средства из места постоянной рабо­ты, а днем приезда — день прибытия транспорт­ного сред­ства в место постоянной работы. Если место отправления транспортного средства находится за чертой населенного пункта, то учитывается время, не­обхо­димое для проезда туда.

В течение 3-х рабочих дней после возвращения из командировки работник обязан предоставить в бухгалтерию *авансовый отчет* об израсходованных в связи с командировкой сумм.

Авансовый отчет - это документ, к которому прилагаются следующие оп­равдательные документы:

1) командировочное удостоверение (с оттисками печатей, датами выбытия и прибытия),

2) билеты. При расчете учитывается: предварительная оплата за билет + постель,

3) документы о найме помещения, т.е. квитанция гостиницы, а при их отсутствии – 13 000 руб. за каждые сутки (с 02.11.2011 г.)

На суточные документ не оформляется, а рассчитывается сумма, ис­ходя из 44 000 руб. за 1 сутки. При однодневных служебных командировках и командировках в такую местность, откуда имеется возможность ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства 22 000 руб. Данные суммы оговорены в Постановлении Министерства финансов Республики Беларусь от 21.10.2011 N 107 "Об установлении размеров возмещения расходов при служебных командировках"

Отдельно установлены нормы расходов на служебные командировки за границу (см. Приложение 1, Приложение 2).

Остаток неизрасходованных сумм подлежит возврату в кассу П-я од­новременно с предъявлением авансового отчета.

За командированным работником сохраняются место работы (должность) и средний заработок за время командировки.

При отчете за суммы, полученные на хозяйственные нужды подотчет­ное лицо должно предоставить в бухгалтерию следующие документам, под­тверждающие факт приобретения ТМЦ:

1. кассо­вый чек и копию товарного чека,
2. квитанцию к отрывному талону

3) другие приходно-расходные до­кументы, утвержденные уполномочен­ными государственными органами.

Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета по ранее выданным суммам.

Для учета денежных средств, выданных под отчет предназначен активно-пас­сивный счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами".

Дебетовый оборот фиксирует выданные подотчетные суммы, а кредитовый – списанные суммы.

Учет по сче­ту 71 ведется в журнале-ордере № 7. Он является комбини­рован­ным регистром, сочетающим аналитический и синтетический учет с линейной формой записи. Это означает, что каждой выданной под отчет сум­ме отводится в журнале-ордере одна строка.

Основные х.о. и проводки к ним

- выданы деньги из кассы на командировочные расходы (хоз. нужды)

Д-т 71 К-т 50

- оприходованы материальные ценности

Д-т 10, 41 К-т 71

- списаны подотчетные суммы на расходы, связанные с выполнени­ем строи­тельно-монтажных работ, перегоном транспортных средств и другими ра­ботами, требующими капитальных вложений,

Д-т 08 К-т 71

- суммы расходов, связан­ные с производством продукции, обслуживанием про­изводства и др.

Д-т 20 (25, 26*)* К-т 71

*-* на суммы затрат, связанных с вы­полнением работ, относящихся к расходам бу­дущих периодов,

Д-т 97 К-т 71

*-* на суммы коммерческих расходов

Д-т 44/1 К-т 71

- на стоимость приобретенных марок, талонов, абонементов, билетов и т.п. через подотчетных лиц,

Д-т 50/3 К-т 71

- на удержание невоз­вращенного остатка подотчетных сумм

Д-т 70 К-т 71

- в кассу возвращены неиспользованные подотчетные суммы

Д-т 50 К-т 71

**2 Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами**

Расчеты с разными Д-ми и К-ми возникают

- с работниками организации по депонированной ЗП, за товары, проданные работникам в кредит, возмещению материального ущерба

- с арендаторами

- расчетам со съемщиками квартир и т.д.

2.1. Учет расчетов по претензиям

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

1) к поставщикам и подрядчикам по ТМЦ

- по несоответствиям цен, предусмотренных в прейскурантах,

- при выявлении арифметических ошибок,

- за недостачи при их транспортировке,

- обнаружение несоответствия стандартам качества,

- за брак и простои при доставке

- за несоблюдение договорных обязательств

2) к учреждениям банков

- по суммам, ошибочно отраженным

Учет по претензиям отражается на счете 76/ 3 "Расчеты по претензиям". Синте­тический учет по счету № 76/3 ведется в журнале-ордере № 8, аналитический — в ве­домости № 7.

На суммы претензий, предъявленных к виновникам, составляются х.о.:

- На сумму предъявленных претензий к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям в связи с неправильным примене­нием цен и тарифов, арифметическими ошибками после оприходования полученных ценностей, завыше­ния объемов работ и т. п.

Д-т 76/3 К-т 07 , 08, 10, 15, 41, 18 "НДС по при­обретенным товарам, работам, услугам",

- На суммы затрат и по­терь от простоев по внешним причинам,

Д-т 76/3 К-т 20, 23, 26

- На сумму претензий за брак, возникший по вине поставщиков, подрядчиков или транспортных организаций,

Д-т 76 /3 К-т 28 "Брак в производстве»

- На суммы предъявленных претензий банкам за ошибочные списания (перечисления) по счетам организации

Д-т 76/3 К-т 51, 52, 55 ,66, 67

На суммы недостач материальных ценностей, выявленных при приемке грузов, завышения цен, сор­тности, ошибок в счетах после акцепта платежных документов,

Д-т 76/3 К-т 60

- На суммы признанных должником или присужденных хозяйственным судом штрафов, пени, неустоек,

Д-т 76/3 К-т 90 /7

Суммы удовлетворенных претензий в учете отражаются следующими за­писями:

- на сумму поступивших ценностей в счет удовлетворения претензий

Д-т 10 ,41 К-т 76/3

— при списании ранее предъявленных претензий, не подлежащих взысканию

Д-т 20 (23, 25, 26, 29) К-т 76/3

— на суммы, поступившие по претензиям,

Д-т 51, 52, 55, 66, 67 К-т 76/3

— списание ранее пред­ъявленных сумм претензий по штрафам, пеням и неустойкам,

Д-т 90 /8 К-т 76

Аналитический учет по счету 76/3 ведется по каждому дебитору и от­дельным претензиям.

2.2. Учет расчетов по имущественному и личному страхованию

Организации могут вести расчеты по страхованию

- своего имущества

- и персонала (кроме расчетов по социальному страхованию и обеспечению и ме­дицинскому страхованию), выступая при этом страхователем.

Учет таких расчетов ведется на активно-пассивном счете 76 " субсчет 2 "Расчеты по имущественному и личному страхованию" По кредиту этого счета отражаются начисленные суммы страховых платежей, а по дебету — их перечисление страховым организациям.

При начислении страховых сумм по обязательному имущественному и личному страхованию в учете составляются проводки:

— в кооперативах, на малых и совмест­ных организациях, учитывающих все затраты только на счете 20 «Основное производство»,

Д-т 20 К-т 76/2

— при страховании в цехах вспомогательных производств

Д-т 23 К-т 76/2

— при страховании в цехах ос­новного производства,

Д-т 25 К-т 76/2

— при страховании на уровне уп­равления организацией в целом,

Д-т 26 К-т 76/2

— при страховании обслуживающих производств и хозяйств организации и других счетов (08, 97, 44),

Д-т 29 К-т 76/2

На перечисление сумм страховых платежей страховым организациям составляется проводка:

Д-т 76 /2 К-т 51,52, 55

В случае уничтожения или порчи производственных запасов потери воз­мещаются страховыми организациями. При возникновении страхового со­бытия производится инвентаризация испорченного или уничтоженного иму­щества с участием страховой компании. При этом составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т 76 /2 К-т 10, 20, 23, 225,26,29,43,41, 91, 97 …

Начисление сумм страхового возмещения в пользу работников организа­ции в учете отражается записью:

Д-т 76/2 К-т 73/ субсчет — "Расче­ты по страховому возмещению»

При поступлении сумм страховых возмещений организациям от страхо­вых организаций в соответствии с договорами делается проводка:

Д-т 51, 52, 55 К-т 76 /2

Аналитический учет по счету 76/2 ведется по страховщикам и отдельным договорам страхования.

2.3 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, страховому возмещению страховых сумм ра­ботникам и других расчетах предназначен синтетический активно-пассив­ный счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

В соответствии с Инструкцией о порядке продажи товаров в кредит, ут­вержденной приказом Министерства торговли Республики Беларусь, граж­дане республики имеют право в организациях торговли приобретать товары в кредит. При приобретении товаров в кредит покупатель, имеющий посто­янное место работы, представляет следующие документы:

- справку с места работы установленной формы о полученных доходах и  
производимых удержаниях;

- гарантийное письмо организации;

- нотариально удостоверенное поручительство одного совершеннолетне­  
го гражданина.

При покупке товаров в кредит покупателем оформляются два экземпля­ра обязательства (поручения-обязательства) установленной формы.

Указанные расчеты учитываются на счете 76 "Расчеты с разными дебито­рами и кредиторами" (например, субсчете 8 "Расчеты за товары, проданные в кредит").

Если организация пользуется кредитом банка, то она полностью возме­щает торговым организациям сумму предоставленного ими покупателям кре­дита за счет полученной ссуды банка.

При этом оплата расчетных документов торгующих организаций за счет предоставленного кредита отражается проводкой:

Д-т 76/8 К-т 66, 67

В дальнейшем указанные кредиты банка погашаются за счет удержаний из заработной платы работников, получивших товары в кредит.

По мере удержания с работников соответствующих сумм за товары составляются проводки:

Д-т 70 К-т 76/8

'На перечисление удержанных сумм в погашение кредитов банка:

Д-т 66, 67 К-т 51,52, 55.

Организации, не пользующиеся кредитами банка для погашения задол­женности своих работников за приобретенные ими товары в кредит, на осно­вании поручений-обязательств удерживают из их заработной платы суммы очередных платежей и перечисляют торговым организациям.

По мере удержания из заработной платы очередных платежей составля­ется проводка:

Д-т 70 К-т 76/8

При перечислении удержанных сумм торговым организациям составля­ются записи:

Д-т 76/8 К-т 51,52, 55

К документам на перечисление удержанных сумм прилагается список лиц, из заработной платы которых произведены удержания, с указанием но­меров поручений-обязательств и удержанных сумм.

При увольнении работника, купившего в кредит товары, остаток задол­женности удерживается из причитающейся ему заработной платы и пере­числяется торговой организации под выданные гарантии.

Если же с торгующей организацией расчет был произведен полностью за счет кредитов банка, то она обязана вернуть соответствующую сумму орга­низации, которая возвращает ее банку.

На субсчете 1 "Расчеты по предоставленным займам" счета 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" отражаются расчеты с работниками организаций 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 51,52 К-т 66, 67 .

При получении кредита в кассу организации составляется проводка:

Д-т 50 К-т 51,52

Выдача кредитов персоналу организаций наличными из кассы в учете от­ражается:

Д-т 73/1 К-т 50

По мере возмещения работниками полученных кредитов составляются проводки:

Д-т 50, 51, 70 К-т 73/1

Погашение организацией банковских кредитов отражается записью:

Д-т 66,67 К-т 51,52, 55.

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 1) в корреспонденции с кредитом счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" (субсчет 1 "Расчеты по краткосрочным кредитам ", (67).

Уплаченные проценты за пользование кредитом с последующим удержа­нием из заработной платы его получателей отражаются записью:

Д-т 73/1 К-т 51.

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

Указанные расчеты учитываются на субсчете 2 — "Расчеты по возмеще­нию ущерба" счета 73

В соответствии с действующим законодательством величина причинен­ного ущерба исчисляется в размере стоимости недостающих (похищенных) или испорченных товарно-материальных ценностей по розничным (рыноч­ным) ценам, за исключением случаев, когда законом предусмотрен другой порядок определения суммы причиненного ущерба, подлежащей взысканию с виновных лиц (в ряде случаев к указанным ценам применяются коэффици­енты увеличения).

Суммы выявленных недостач или потерь в учете отражаются бухгалтер­скими записями:

Д-т 94 К-т 01,07,08,10, 20,21,23,29,43, 41 … на учетную стоимость

При наличии решения о взыскании сумм недостач с виновных лиц в учете на их величину составляются проводки:

Д-т 73.2 К-т 94 - на учетную стоимость

Д-т 73.2 К-т 98 - на разницу между взыскиваемой суммой, отраженной по счету 73.2, и учетной стоимостью недостающих ценнос­тей.

Руководитель и главный бухгалтер после установления фактов недостач или хищения по вине материально ответственных лиц должны направить материалы в судебно-следственные органы и оформить гражданский иск о возмещении причиненного организации ущерба.

При возмещении сумм за недостающие (похищенные) ценности виновны­ми составляются следующие бухгалтерские записи:

Д-т 50 — при добровольном внесении сумм в кассу орга­низации или на счета денежных средств в банке.

Д-т 70 — при взыскании из за­работной платы

К-т 73.2 — на взыскиваемую сумму.

Одновременно на разницу между взыскиваемой суммой, отраженной по счету 73.2, и балансовой стоимостью недостающих ценностей (фак­тических потерь), учтенной на счете 94, составляется бухгалтерская запись:

Д-т 98

К-т 90.1, 91.1

Долги, которые не могут быть в данный момент взысканы с виновного ли­ца из-за его неплатежеспособности (при возврате исполнительных докумен­тов с утвержденным судом актом о несостоятельности ответчика и невоз­можности обращения взыскания на его имущество) или по другим причи­нам, предусмотренным действующим законодательством, списываются с кре­дита счета 73 (субсчет 2) в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» или 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет 2).

**3 Учет расчетов с учредителями организации**

При организации акционерных обществ, хозяйственных товариществ, кооперативов и других аналогичных организаций их учредители вносят вклады в уставный фонд 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.

Для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями орга­низации (по вкладам в уставный фонд, выплате доходов и др.) предназначен активно-пассивный счет 75 "Расчеты с учредителями".

На этом счете могут открываться следующие субсчета: 1 "Расчеты по вкладам в уставный капитал"; 2 "Расчеты по выплате дивидендов и других доходов".

На сумму задолженности лиц, подписавшихся на акции, в учете делают­ся проводки:

Д-т сч. 75 .1

К-т сч. 80 "Уставный капитал".

По мере фактического поступления денежных средств от учредителей составляется проводка:

Д-т сч. 50 "Касса", 51 "Расчетный счет", 52 "Валютные счета" — в зависи­мости от того, на какой счет поступили суммы

К-т сч. 75.1

Поступление от учредителей имущества и ценных бумаг в счет их вкла­дов в уставный капитал организации по договорной стоимости отражается про­водками:

Д-т сч. 07 "Оборудование к установке" — оборудования, требующего монта­жа

Д-т сч. 10 "Материалы" — товарно-материальных ценностей,

Д-т сч. 08 "Вложения во внеоборотные активы" — объектов основных средств, не завершенных строительством;

Д-т сч. 20 "Основное производство" — незавершенного основного производ­ства

Д-т сч. 21 "Полуфабрикаты собственного производства" — полуфабрика­тов собственного производства,

Д-т сч. 23 "Вспомогательные производства" — незавершенного вспомогате­льного производства

К-т сч. 75 .1

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

— на изъятие акций

Д-т сч. 80 К-т сч. 75. 1

— при изъятии учредителями денеж­ных средств

Д-т сч. 75.1 К-т сч. 50 (51, 52, 55, 66 и др.)

Если акции организации, созданной в форме акционерного общества, ре­ализуются по цене, превышающей номинальную их стоимость, вырученная сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью относится в кредит счета 82 "Резервный капитал".

На 75.2 учитываются расчеты с уч­редителями организации по выплате им дивидендов и других 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. 2

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 капитала. При начислении доходов составляется проводка:

Д-т сч. 82 "Резервный капитал"

К-т сч. 75.2.

Выплата начисленных сумм доходов отражается проводкой:

Д-т сч. 75.2

К-т сч. 51 (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 2)

К-т сч. 90.1.

Начисленные налоги на доходы от участия в организации (подоходный налог – 12 %) отражаются проводкой:

Д-т сч. 75 "Расчеты с учредителями"

К-т сч. 68 .4

Аналитический учет по счету 75 ведется по каждому учредителю.

**4 Учёт расчётов с бюджетом по налогам и сборам.**

Организации постоянно ведут расчеты с бюджетом и внебюджетным фондам.

Для обобщения информации о расчетах с бюджетом по на­логам и сборам предназначен активно-пассивный синтетический счет 68, а по соц. страхованию – счет 69.

На причитающиеся суммы в пользу бюджета и внебюджетных организаций эти счета кредитуется в кор­респонденции с разными счетами в зависимости от вида платежей и источни­ка их уплаты.

На суммы налогов и отчислений составляются проводки:

**на сумму налогов и отчислений с работника**

- подоходный налог

Д-т 70 К-т 68/4

- в фонд социальной защиты населения ФСЗН

Д-т 70 К- т 69

**на сумму налогов и отчислений с предприятия**

1) налоги и отчисления, включаемые *в себестоимость продукции*

на сумму отчислений от ФЗП

- в ФСЗН (34 %)

Д-т 20,25, 26, 29, 23, 44 К-т 69

- в Белгосстрах (от 0,1 % до 0,6 %)

Д-т 20,25, 26, 29, 23, 44 К- 76.2

- налог на недвижимость, экологический налог, земельный налог, отчисления в инновационный фонд

Д-т 20,26, 44.2 К-т 68/1

2) *на сумму налогов, уплачиваемых из выручки*

НДС

Д-т 90.2 К-т 68.2

3) *на сумму налогов, уплачиваемых из прибыли*

налог на прибыль

Д-т 99 К-т 68.3

При перечислении налогов и сборов составляется запись:

Д-т 68, 69, 876.2 К-т 51

Аналитический учет по счету 68 ведется по видам налогов.

Приложение 1

НОРМЫ

ВОЗМЕЩЕНИЯ РАСХОДОВ РАБОТНИКАМ, НАХОДЯЩИМСЯ

В КРАТКОСРОЧНЫХ КОМАНДИРОВКАХ В СТРАНАХ СНГ И БАЛТИИ

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| с 29.12.2011 | | | | | |
| Наименование  государства | Наименование  валюты | Нормы расходов  за проживание вне  места постоянного  жительства  (суточных) | | Предельная  норма  возмещения  расходов  по найму  жилого  помещения в  сутки | Нормативный  документ,  устанавлива-  ющий данные  нормы |
| для  работни- ков,  направ-  ляемых в кратко-  срочные  команди- ровки | для работ-  ников за-  гранучреж-  дений Рес-  публики  Беларусь и  других ка-  тегорий  работников  при кратко- срочных ко- мандировках в пределах  государст-  ва, где  находится  загрануч-  реждение |
| Азербайджан | доллары США | 50 | 25 | до 120 | Постановление  Минфина  от 30.01.2001  N 7 (в ред.  постановлений  Минфина  от 22.02.2002  N 22,  от 31.07.2003  N 111,  от 17.10.2005  N 123,  от 30.08.2007  N 126,  от 09.04.2008  N 61,  от 30.04.2010  N 56),  от 16.08.2011  N 78),  от 12.12.2011  N 131) |
| Армения | доллары США | 30 | 20 | до 70,  Ереван - до 115 |
| Грузия | доллары США | 20 | 10 | до 40,  Тбилиси - до 90 |
| Казахстан | доллары США | 30 | 20 | до 100, Астана, Алматы - до 150 |
| Кыргызстан | доллары США | 30 | 15 | до 60, Бишкек,  Ош - до 120 |
| Латвия | евро | 26 | 15 | до 70, Рига,  Вентспилс - до  110 |
| Литва | евро | 26 | 15 | до 60,  Вильнюс - до  120, Каунас,  Клайпеда - до  70 |
| Молдова | доллары США | 30 | 20 | до 50,  Кишинев - до 90 |
| Российская Федерация Москва и  Санкт-Петербург | доллары США | 30 | 20 | до 120 |
| 30 | 20 | до 140 |
| Таджикистан | доллары США | 30 | 20 | до 60,  Душанбе- до 100 |
| Туркменистан | доллары США | 30 | 20 | до 150 |
| Узбекистан | доллары США | 30 | 20 | до 70,  Ташкент -  до 130 |
| Украина | доллары США | 40 | 30 | до 90, Киев -  до 120,  Одесса,  Симферополь,  Ялта, Львов -  до 110 |
| Эстония | евро | 26 | 15 | до 55,  Таллинн - до 90 |

Приложение 2

**НОРМЫ**

**ВОЗМЕЩЕНИЯ РАСХОДОВ РАБОТНИКАМ, НАХОДЯЩИМСЯ В**

**КРАТКОСРОЧНЫХ КОМАНДИРОВКАХ НА ТЕРРИТОРИИ ИНОСТРАННЫХ**

**ГОСУДАРСТВ (КРОМЕ ГОСУДАРСТВ - УЧАСТНИКОВ СНГ И СТРАН БАЛТИИ)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| с 29.12.2011 | | | | | |
| Наименование  государства | Наименование  валюты | Нормы расходов  за проживание вне  места постоянного  жительства  (суточных) | | Предельная  норма  возмещения  расходов  по найму  жилого  помещения в  сутки | Нормативный  документ,  устанавлива-  ющий данные  нормы |
| для  работни- ков,  направ-  ляемых в кратко-  срочные  команди- ровки | для работ-  ников за-  гранучреж-  дений Рес-  публики  Беларусь и  других ка-  тегорий  работников  при кратко- срочных ко- мандировках в пределах  государст-  ва, где  находится  загрануч-  реждение |
| Австралия | австралийские доллары | 40,  Сидней - 65 | 30 | до 90 | Постановление  Минфина  от 30.01.2001  N 7 (в ред.  постановлений  Минфина  от 22.02.2002  N 22,  от 31.07.2003  N 111,  от 17.10.2005  N 123,  от 24.04.2007  N 62,  от 30.08.2007  N 126,  от 09.04.2008  N 61,  от 12.06.2008  N 100,  от 10.11.2008  N 166,  от 30.04.2010  N 56,  от 16.08.2011  N 78),  от 12.12.2011  N 131) |
| Австрия | евро | 43 | 30 | до 80 |
| Албания | доллары США | 40 | 30 | до 80 |
| Алжир | доллары США | 35 | 25 | до 60 |
| Ангола | доллары США | 50 | 30 | до 140 |
| Андорра | швейцарские  франки | 60 | - | до 110 |
| Антигуа и  Барбуда | доллары США | 30 | - | до 80 |
| Аргентина | доллары США | 40 | 20 | до 80,  Буэнос-Айрес - до 110 |
| Афганистан | доллары США | 35 | 20 | до 14 |
| Багамы | доллары США | 25 | - | до 40 |
| Бангладеш | доллары США | 33 | 20 | до 50, Дакка - до 80 |
| Барбадос | доллары США | 25 | - | до 40 |
| Бахрейн | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Белиз | доллары США | 25 | - | до 30 |
| Бельгия | евро | 40 | 25 | до 130 |
| Бенин | доллары США | 27 | 18 | до 23 |
| Бермудские  Острова | доллары США | 30 | - | до 55 |
| Болгария | доллары США | 45 | 30 | до 80 |
| Боливия | доллары США | 35 | 15 | до 60,  Ла-Пас - до 90 |
| Босния и  Герцеговина | доллары США | 40 | 30 | до 70,  Сараево -  до 100 |
| Ботсвана | доллары США | 40 | 20 | до 110 |
| Бразилия | швейцарские  франки | 50 | 35 | до 125,  Бразилиа,  Сан-Паулу,  Рио-де-  Жанейро -  до 195 |
| Бруней | доллары США | 30 | - | до 45 |
| Буркина-Фасо | доллары США | 28 | 19 | до 51 |
| Бурунди | доллары США | 30 | 20 | до 25 |
| Вануату | доллары США | 27 | - | до 19 |
| Великобритания | фунты  стерлингов | 35 | 20 | до 90,  Лондон - до 120 |
| Венгрия | евро | 33 | 19 | до 70 |
| Венесуэла | доллары США | 50 | 30 | до 100,  Каракас - до  180 |
| Вьетнам | доллары США | 30 | 20 | до 90 |
| Габон | доллары США | 40 | 18 | до 120 |
| Гаити | доллары США | 30 | 20 | до 50 |
| Гайана | доллары США | 30 | 20 | до 68 |
| Гамбия | доллары США | 23 | 16 | до 28 |
| Гана | доллары США | 35 | 26 | до 90 |
| Гватемала | доллары США | 30 | 20 | до 50 |
| Гвинея | доллары США | 35 | 30 | до 66 |
| Гвинея-Бисау | доллары США | 30 | 25 | до 15 |
| Германия | евро | 40 | 26 | до 100 |
| Гибралтар | доллары США | 30 | - | до 40 |
| Гондурас | доллары США | 30 | - | до 30 |
| Гонконг | доллары США | 45 | 30 | до 300 |
| Гренада | доллары США | 30 | - | до 35 |
| Греция | евро | 40 | 26 | до 73 |
| Дания | евро | 41 | 27 | до 145 |
| Джибути | доллары США | 50 | 35 | до 45 |
| Доминиканская  Республика | доллары США | 35 | - | до 90 |
| Египет | доллары США | 45 | 30 | до 120 |
| Заир | доллары США | 35 | 25 | до 20 |
| Замбия | доллары США | 30 | 20 | до 105 |
| Заморские  территории  Франции  (Гваделупа,  Кергелен,  Мартиника,  Новая  Каледония,  Таити и другие) | евро | 27 | - | до 66 |
| Зимбабве | доллары США | 35 | 20 | до 100 |
| Израиль | доллары США | 45 | 30 | до 110 |
| Индия | доллары США | 40 | 25 | до 150,  Бангалор,  Мумбай,  Нью-Дели,  Калькутта,  Ченай, Хайдера- бад - до 200 |
| Индонезия | доллары США | 40 | 25 | до 100 |
| Иордания | доллары США | 40 | 25 | до 80 |
| Ирак | доллары США | 40 | 30 | до 57 |
| Исламская  Республика Иран | доллары США | 35 | 20 | до 140 |
| Ирландия | евро | 30 | 20 | до 140 |
| Исландия | доллары США | 50 | 35 | до 50 |
| Испания | евро | 55 | 35 | до 110,  Мадрид - до 150 |
| Италия | евро | 40 | 25 | до 120 |
| Йемен | доллары США | 32 | 23 | до 38 |
| Кабо-Верде | доллары США | 40 | 25 | до 55 |
| Каймановы  Острова | доллары США | 35 | 25 | до 90 |
| Камбоджа | доллары США | 40 | 25 | до 100 |
| Камерун | доллары США | 40 | 20 | до 100 |
| Канада | доллары США | 45 | 25 | до 100, Оттава, Монреаль,  Торонто,  Ванкувер -  до 130 |
| Катар | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Кения | доллары США | 25 | 15 | до 60 |
| Кипр | доллары США | 45 | 30 | до 65 |
| Китай | доллары США | 50 | 30 | до 120 |
| КНДР | доллары США | 40 | 25 | до 80 |
| Республика  Корея | доллары США | 50 | 35 | до 150 |
| Колумбия | доллары США | 40 | 30 | до 100 |
| Коморы | доллары США | 30 | 20 | до 14 |
| Конго | доллары США | 40 | 21 | до 110 |
| Коста-Рика | доллары США | 25 | 15 | до 60 |
| Кот-д'Ивуар | доллары США | 40 | 30 | до 100 |
| Куба | евро | 40 | 25 | до 75 |
| Кувейт | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Лаос | доллары США | 40 | 25 | до 80 |
| Лесото | доллары США | 25 | 15 | до 40 |
| Либерия | доллары США | 40 | 30 | до 40 |
| Ливан | доллары США | 50 | 30 | до 80 |
| Ливия | доллары США | 35 | 20 | до 150 |
| Лихтенштейн | швейцарские  франки | 50 | 35 | до 50 |
| Люксембург | евро | 34 | 25 | до 90 |
| Маврикий | доллары США | 25 | 15 | до 50 |
| Мавритания | доллары США | 50 | 40 | до 60 |
| Мадагаскар | доллары США | 35 | 25 | до 50 |
| Макао | доллары США | 25 | 15 | до 55 |
| Македония | доллары США | 50 | 35 | до 54 |
| Малави | доллары США | 25 | 15 | до 30 |
| Малайзия | доллары США | 30 | 18 | до 120 |
| Мали | доллары США | 40 | 30 | до 90 |
| Мальдивы | доллары США | 20 | 15 | до 25 |
| Мальта | доллары США | 40 | 27 | до 50 |
| Марокко | доллары США | 28 | 19 | до 70 |
| Мексика | доллары США | 35 | 17 | до 50, Мехико - до 100 |
| Мозамбик | доллары США | 40 | 25 | до 100 |
| Монако | доллары США | 30 | 20 | до 74 |
| Монголия | доллары США | 40 | 20 | до 90 |
| Мьянма | доллары США | 35 | 17 | до 80 |
| Намибия | доллары США | 50 | 35 | до 100 |
| Непал | доллары США | 35 | 25 | до 32 |
| Нигер | доллары США | 26 | 17 | до 67 |
| Нигерия | доллары США | 40 | 30 | до 120 |
| Нидерланды | евро | 35 | 22 | до 100 |
| Никарагуа | доллары США | 30 | 20 | до 90 |
| Новая Зеландия | доллары США | 20 | 15 | до 65 |
| Норвегия | доллары США | 55 | 37 | до 150 |
| Объединенные  Арабские  Эмираты  (ОАЭ) | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Оман | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Пакистан | доллары США | 40 | 25 | до 100 |
| Палау | доллары США | 25 | - | до 50 |
| Панама | доллары США | 30 | 20 | до 50 |
| Папуа - Новая  Гвинея | доллары США | 30 | 20 | до 120 |
| Парагвай | доллары США | 25 | - | до 40 |
| Перу | доллары США | 40 | 20 | до 120 |
| Польша | доллары США | 35 | 22 | до 150 |
| Португалия | евро | 30 | 20 | до 90 |
| Пуэрто-Рико | доллары США | 30 | - | до 30 |
| Руанда | доллары США | 30 | 20 | до 30 |
| Румыния | евро | 33 | 24 | до 80 |
| Сальвадор | доллары США | 30 | - | до 90 |
| Самоа | доллары США | 25 | - | до 30 |
| Сан-Марино | доллары США | 18 | - | до 46 |
| Сан-Томе и  Принсипи | доллары США | 30 | 20 | до 30 |
| Саудовская  Аравия | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Свазиленд | доллары США | 25 | - | до 35 |
| Сейшельские  Острова | доллары США | 36 | 25 | до 77 |
| Сенегал | доллары США | 35 | 20 | до 80 |
| Сент-Люсия | доллары США | 30 | 20 | до 60 |
| Сербия | доллары США | 40 | 25 | до 90,  Белград - до  130 |
| Сингапур | доллары США | 55 | 35 | до 150 |
| Сирия | доллары США | 45 | 30 | до 90 |
| Словакия | евро | 26 | 19 | до 80 |
| Словения | евро | 37 | 22 | до 80 |
| Сомали | доллары США | 35 | 25 | до 22 |
| Судан | швейцарские  франки | 50 | 35 | до 128 |
| Суринам | доллары США | 45 | 30 | до 45 |
| Соединенные  Штаты Америки  (США) | доллары США | 60 | 45 | до 120,  Вашингтон,  Чикаго - до  200,  Нью-Йорк - до  250 |
| Сьерра-Леоне | доллары США | 30 | 20 | до 31 |
| Тайланд | доллары США | 52 | 33 | до 100 |
| Тайвань | доллары США | 25 | 15 | до 84 |
| Танзания | доллары США | 35 | 25 | до 36 |
| Того | доллары США | 40 | 30 | до 90 |
| Тонга | доллары США | 25 | - | до 25 |
| Тринидад и  Тобаго | доллары США | 30 | - | до 25 |
| Тунис | английские  фунты  стерлингов | 20 | 15 | до 55 |
| Турция | доллары США | 40 | 25 | до 120 |
| Уганда | доллары США | 30 | 20 | до 50 |
| Уругвай | доллары США | 27 | 17 | до 60,  Монтевидео - до 90 |
| Фиджи | доллары США | 25 | - | до 35 |
| Филиппины | доллары США | 45 | 25 | до 120 |
| Финляндия | евро | 45 | 25 | до 130 |
| Франция | евро | 45 | 30 | до 110,  Париж - до 130 |
| Хорватия | доллары США | 50 | 30 | до 80,  Загреб - до 120 |
| Центрально-  африканская  Республика  (ЦАР) | доллары США | 34 | 23 | до 58 |
| Чад | доллары США | 31 | 21 | до 15 |
| Черногория | доллары США | 40 | 25 | до 95,  Подгорица - до  130 |
| Чехия | евро | 26 | 15 | до 100 |
| Чили | доллары США | 40 | 17 | до 90,  Сантьяго - до  120 |
| Швейцария | швейцарские  франки | 90 | 63 | до 200 |
| Швеция | доллары США | 60 | 40 | до 200 |
| Шри-Ланка | швейцарские  франки | 45 | 30 | до 70 |
| Эквадор | доллары США | 35 | 15 | до 100 |
| Экваториальная  Гвинея | доллары США | 30 | 20 | до 15 |
| Эритрея | доллары США | 40 | - | до 70 |
| Эфиопия | доллары США | 34 | 23 | до 34 |
| Южная Африка (ЮАР) | доллары США | 50 | 35 | до 100 |
| Ямайка | доллары США | 30 | 20 | до 65 |
| Япония | японские иены | 10750 | 7150 | до 22000 |

**ТЕМА 3 УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

1 Экономическая сущность, классификация и оценка основных средств.

2 Учёт поступления основных средств.

3 Учёт амортизации основных средств.

4 Учет затрат на ремонт основных средств.

5 Учёт выбытия и перемещения основных средств.

6 Учёт инвентаризации основных средств.

7 Учёт переоценки основных средств.

8 Учет арендованных основных средств.

9 Учет нематериальных активов

**1 Экономическая сущность, классификация и оценка основных средств**

Вопросы учета ОС регулируются Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 N 26 "Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств "

Активы, имеющие материально-вещественную форму, организацией принимаются к бухгалтерскому учету в качестве основных средств при одновременном выполнении следующих условий:

- активы предназначены для использования в производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование;

- активы предназначены для использования в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев;

- активы способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;

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

- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

К основным средствам не относятся:

- белье, постельные принадлежности, полотенца, одежда и обувь для выдачи контингенту в организациях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других организациях;

- технологическая тара (в том числе контейнеры, поддоны для транспортировки отдельных деталей);

- посуда, кухонный и столовый инвентарь и принадлежности;

- временные нетитульные здания и сооружения;

- животные на выращивании и откорме, птица, кролики, пушные звери, семьи пчел, собаки, используемые для служебных целей, подопытные животные;

- многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала или не достигшие эксплуатационного возраста;

- машины и оборудование, требующие монтажа, а также законченные монтажом, но не введенные в эксплуатацию;

- не оконченные строительством или не оформленные актами ввода в эксплуатацию объекты капитального строительства и иные вложения во внеоборотные активы до их ввода в эксплуатацию;

- земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

При определении группировки и состава ОС руководствуются Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь» от 30.09.2011 N 161 (Классификатор – 2012).

Согласно ему существуют следующие группы ОС:

1. Здания;
2. Сооружения;
3. Передаточные устройства;
4. Машины и оборудование;
5. Средства транспортные;
6. Инструмент;
7. Инвентарь и принадлежности;
8. Основные средства прочие, используемые в сельском и лесном хозяйстве;
9. Основные средства прочие.

Внутри каждой группы ОС представлены по подгруппам и видам.

Единицей бухгалтерского учета ОС является инвентарный объект основных средств, то есть

- объект со всеми приспособлениями и принадлежностями,

- или отдельный конструктивно обособленный предмет,

- или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций. Каждому инвентарному объекту присваивается свой номер, который сохраняется за ним в течение всего времени нахождения его в эксплуатации.

ОС оцениваются в бухгалтерском учете по:

- первоначальной стоимости;

- восстановительной стоимости.

Первоначальная стоимость определяется исходя из фактических затрат по возведению или приобретению объектов ОС, включая расходы по доставке, монтажу и установке. По первоначальной стоимости актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства.

Переоцененная стоимость – это стоимость воспроизводства ОС в современных условиях. Для этого по состоянию на 1 января ОС переоцениваются. Переоцененная стоимость - стоимость основного средства после его переоценки;

Первоначальная стоимость ОС, не подлежит изменению, кроме случаев:

- модернизации, реконструкции, частичной ликвидации, дооборудования, достройки, технического диагностирования и соответствующего освидетельствования, иных работ капитального характера;

- проведения переоценки основных средств в соответствии с законодательством.

- курсовых разниц от переоценки кредиторской задолженности по обязательствам, связанным с приобретением основных средств, и суммовых разниц, возникающих при расчетах по обязательствам, связанным с приобретением основных средств;

- расходы, связанные с покупкой валюты для расчетов по обязательствам, связанным с приобретением основных средств;

- проценты по кредитам и займам, полученным на приобретение основных средств, начисленные после ввода основных средств в эксплуатацию (за исключением процентов по просроченным кредитам и займам). Однако при этом следует помнить, что такие проценты могут быть также учтены в составе операционных расходов. Тот либо иной метод учета должен быть оговорен в учетной политике организации.

В определенных случаях (в частности, при значительном уменьшении текущей рыночной стоимости основного средства) организация вправе отражать в бухгалтерском учете сумму обесценения основного средства, равную сумме превышения его остаточной стоимости над возмещаемой стоимостью. Сумма обесценения отражается записью по кредиту счета 02 (отдельный субсчет) и дебету счета 91 и (или) 83. Если в последующем признаки обесценения прекращают иметь место, сумма обесценения восстанавливается в пределах накопленной суммы обесценения по данному основному средству

Остаточная стоимость – это разность между первоначальной стоимостью и суммами амортизации и обесценения. В балансе предприятия ОС отражаются по остаточной стоимости.

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

Амортизируемая стоимость - это стоимость объекта ОС, от которой рассчитываются амортизационные отчисления.

**2 Учет поступления ОС**

При приемке в эксплуатацию объектов ОС, при внутреннем перемещении из одного участка в другой, при передаче со склада в эксплуатацию оформляется «*Акт о приеме-передаче основных средств»* в 1 экз.После оформления он вместе с приложенной к нему технической документацией передается в бухгалтерию, подписывается гл. бухгалтером и утверждается руководителем. На основании акта бухгалтерия открывает инвентарную карточку на поступивший объект.

На активном сч. 01 «Основные средства» отражаются наличие и движение собственных ОС организации, находящихся:

- в эксплуатации

- в запасе

- на консервации

- в аренде (лизинге)

- в доверительном управлении

- в собственности нескольких организаций (каждая организация учитывает на сч. 01 свою соответствующую долю). Например, автомобиль числится за двумя организациями. 30 % стоимости его за одной организацией, а 70 % - за другой.

На счете 01 ОС учитываются по первоначальной стоимости. По Д-ту счета отражается поступление, а по К-ту – выбытие ОС. Сальдо по сч. 01 означает наличие ОС на конкретную дату. Первоначальная стоимость определяется исходя из фактических затрат по приобретению объектов ОС, включая расходы по доставке, монтажу и установке.

*При любом поступлении имущества*, зачисляемого впо­следствии в состав основных средств, затраты учитываются предварительно по Д-ту активного счета 08 «Вложения в долгосрочные активы», а затем списываются К-том на счет 01 «ОС».

В разрезе счета 01 могут откры­ваться необходимые субсчета, например:

"Собственные основные средства",

"Арендованные основные средства",

"Основные средства, полученные в лизинг с правом выкупа",

"Основные средства, полученные в довери­тельное управление",

"Выбытие основных средств" и т.д.

Источники поступления ОС:

1. Капитальные вложения:

a) Приобретение за плату у других юридических и физических лиц.

б) Строительство и создание ОС самим предприятием

1. Получение от юридических или физических лиц безвозмездно.
2. Внесение учредителями в счет их вклада в уставный капитал.
3. Как результат оприходования излишков ОС, выявленных при инвентаризации.
4. Получение от структурных подразделений, выделенных на отдельный баланс.
5. Приобретение в обмен на другое имущество.
6. Приобретение основных средств за счет бюджетных средств

VIII. Прочие каналы поступления

Рассмотрим порядок формирования первоначальной стоимости ОС от различных источников поступления.

*I. Капитальные вложения*

а) Приобретение за плату у других юридических и физических лиц.

Могут быть два варианта:

1. приобретение ОС, не требующих монтажа
2. приобретение ОС, требующих монтажа

1-ый вариант. Типовые проводки

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | ТТН. От поставщика поступил станок на покупную стоимость (без НДС) | 08 | 60 | 100 |
| 2 | НДС, причитающийся к уплате – 20 %  100\*20 % | 18 | 60 | 20 |
| 3 | ТТН, АКТ. Оказаны услуги сторонней транспортной организацией за доставку станка (без НДС) | 08 | 60 | 50 |
| 4 | НДС, причитающийся к уплате – 20 %  50\*20 % | 18 | 60 | 10 |
| 5 | Выписка банка. Перечислено поставщику за станок | 60 | 51 | 120 |
| 6 | Выписка банка. Перечислено транспортной организации | 60 | 51 | 60 |
| 7 | Акт приемки. Передан станок в эксплуатацию 100+50 | 01 | 08 | 150 |

2-ой вариант. Типовые проводки

Покупная стоимость ОС, требующих монтажа отражается вначале на счете 07 «Оборудование к установке».

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | ТТН. От поставщика поступил станок, требующий монтажа на покупную стоимость (без НДС) | 07 | 60 | 100 |
| 2 | НДС, причитающийся к уплате 20 % 100\*20 % | 18 | 60 | 20 |
| 3 | ТТН, АКТ. Оказаны услуги сторонней транспортной организацией за доставку станка (без НДС) | 08 | 60 | 50 |
| 4 | НДС, причитающийся к уплате – 20 % 50\*20 % | 18 | 60 | 10 |
| 5 | Выписка банка. Перечислено поставщику за станок | 60 | 51 | 120 |
| 6 | Выписка банка. Перечислено транспортной организации | 60 | 51 | 120 |
| 7 | Акт приемки-передачи. Станок передан в цех для монтажа | 08 | 07 | 100 |
| 8 | Отражены затраты по монтажу станка (расход материалов, начислена ЗП рабочим, произведены отчисления от ФЗП) | 08 | 10, 70, 68, 69 | 60 |
| 9 | Акт приемки. Передан станок в эксплуатацию 100+50+60 | 01 | 08 | 210 |

б) Строительство и создание ОС самим П-м

Строительство и создание ОС включают в себя капитальные вложения П-я (все затраты) на воспроизводство и улучшение качественного состояния ОС. В их объем включаются затраты:

- на строительство

- реконструкцию

- расширение

- техническое перевооружение ОС и т. д.

Строительство и создание ОС может осуществляться:

1) хозяйственным способом (своими силами)

2) подрядным способом (находят другие П-я по строительству)

3) смешанным способом (частично хозспособом, частично подрядным)

При хозяйственном способе П-е имеет самостоятельное строительное структурное подразделение или капитальные вложения производятся вспомогательными цехами. При этом все затраты отражаются (собираются) по Д-ту сч. 23 «Вспомогательные производства». Типовые проводки:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | Требование. Отпущены материалы на строительство объекта | 23 | 10 | 30 |
| 2 | Расчетная ведомость. Начислена ЗП строителям | 23 | 70 | 20 |
| 3 | Расчет бухгалтера. Начислена сумма отчислений от ФЗП строителей (34 %)  и в Белгосстрах (от 0,1 % до 0,6 % ) | 23 | 69,76/2 | 8 |
| 4 | Отражены все затраты по строительству объекта | 08 | 23 | 58 |
| 5 | Акт приемки. Передан объект в эксплуатацию | 01 | 08 | 58 |

Если нет отдельного структурного подразделения для строительства, то на всю сумму затрат по его строительству составляется проводка

Д-т 08 К-т 10, 70, 69, 76/2 и т.д.

Принят в эксплуатацию законченный строительством объект;

Д-т 01 К-т 08

При подрядном способе составляются проводки аналогично приобретению объекта у других юридических или физических лиц, только по Д-ту счета 08 отражается стоимость работ и услуг подрядчиков по строительству объекта.

*II Получение от юридических или физических лиц безвозмездно (в том числе в результате благотворительной помощи).*

Первоначальная стоимость таких объектов оценивается по рыночной стоимости на дату их оприходования. Данные о действующей цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.

Отгрузочные документы поставщика -ТТН.

ОС б/м могут поступать:

- в пределах одного собственника (например, унитарному предприятию от своего учредителя);

- в пределах разных собственников (например,

Отражена рыночная стоимость б/м полученного ОС в пределах одного собственника

Д-т 08 К-т 83 «Добавочный капитал»

Отражена рыночная стоимость б/м полученного ОС в пределах разных собственников

Д-т 08 К-т 98 «Доходы будущих периодов»

Отражены фактические затраты, связанные с получением, доставкой, установкой, монтажом и приведением их в состояние пригодное к использованию

Д-т 08 К-т 60,76,10,70, 69

Акт приемки-передачи. Отражен ввод в эксплуатацию ОС

Д-т 01/1 «Собственные ОС» К-т 08

*III Внесение учредителями в счет их вклада в УК.*

Первоначальная стоимость объектов, внесенных учредителями, устанавливается в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) на дату подписания учредительных документов или экспертным путем.

● Учредительные документы. Отражена задолженность в УК (на дату государственной регистрации)

Д-т 75/1 К-т 80 «Уставный капитал»

● Акт экспертизы. Акт приемки-передачи вклада в УК. Отражено поступление объекта основных средств от участника

Д-т 08 К-т 75/1

● Акт приемки-передачи ОС. Отражен ввод в эксплуатацию объекта ОС

Д-т 01 К-т 08

*IV. Как результат оприходования излишков ОС, выявленных при*

*инвентаризации.*

В результате проведения инвентаризации ОС составляется Инвентаризационная опись ОС, которая подписывается членами инвентаризационной комиссии. Если в результате инвентаризации выявлены отклонения (излишек и (или) недостача), то составляется дополнительно Сличительная ведомость (при этом эти два документа могут быть совмещены в один).

Если результатом инвентаризации ОС является излишек, то такие объекты необходимо оприходовать (поставить на учет) по рыночной (оценочной) стоимости. На основании сличительной ведомости и акта приемки-передачи ОС составляется проводка.

Д-т 01 К-т 91/1

*V.Получение от структурных подразделений, выделенных на отдельный баланс.*

Акт приемки-передачи. Оприходованы ОС в головной организации на остаточную (амортизируемую) стоимость ОС, по которой они учитывались в структурном подразделении.

Д-т 01 К-т 79 «Внутрихояйственные расходы»

Д-т 79 К-т 02 «Амортизация основных средств»

*VI Приобретение в обмен на другое имущество.*

Первоначальная стоимость объектов ОС, полученных по договору мены на другое имущество, равняется стоимости обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском учете.

Д-т 01 К-т 60

При этом все затраты на эти цели вначале отражаются (собираются) по Д-ту 08, а затем при вводе в эксплуатацию объекта списываются К-ом 08 в Д-т 01.

Аналитический учет по сч. 01 ведется МОЛ и отдельным инвентарным объектам основных средств. Организация аналитического учета должна обеспечить возможность получения данных о наличии и движении ОС, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т. д.).

На счете 01 не отражается информация о нали­чии и движении вложений организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и дру­гие ценности, предоставляемые организацией во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода. Для учета такого *имущества, сдаваемого в аренду, в лизинг, на прокат* и т.д., предназначен счет 03 "Доходные вло­жения в материальные ценности".

VII Приобретение основных средств за счет бюджетных средств

При совершении таких операций составляют­ся проводки:

Получено целевое бюджетное финансирование;

Д-т 51 (55) К-т 86 "Целевое финансирование"

Приобретены объекты основных средств за счет бюджетного финансирования;

Д-т 08 К-т 60 (76)

Отражен выделенный НДС;

Д-т 18/1 К-т 60 (76)

Произведена оплата за счет целевых бюджетных средств;

Д-т 60 (76) К-т 51 (55)

Основные средства введены в эксплуатацию

Д-т 01 К-т 08

Отражена сумма бюджетных средств, направленных на финансирование приобретения основных средств.

Д-т 86 К-т 98

VIII. Прочие каналы поступления

Основные средства могут поступать в органи­зации иными путями с соответствующим отраже­нием их в учете:

1) зачислены в состав основных средств объ­екты, сдаваемые ранее в аренду и лизинг:

Д-т 01 - К-т 03;

2) внесено имущество (основные средства) товарищами в простое товарищество в счет их вкладов:

Д-т 01 - К-т 80, субсчет "Вклады товарищей".

При возврате имущества товарищам в случае прекращения договора простого товарищества в бухгалтерском учете производятся обратные за­писи.

**3 Учет амортизации ОС**

В процессе эксплуатации ОС постепенно изнашиваются и теряют свою первоначальную стоимость. Эта часть стоимости в процессе производства переносится на готовую продукцию (работы, услуги) в виде амортизационных отчислений.

Начисление амортизации ОС производится в соответствии с Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь «Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов» от 27.02.2009 N 37/18/6 (ред. от 30.09.2011) (с изм. и доп., вступившими в силу с 01.01.2012).

Амортизация начисляется ежемесячно по объектам основных средств до полного перенесения стоимости объекта или его выбытия.

Расчет суммы амортизации производится исходя из амортизируемой стоимости объекта и НСС (нормативный срок службы) или СПИ (срока полезного использования).

НСС – установленный Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь» от 30.09.2011 N 161 (Классификатором – 2012) период использования ОС, не используемым в предпринимательской деятельности. НСС организацией определяется самостоятельно.

СПИ – ожидаемый или расчетный период эксплуатации ОС в процессе предпринимательской деятельности (определяется самостоятельно. Решение принимается комиссией. Диапазон сроков полезного использования амортизируемого имущества представлена в Приложении 3 к Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов). Нижняя и верхняя границы диапазона СПИ рассчитываются путем умножения нормативного срока службы, на соответствующий коэффициент, указанный в [приложении 3](consultantplus://offline/ref=F16D23F6C9371C1A183F799E0353EFFDF0667C13BF3B7935548C2251D3E73152CC996588B45E364E42A7909AEBV4ODR) к настоящей Инструкции. При этом нижняя граница диапазона не может быть менее 1 года.

Амортизацию можно начислять 3 способами:

1. линейным
2. нелинейным:
3. производительным.

П-е самостоятельно определяет способы и методы начисления амортизации, в том числе и по объектам одного наименования.

*Линейный способ* заключается в равномерном (по годам) начислении амортизации в течение всего НСС или СПИ объекта ОС.

Годовая линейная норма амортизации определяется исходя из амортизируемой стоимости объекта и нормативного срока его службы.

*Пример1*

Приобретен объект амортизируемой стоимостью 120 тыс. рублей со сроком полезного использования в течение 5 лет.

Годовая норма амортизационных отчислений - 20%. Годовая сумма

амортизационных отчислений составит 24 тыс. рублей

(120 x 20 / 100).

При расчете суммы амортизации за месяц нужно годовую сумму разделить на 12.

*Нелинейный способ* заключается в неравномерном (по годам) начислении амортизации в течение полезного использования объекта. При этом способе годовая сумма амортизационных отчислений может рассчитываться тремя методами

1. прямым методом суммы чисел лет
2. обратным методом суммы чисел лет
3. методом уменьшаемого остатка с коэффициентом ускорения до 2,5 раза.

*Пример 2* Нелинейный способ начисления амортизации. *Прямой метод суммы чисел лет*

Приобретен объект амортизируемой стоимостью 150 тыс. рублей со

сроком полезного использования в течение 5 лет.

Сумма чисел лет срока полезного использования составляет 15 лет. Расчет: сложение суммы чисел лет (1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15);

В первый год эксплуатации указанного объекта будет начислена амортизация в размере 5/15 или 33,3%, что составит 50 тыс. рублей.

Во второй год - 4/15, что составит 40 тыс. рублей,

В третий год - 3/15, что составит 30 тыс. рублей.

В четвертый год - 2/15, что составит 20 тыс. рублей.

В пятый год - 1/15, что составит 10 тыс. рублей.

Общая сумма начисленной амортизации в течение всего срока полезного использования объекта составит 150 тыс. рублей (50 + 40 + 30 + 20 + 10).

*Пример 3* Нелинейный способ начисления амортизации. *Обратный метод суммы чисел лет*

Приобретен объект амортизируемой стоимостью 150 тыс. рублей со

сроком полезного использования в течение 5 лет.

Сумма чисел лет срока полезного использования составляет 15 лет. Расчет: сложение суммы чисел лет (1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15);

В первый год эксплуатации указанного объекта будет начислена амортизация в размере 1/15, что составит 10 тыс. рублей.

Во второй год - 2/15, что составит 20 тыс. рублей,

В третий год - 3/15, что составит 30 тыс. рублей.

В четвертый год - 2/15, что составит 40 тыс. рублей.

В пятый год - 1/15, что составит 50 тыс. рублей.

Общая сумма начисленной амортизации в течение всего срока полезного использования объекта составит 150 тыс. рублей (10 + 20 + 30 + 40 + 50).

*Пример 4* Нелинейный способ начисления амортизации. *Метод уменьшаемого остатка*

Приобретен объект амортизируемой стоимостью 100 тыс. рублей со сроком полезного использования в течение 5 лет.

Годовая норма амортизационных отчислений - 40% (норма амортизации 20%, исчисленная исходя из срока полезного использования, увеличивается на коэффициент ускорения 2).

В первый год эксплуатации годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из амортизируемой стоимости и составит 40 тыс. рублей (100 тыс. рублей x 40%).

Во второй год эксплуатации амортизация начисляется от разницы между амортизируемой стоимостью объекта (100 тыс. рублей) и суммой амортизации, начисленной за первый год эксплуатации (40 тыс. рублей), и составит 24 тыс. рублей [(100 тыс. рублей - 40 тыс. рублей) x 40%].

В третий год эксплуатации амортизация начисляется от разницы между амортизируемой стоимостью объекта (100 тыс. рублей) и суммой амортизации, начисленной за первый и второй год эксплуатации (40 тыс. рублей + 24 тыс. рублей), и составит 14,4 тыс. рублей [(100 тыс. рублей - 40 тыс. рублей - 24 тыс. рублей) x 40%].

В четвертый год эксплуатации амортизация начисляется от разницы между амортизируемой стоимостью объекта (100 тыс. рублей) и суммой амортизации, начисленной за первый - третий годы эксплуатации (40 тыс. рублей + 24 тыс. рублей + 14,4 тыс. рублей), и составит 8,64 тыс. рублей [(100 тыс. рублей - 40 тыс. рублей - 24 тыс. рублей - 14,4 тыс. рублей) x 40%].

В пятый (последний) год эксплуатации амортизация представляет собой разницу между амортизируемой стоимостью объекта (100 тыс. рублей) и суммой амортизации, начисленной за первый - четвертый годы эксплуатации (100 тыс. рублей - 40 тыс. рублей - 24 тыс. рублей - 14,4 тыс. рублей - 8,64 тыс. рублей), и составит 12,96 тыс. рублей.

*Производительный способ начисления амортизации* заключается в начислении амортизации исходя из амортизируемой стоимости объекта и отношения натуральных показателей объема продукции, выпущенной в текущем периоде, к ресурсу объекта (количество продукции в натуральных показателях, которое может быть выпущено на протяжении всего срока эксплуатации объекта)

*Пример 5*

Приобретен объект амортизируемой стоимостью 100 тыс. рублей. Прогнозируемый в течение срока эксплуатации объекта объем продукции (работ) - 25 тыс.ед. Выпущено за отчетный месяц 500 ед. Амортизация на единицу продукции 4 рубля (100 тыс. рублей / 25 тыс.ед.).

Амортизационные отчисления за отчетный месяц - 2 тыс. рублей

(4 рубля x 500 ед.).

*Пример 6*

Приобретен автомобиль амортизируемой стоимостью 15 млн. рублей с предполагаемым пробегом до 400 тыс.км. Пробег в отчетном месяце составил 5 тыс.км. Амортизация на 1 км - 37,5 рубля (15 млн. рублей / 400 тыс.км).

Амортизационные отчисления за отчетный месяц 187,5 тыс. рублей

(37,5 рубля x 5 тыс.км).

Объектами начисления амортизации **не являются:**

- библиотечные фонды, сценическо-постановочные средства и оборудование;

- фильмофонды, музейные и художественные ценности;

- здания, сооружения, являющиеся памятниками архитектуры и искусства, включенными в Государственный список историко-культурных ценностей Республики Беларусь, за исключением зданий и сооружений, используемых организациями для осуществления предпринимательской деятельности, кроме зданий и сооружений, числящихся на балансовых счетах бюджетных организаций и некоммерческих организаций культуры;

- основные средства государственных организаций, находящихся за границей;

- земельные участки.

Начисление амортизации по ОС также не производится в следующих случаях:

1. во время проведения модернизации оборудования
2. технического перевооружения объектов
3. их дооборудования
4. полной и частичной реконструкции
5. достройки и восстановления с полной или частичной их остановкой
6. при консервации объектов по решению руководителя организации или собственника на срок менее 1 года

7) по объектам не введенным в эксплуатацию или находящимся в запасе

Начисление амортизации начинается:

- по линейному и нелинейному способу – с 1-го числа следующего месяца после ввода объекта в эксплуатацию.

- по производительному способу – с даты ввода объекта в эксплуатацию.

Начисление амортизации прекращается при полном 100 %-ом ее начислении. При долгосрочном выбытии объекта из эксплуатации начисление амортизации прекращается со следующего месяца после выбытия объекта. Полностью самортизированные ОС продолжают числиться в бухгалтерском учете по первоначальной (восстановительной) стоимости.

Для учета амортизации ОС открывается пассивный регулирующий счет 02 «Амортизация ОС». По К-ту счета отражается сумма начисленной амортизации по каждому объекту, а по Д-ту ее списание при выбытии ОС.

Начисленная сумма амортизационных отчислений отражается в учете по Д-ту счетов:

20 «Основное производство»- на П-ях, выпускающих один вид продукции (работ, услуг)

23 «Вспомогательные производства» - по основным средствам цехов вспомогательного производства

25 «Общепроизводственные расходы» - по основным средствам цехов основного производства

26 «Общехозяйственные расходы» - по основным средствам общехозяйственного назначения

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - по основным средствам обслуживающего назначения.

08 «Вложения в долгосрочные активы» - по основным средствам используемым в капитальном строительстве.

По безвозмездно полученным ОС составляется две проводки:

Д-т 20, 23, 25, 26, 29 … К-т 02

и одновременно на туже сумму

Д-т 98 К-т 91.1 «Прочие доходы и расходы»

Если ОС простаивают в связи с проведением ремонтов или по другим причинам сроком **до** 3 месяцев, то сумма амортизационных отчислений включается ежемесячно в издержки производства или обращения (с/б).

Д-т 20, 23, 25, 26, 29 … К-т 02

Суммы амортизационных отчислений по ОС, не используемым в предпринимательской деятельности, а также по основным средствам, не находящимся в эксплуатации (в простое, включая ремонт, продолжительностью свыше 3 месяцев, в запасе), не включаются в себестоимость продукции, товаров, работ, услуг, а отражаются как прочие расходы

Д-т 91.4 К-т 02

Предприятие имеет право единовременно при принятии на учет ОС списать часть их первоначальной стоимости в виде амортизационных отчислений:

- по зданиям и сооружениям - не более 10% первоначальной стоимости;

- по машинам и оборудованию, транспортным средствам (за исключением легковых автомобилей, кроме эксплуатируемых в качестве служебных, относимых к специальным, а также используемых для услуг такси), - не более 20% первоначальной стоимости.

**4 Учет затрат на ремонт ОС**

Для поддержания в рабочем состоянии ОС их необходимо периодически ремонтировать.

В зависимости от объема, характера и периодичности проведения работ различают 3 вида ремонта:

- капитальный;

- средний

- текущий

Ремонт может осуществляться:

1. хозяйственным способом
2. подрядным способом
3. смешанным (комбинированным)

До начала ремонтных работ по каждому объекту определяется плановая (нормативная) их с/б согласно сметно-финансовому расчету, который сделан на основании дефектной ведомости.

По окончании ремонта, реконструкции и модернизации составляется *«Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»* (при хоз. способе -1 экз., при подрядном -2 экз.)

При осуществлении ремонта *хозяйственным способом* (т. е. специализированными службами предприятия, например, ремонтным цехом) все затраты по нему учитываются первоначально по Д-ту 23 в корреспонденции с К-м счетов:

10 – расход материалов

70 – начисление ЗП ремонтникам

68, 69 – начислены отчисления от ЗП

25 – отражены общепроизводственные расходы

26 - отражены общехозяйственные расходы

и др.

В конце месяца расходы по ремонту ОС, собранные по Д-ту 23 списываются К-м в Д-т счетов по направлениям затрат:

23 – в случае оказания услуг одним вспомогательным цехом другому (рем. цех оказал услугу транспортному)

25 – при ремонте оборудования основных цехов

26 – при ремонте ОС общехозяйственного назначения

96 – при списании затрат на ремонт за счет ранее созданного резерва

и др.

Если на П-и ремонт производится силами основных цехов (силами своих рабочих по месту эксплуатации ОС), то счет 23 не используется, а затраты отражаются непосредственно по Д-ту сч. 20, 23, 25, 26, 29,44.

Если затраты на ремонт ОС в течении года значительны и производятся на протяжении всего года неравномерно, то на П-ии целесообразно создать резерв. Для учета данного резерва используется пассивный сч. 96 «Резервы предстоящих платежей». При этом составляются проводки к следующим хоз. операциям:

● Создание резерва путем ежемесячного включения в затраты 1/12 стоимости ремонта

Д-т 20, 23, 25, 26, 29,44 К-т 96

● Списываются затраты, связанные с ремонтом ОС в месяце, в котором производится ремонт за счет резерва

Д-т 96 К-т 10, 70, 68, 69, 23 …

● Если резерва недостаточно, то он доначисляется проводкой

Д-т 20, 23, 25, 26, 29,44 К-т 96

● На конец года резерв должен быть полностью использован. Но если резерв на конец года остался, то составляется аналогичная проводка, только способом «красное сторно»

Д-т 20, 23, 25, 26, 29,44 К-т 96

При *подрядном способе* ремонта П-е заключает с подрядчиками договор. На сумму счета, предъявляемого подрядчиком за ремонт, все затраты по П-ю отражаются сразу по Д-ту счетов затрат 20, 23, 25, 26, 29,44 в корреспонденции с К-м 60 (без НДС).

**5 Учет выбытия и перемещения ОС**

Причины выбытия ОС:

- Реализация

- Списание в случаях износа, авариях, при стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях

- Передача в качестве вклада в уставный капитал

- Безвозмездная передача другим организациям и физическим лицам

- Недостача по результатам инвентаризации

- Передача по договору аренды или лизинга

Рассмотрим отражение в учете операций по выбытию ОС.

Выбытие ОС отражается по счету 91.

При выбытии ОС оформляется «Акт о приеме-передаче основных средств».

В бухгалтерии делается соответствующая запись в инвентарной карточке и она изымаются из картотеки.

1. *Реализация ОС -* эт*о* их выбытие в результате продажи юридическим или физическим лицам по договору купли-продажи или договору мены.

Реализация ОС отражается по сч. 91 «Операционные доходы и расходы». Он имеет несколько субсчетов:

Пас. по К-ту 91/1 «Прочие доходы» – отражаются доходы от реализации. Это выручка от продажи ОС по отпускной (оценочной) стоимости

Ак. по Д-ту 91/4 «Прочие расходы» – отражаются расходы от реализации. Это остаточная стоимость выбывающих (продаваемых) ОС и др. расходы.

Ак. по Д-ту 91/2 – НДС

Ак. по Д-ту 91/3 - прочие налоги и сборы из операционных доходов;

А-П 91/5 - сальдо прочих доходов и расходов. Результат реализации (прибыль или убыток).

Так как объект ОС после его реализации не будет числиться на балансе П-я, то его необходимо списать со сч. 01 и 02. Для этого предназначен счет 01 субсчет «Выбытие ОС». По его Д-ту списывается первоначальная (переоцененная) стоимость, а по К-ту начисленная сумма амортизации на дату выбытия объекта.

Типовые хозяйственные операции:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Поступление денежных средств в порядке предоплаты | 51 | 62 |
| 2 | Списание первоначальной стоимости выбывающего станка на субсчет «Выбытие средств» субсчет - 2 | 01 /2 | 01/1 |
| 3 | Списание амортизационных отчислений повыбывающему станку на субсчет «Выбытие средств» субсчет 2- | 02 | 01/2 |
| 4 | Списание остаточной стоимости станка | 91/4 | 01/2 |
| 5 | Отражение стоимости демонтажа (расходы по выбытию):  - услуги сторонних организаций (без НДС)  - НДС (20 %)  - списаны материалы  - начислена ЗП и отчисления из ФЗП  - начислены отчисления от ФЗП | 91/4  18  91/4  91/4  91/4 | 60  60  10  70  69,76/2 |
| 6 | Передача станка покупателю на основании акта приема-передачи по цене реализации | 62 | 91/1 |
| 7 | Начисление НДС в бюджет от выручки за станок \*20/120 | 91/2 | 68 |
| 8 | Финансовый результат от реализации станка:  прибыль  убыток | 91/5  99 | 99  91/5 |

\* Результат от реализации объектов основных средств (прибыль или убы­ток) ежемесячно определяется сопоставлением сово­купного дебетового оборота по субсчетам 91/2, 91/3, 91/4 и кредитового оборота по субсчету 91/1 и отража­ется в бухгалтерском учете по субсчету 91/5 и сч. 99. На счетах 91 и 99 учет ведется накопительно в течение отчетного периода (года).

Если реализация объекта осуществляется по договору мены, то вместо сч. 51 используется счет ТМЦ

Д-т 07, 10, 41 … К-т 62

1. *Списание ОС -* эт*о* их выбытие в результате
   1. *износа, авариях*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Списание первоначальной стоимости авто на субсчет «Выбытие основных средств» субсчет 2 - списание | 01/2 | 01/1 |
| 2 | Списание амортизационных отчислений по выбывающему автомобилю | 02 | 01/2 |
| 3 | Списание остаточной стоимости списываемого автомобиля | 91/4 | 01/2 |
| 4 | Поступление на склад запасных частей агрегатов от списываемого автомобиля по цене возможного использования | 10/6 | 91/1 |
| 5  7 | Начисление зарплаты рабочим за разборку и демонтаж ликвидируемого автомобиля | 91/4 | 70 |
| 6 | Отчисления от ФЗП (в ФСЗН 34 % и до 0,6 % в Белгосстрах) | 91/4 | 69,76/2 |
| 7 | Списание материалов, израсходованных на разборку автомобиля | 91/4 |
| 10/6 |
| 8 | Убыток от списания автомобиля | 99 | 91/5 |

* 1. *стихийных бедствиях и иных чрезвычайных обстоятельствах*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Списание первоначальной стоимости объекта | 01/2 | 01/1 |
| 2 | Списание амортизационных отчислений | 02 | 01/2 |
| 3 | Списание остаточной стоимости | 91/4 | 01/2 |
| 4 | Убыток | 99 | 91/5 |

*3 Передача в качестве вклада в Уставный капитал*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Списание первоначальной стоимости объекта | 01/2 | 01/1 |
| 2 | Списание амортизационных отчислений | 02 | 01/2 |
| 3 | Списание остаточной стоимости | 91/4 | 01/2 |
| 4 | Расходы по демонтажу, доставке, оценке | 91/4 | 10,70,69 |
| 5 | Отражение финансового вложения по стоимости переданного объекта | 58 | 91/1 |
| 6 | Финансовый результат от реализации станка:  прибыль  убыток | 91 /5  99 | 99  91/5 |

*4 Безвозмездная передача*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Списание первоначальной стоимости объекта | 01/2 | 01/1 |
| 2 | Списание амортизационных отчислений | 02 | 01/2 |
| 3 | Списание остаточной стоимости | 91/4 | 01/2 |
| 4 | Расходы по демонтажу, доставке | 91/4 | 10,70,69 |
| 5 | Начисление НДС, рассчитанного от остаточной стоимости | 92/1 | 68 |
| 6 | Отражение результата от б/м передачи объекта - убыток | 99 | 91/5 |

*5. Недостача по результатам инвентаризации*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | Списание первоначальной стоимости объекта | 01/2 | 01/1 |
| 2 | Списание амортизационных отчислений | 02 | 01/2 |
| 3 | Отражение (списание) остаточной стоимости недостающего объекта ОС | 94 | 01/2 |
| 4 | Если недостача произошла по вине организа­ции, то списывается недостача | 91/2 | 94 |
| 5 | Если недостача произошла по вине матери­ально ответственного лица, то отражается стоимость, взыскиваемая с виновного лица:  - на остаточную стоимость  - на разницу между взыскиваемой стоимостью и балансовой (остаточной) стоимостью | 73/2  73/2 | 94  91.1 |
| 6 | Погашение недостачи МОЛ | 50, 70 | 73/2 |

*6. Передача по договору аренды или лизинга*

Подробно рассмотрено в вопросе 8.

Перемещение основных средств из одного структурного подразделения в другое отражается проводкой*(ф. дной на внутреннее перемещение объектов ОС"х средств) вместо сч. :*

Д-т 01 К-т 01.

Расходы по перемещению не увеличивают стоимость основных средств, а относятся на себе­стоимость продукции (работ, услуг).

Д-т 20, 23, 25, 26 К 10, 70, 68, 69 …

**6 Учёт инвентаризации основных средств.**

Одной из форм контроля обеспечения сохранности основных средств являются периодически проводимые их инвентаризации.

Инвентаризация основных средств – это:

- проверка и документальное подтверждение фактического их наличия,

- выявление отклонений от учетных данных

- и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета.

Руководитель предприятия определяет объекты, сроки и порядок проведения инвентаризации и издает приказ о проведении инвентаризации.

Проведение инвентаризации обязательно:

- при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле-продаже;

- при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

- при смене руководителя организации и (или) материально ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;

- в случае возникновения непреодолимой силы, то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств;

- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Инвентаризация проводится комиссией, назначаемой руководителем предприятия (учреждения).

Во время инвентаризации комиссия уточняет данные бухгалтерского учета основных средств, проверяет их хранение и эксплуатацию, выявляет излишки и недостачи.

Результаты инвентаризации оформляются описями. Они подписываются всеми членами рабочей инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами. В конце описи материально ответственные лица, дают расписку, подтверждающую проверку комиссией ценностей в их присутствии, об отсутствии каких-либо претензий к членам комиссии и принятии перечисленных в описи ценностей на ответственное хранение.

Основные средства, не являющиеся собственностью данного предприятия (учреждения) оформляются отдельными инвентаризационными описями.

При инвентаризации могут быть выявлены излишки или недостачи объектов основных средств.

По данным инвентаризационных описей по выявленным расхождениям (излишкам или недостачам) составляются сличительные ведомости, к которым прилагаются объяснения материально ответственных лиц.

Выявленные при инвентаризации излишки основных средств приходуются по рыночной (оценочной) стоимости и относятся на прочие доходы:

Д-т 01.1 К-т 91/1

Недостачи или порча основных средств отражаются в учете на основании протокола инвентаризационной комиссии, утвержденного руководителем предприятия. (вопрос 5).

При погашении суммы недостачи (порчи) виновными в добровольном порядке составляются проводки:

Д-т 50 К-т 73/2

В случае удержания из заработной платы в принудительном порядке делаются бухгалтерские записи:

Д-т 70 К-т 73/2

Удержания с виновных лиц производятся на основании приказа руководителем предприятия.

**7 Учёт переоценки основных средств**

В соответствии с решениями правительства периодически проводятся *переоценки основных средств*, в результате которых могут быть выявлены дооценка или уценка.

Согласно постановлению Министерства статистики и анализа Республики Беларусь «Об утверждении положения о порядке переоценки основных средств организаций по состоянию на 1 января 200\_ г.» ежегодно устанавливаются единые правила проведения переоценки основных средств. Переоценке подлежат все основные средства, числящиеся на балансе организации, независимо от их технического состояния (степени износа), как действующие, так и находящиеся в запасе (резерве на складе), консервации; основные средства, сданные в аренду или безвозмездное пользование, а также ОС, находящиеся на ответственном хранении.

Подлежат переоценке также основные средства, подготовленные к списанию ввиду их физического или морального износа, но не оформленные в установленном порядке соответствующими актами.

Переоценка основных средств, сданных в аренду либо в безвозмездное пользование, осуществляется организацией, на балансе которой числится это имущество. Выбор одного из методов переоценки осуществляется по согласованию с другой стороной, участвующей в договоре аренды, безвозмездного пользования.

Не подлежат переоценке:

- находящиеся в собственности организаций земельные участки, объекты природопользования;

- библиотечные фонды;

- основные средства, расположенные в зонах отселения районов, пострадавших от аварии на Чернобыльской АЭС;

- объекты лизинга в период действия договора лизинга.

При переоценке изменяются: первоначальная стоимость (после переоценки называемая восстановительной стоимостью), остаточная стоимость и сумма износа основных средств.

Восстановительная стоимость основных средств, установленная при переоценке, считается первоначальной стоимостью после ее отражения в бухгалтерском учете.

Восстановительная стоимость каждого объекта основных средств определяется по усмотрению организации одним из методов:

1) методом прямой оценки. При этом могут быть использованы представленные в письменной форме следующие документы и материалы:

- сведения о стоимости производства аналогичных видов основных средств от организаций-изготовителей (с учетом расходов по приобретению, доставке, монтажу и установке);

- сведения об уровне цен от торгующих организаций;

- сведения об уровне цен на основные средства, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе;

- сведения об уровне цен на основные средства, опубликованные в информационном бюллетене "Цены и тарифы", издаваемом ежемесячно информационно-аналитическим центром по ценам Научно-исследовательского экономического института Министерства экономики Республики Беларусь, либо представленные этим центром по запросу организации.

Документы и материалы, являющиеся основанием для переоценки основных средств методом прямой оценки, сохраняются вместе с другими документами по переоценке.

2) индексным методом отдельных объектов с применением коэффициентов (индексов) пересчета стоимости основных средств, дифференцированных по группам основных средств, периодам ввода в эксплуатацию. Для определения коэффициента (индекса) пересчета стоимости каждый объект основных средств необходимо соотнести с таблицей групп и видов основных средств при их переоценке на 1 января (таблица публикуется ежегодно в средствах массовой информации).

3) методом пересчета валютной стоимости ОС. Восстановительная стоимость импортированных основных средств, изготовленных зарубежными производителями, приобретенных за иностранную валюту, по усмотрению организации может быть определена либо методом прямой оценки, либо индексным методом, либо путем пересчета их первоначальной стоимости в иностранной валюте по курсу Национального банка Республики Беларусь по состоянию на 31 декабря (метод пересчета валютной стоимости).

Если импортированные основные средства, изготовленные зарубежными производителями, приобретались за иностранную валюту, их переоценка может быть произведена путем пересчета их первоначальной стоимости в иностранной валюте по курсу Национального банка Республики Беларусь на 31 декабря.

По данным инвентарных карточек или описей составляется ведомость переоценки, в которую заносится каждый объект основных средств. На основании этой ведомости составляется акт о результатах переоценки, на основании которого делаются записи по счетам бухгалтерского учета по состоянию на 1 января.

На величину дооценки увеличивается первоначальная стоимость основных средств:

Д-т 01 К-т 83 «Добавочный капитал» (субсчет - «Переоценка статей баланса»)

На сумму увеличения амортизации по данным переоценки:

Д-т 83 К-т 02

На величину уценки:

Д-т 01 К-т 83

- методом "красное сторно" и одновременно:

Д-т 83 К-т 02

- методом "красное сторно".

Переоценке также подлежат активы, числящиеся в бухгалтерском учете организации по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения в долгосрочные активы"

**8 Учет арендованных ОС**

В условиях рыночной экономики широкое распространение получила аренда ОС.

В зависимости от сроков предоставления имущества в аренду различают:

- краткосрочную или текущую аренду (без права выкупа, на срок **до** 1 года)

- долгосрочную аренду (с правом или без права выкупа, на срок **свыше** 1 года).

Аренда имущества - это временная передача на воз­мездной основе имущественных прав владения и пользо­вания или только пользования. Оформляется договором аренды.

Арендный договор - это соглашение между арендодате­лем (собственником имущества) и арендатором (пользова­телем имущества) об установлении прав и обязанностей сторон. В арендном договоре обычно оговариваются:

- объ­ект аренды,

- срок аренды

- величина арендной платы.

- распределение обязанностей сторон (начисление амортизации ОС, проведение ремонтов, уплата земельного налога, уплата коммунальных услуг по зданиям и т. д.).

Арендованное имущество (предоставленное в аренду или полученное), должно в бухгалтерском учете отражаться отдельно.

Учет текущей аренды основных средств у арендодателя

Передача объекта в аренду оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств. Основные средства у арендодателя как его собственность продолжают числиться на счете 01 «Основные средства».

Д-т 01/3 «ОС в аренде» К-т 01/1 «Собственные ОС»

Бухгал­терия арендодателя делает отметку в инвентарной карточке объ­екта о передаче его в аренду, и копия инвентарной карточки пере­дается арендатору.

Амортизацию начисляет арендодатель как собственник основных средств, но относит ее не на затраты сво­его производства, а в уменьшение дохода от аренды.

Если аренда не является основ­ной деятельностью предприятия.

Д-т 91/4 К-т 02

Если является основным видом деятельности, то

Д-т 20, 23, 25, 26, 44 К-т 02.

Арендная плата рассчитывается за месяц, исходя из:

- арен­дуемой площади объекта,

- установленной базовой ставки арендной платы за 1 м2

- ко­эффициентов, характеризующих удобства в пользовании арендуе­мыми объектами.

Расходы арендодателя по содержанию, эксплуатации, теку­щему ремонту производственных зданий, сооружений и помеще­ний, отоплению, энергоснабжению, связи, коммунальным и другим услугам не включаются в арендную плату и оплачиваются аренда­тором отдельно по договоренности сторон на основании фактиче­ских расходов (показаний приборов, счетчиков). Базовые ставки арендной платы за 1 м2 зависят от населен­ных пунктов республики и установлены в евро.

Доходы от сдачи имущества во временное пользование арендодатель отражает как выручку от ока­зания услуг.

Начисление ежемесячно арендной платы отражается проводкой:

Если аренда не является основ­ной деятельностью предприятия.

Д-т 76 К-т 91/1

Если является основным видом деятельности

Д-т 76 К-т 90/1

Юридические лица, имеющие здания, сооружения и иные помещения республиканской собственности, при сдаче их в аренду перечисляют в республиканский бюджет 50% полученной арендной платы.

Поступила арендная плата

Д-т 51 К-т 76

Начислена арендная плата авансом за будущие периоды (например, за три месяца вперед);

Д-т 76 К-т 98

Поступила сумма аванса по арендной плате

Д-т 51 К-т 76

Зачислена арендная плата в счет текущего месяца

Д-т 98 К-т 91/1, 90/1

В конце месяца начислен НДС из выручки (арендной платы)

Д-т 91/2, 90/2 К-т 68

Списан финансовый результат от сдачи в аренду объектов основных средств.

Д-т 91/9, 90/9 К-т 99 - прибыль

Д-т 99 К-т 91/9, 90/9 - убыток

Учет текущей аренды основных средств у арендатора

Арендатор учитывает основные средства, поступившие в текущую аренду по первоначальной стоимости, на заба­лансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

Д-т 001

Аналитический учет ведется по объектам основных средств, принятых в аренду, и арендодателям. Арендная плата (без НДС) включается в издержки производства или обращения.

На­числена ежемесячно арендная плата (без НДС)

Д-т 20, 25, 26, 44 К-т 76

На­числен НДС по арендной плате

Д-т 18 К-т 76

Перечислена сумма арендной платы

Д-т 76 К-т 51

Начислена арендная плата авансом за будущие периоды (например, за три месяца вперед);

Д-т 97 К-т 76

На­числен НДС по арендной плате

Д-т 18 К-т 76

Списана арендная плата в счет текущего месяца

Д-т 20, 25, 26, 44 К-т 97

Если по условиям договора аренды капитальный ре­монт арендованных основных средств производится арен­датором за свой счет, то затраты на ремонт списываются проводкой:

Д-т 20, 23, 25, 44, 97, 96 К-т 10, 70, 68, 69, 76/2, 60

Возмещение расходов по содержанию и эксплуатации объектов ОС, отоплению, коммунальным услугам и т. д.

Д-т 20, 23, 25, 44, 97, 96 К-т 60, 76

**9 Учет нематериальных активов**

Для целей бухгалтерского учета нематериальными активами признаются активы:

– идентифицируемые (имеющие признаки, отличающие данный объект от других, в том числе аналогичных) и не имеющие материально-вещественной (физической) формы;

- используемые в деятельности организации для производства продукции, при выполнении работ и оказании услуг, для управления организацией;

- способные приносить организации будущие экономические выгоды;

- срок полезного использования которых превышает 12 месяцев;

- по которым имеется документальное подтверждение стоимости, а также затрат по их приобретению (созданию);

- по которым имеются документы, подтверждающие правоправообладателя.

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

К нематериальным активам относятся принадлежащие обла­дателю имущественные права:

- на объекты промышленной собственности [на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных схем, секреты производства (ноу-хау), селекционные достижения, фирменные наименования, товарные знаки, другие объекты интеллектуальной собственности, на которые распространяется право промышленной собственности];

- на произведения науки, литературы и искусства;

- на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

- на программы для ЭВМ и компьютерные базы данных;

- на использование объектов интеллектуальной собственности, вытекающих из лицензионных и авторских договоров;.

- на пользование природными ресурсами, землей;

- прочие имущественные права (лицензии на осуществление видов деятельности, лицензии на осуществление внешнеторговых операций, права доверительного управления имуществом).

В состав нематериальных активов не включаются:

- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, его квалификация и способность к труду, так как они неотделимы от своих носителей и не могут быть использованы без него;

- незаконченные или неоформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

- организационные расходы, связанные с государственной регистрацией или перерегистрацией организации и другие расходы, являющиеся организационными по законодательству;

- стоимость деловой репутации организации (гудвилл), которая определяется как превышение покупной цены предприятия над стоимостью приобретаемых его активов и обязательств.

Оценка стоимости нематериальных активов

В бухгалтерском учете нематериальные активы оцениваются по первоначальной стоимости, которая определяется исходя из фактически произведенных за­трат по приобретению этих объектов.

Такими затратами признаются:

- стоимость самого объекта;

- услуги сторонних организаций, связанные с приобретени­ем и оценкой объекта нематериальных активов;

- суммы таможенных платежей, регистрационных сборов, государственных пошлин и других аналогичных платежей, произведенных в связи с приобретением или получением прав на объекты нематериальных активов;

- налоги и другие платежи в бюджет в соответствии с законодательством;

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением объектов нематериальных активов.

Поступление нематериальных активов отражается в бухгал­терском учете по дебету счета 04 «Нематериальные активы».

Если при приобретении НМА требуются дополнительные финансовые вложения (затраты), то их надо сна­чала собрать на активном счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» по аналогии с основными средствами.

Источники поступления НМА:

1) За плату у сто­ронних организаций:

Получен объект НМА

Д-т 08 К-т 60

На сумму НДС

Д-т 18 К-т 60

Отражены услуги сторонних организаций (доставка, настройка, чертежи и др.)

Д-т 08 К-т 60

На сумму НДС

Д-т 18 К-т 60

Оприходование объекта НМА

Д-т 04 К-т 08

2) Внесение учредителями в счет их вкладов в уставный фонд организации. Первоначальная стоимость объектов нематериальных ак­тивов, устанавливается в денежной оценке, согласо­ванной учредителями (участниками) на дату подписания учреди­тельных документов.

Д-т 08 К-т 75

3) Получение от других организаций и физических лиц без­возмездно. Первоначальная стоимость оценивается по рыночной стоимости на дату его по­ступления. Цена должна быть подтверждена докумен­тально.

Д-т 08 К-т 98

4) Обмен на другое имущество. Первоначальной стоимостью признается стоимость обмениваемых активов.

Д-т 04 К-т 60, 76

5) Создание самим П-ем. Первоначальная стоимость определяется в сумме фактических расходов на их создание и изготовление, которые включают в себя расходы на материальные ценности, оплату труда, услуги сторонних организаций, патентные пошлины и другие расходы.

Д-т 08 К-т 10, 70, 69, 76/2, 60, 76

Амортизация НМА начисляется по каждому объекту в отдельности.

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

Амортизация по нематериальным активам начисляется линейным способом. Но возможно применение метода уменьшаемого остатка.

Если установлен срок полезного использования, то аморти­зация начисляется исходя из числа лет и месяцев использования.

Например, первоначальная стоимость лицензии на розничную торговлю равна 300 000 руб. СПИ = 5 лет. (лицензия выдана сроком на 5 лет) = 60 месяцев. Сумма амортизации за месяц:

300 000 / 60 мес. = 5 000 руб.

При невозможности установить срок службы норма аморти­зации определяется на срок до 10 лет, но не более срока деятель­ности организации, и на срок до 20 лет по товарным знакам, фир­менным наименованиям, подтвержденным свидетельствами о ре­гистрации.

По приказу руководителя организации должен быть установ­лен конкретный срок полезного использования каждого объекта нематериальных активов.

Не начисляется амортизация по НМА при консервации всего П-я.

Начисленная сумма амортизации НМА, используемых в предпринимательской деятельности, отражается проводкой

Д-т 20, 23, 25, 26, 44 К-т 05

Стоимость нематериальных активов, используемых в пред­принимательской деятельности, не превышающая размера 2 БВ, списывается на издержки производства единовременным платежом, если они не ограничены сроком действия (лицензии, патенты и др.).

Если организация получает лицензию, разрешение, сертификат сроком действия до 12 месяцев, то расходы по их получению не учитываются в составе нематериальных активов, а относятся на расходы будущих периодов (счет 97) со списанием их на себестоимость помесячно или за счет других источников:

Д-т 97 К-т 51

Д-т 20, 25, 26, 44 К-т 97.

Затраты на прикладные программы для ЭВМ и компьютерные базы данных с 1 апреля 2003 года учитываются в составе расходов будущих периодов или в составе основных средств, если программа для ЭВМ или компьютерная база не отделимы от объекта основных средств.

Причины выбытия нематериальных активов

1) списание по истечении срока его полезного использованияили нормативного срока службы;

2) реализации;

3) безвозмездной передачи;

4) внесения в качестве вклада в уставный фонд (капитал) другой организации;

5) в других случаях, предусмотренных законодательством.

Проводки аналогичны как и по ОС, только используется сч. 04 и сч. 05.

В отличие от основных средств переоценка нематериальных активов не производится и восстановительная стоимость не вы­числяется.

**ТЕМА 4 «УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ»**

1 Экономическая сущность производственных запасов, их классификация и оценка

2 Учёт поступления материалов и расчётов с поставщиками.

3 Учёт расхода материалов и контроль за их использованием в производстве.

4 Учёт материалов на складах. Сводный учёт движения материалов в бухгалтерии предприятия.

5 Расчёт отклонений в стоимости материалов.

6 Учёт операций по реализации материальных запасов.

**1 Экономическая сущность производственных запасов, их классификация и оценка**

Активы, находящиеся в виде сырья, материалов и других аналогичных активов, которые будут потребляться в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве запасов.

Под производственными запасами понимают различные вещественные эле­менты производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в производственном цикле и полностью перено­сят свою стоимость на стоимость производимой продукции. Материально-производ­ственные запасы группируются:

1) по роли и назначению в процессе производства. Они разделяются на:

- основные. Это предметы труда, составляющие основу готовой продукции (сырье, материалы, полуфабрикаты и т.д.);

- вспомогательные. Это предметы труда, которые придают основным материалам определенные свойства и качества (лаки, краски), или предметы, используемые для содержания средств труда (смазочные и обтирочные материалы, запасные части, топливо, тара и тарные материалы);

2) по технологическим свойствам. Это черные и цветные металлы, химикаты и др.

Внутри этих групп и подгрупп материалы показываются в разрезе отдельных видов, марок, сортов и размеров.

Классификация материалов согласовывается с руководством предприятия и утверждается им. В дальнейшем каждому виду материалов присваивается код или номенклатурный номер, который обязательно указывается при выписке документов на движение материалов.

Согласно Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» от 12.11.2010 N 133 (ред. от 27.04.2011 г.) производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. По этой фактической себестоимости они оцениваются в течении их хранения на предприятии.

Фактическая себестоимость производственных запасов определяется исходя из источников их поступления:

**I** *приобретенных за плату.* Определяется в сумме фактических затрат организации на приобретение, которые включают в себя:

1) стоимость материалов по ценам приобретения. Это сумма оплаты за материалы.

2) Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР). Это затраты организации, непосредственно связанные с процессом приобретения и доставки материалов в организацию. К ним относятся:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;

- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) в организацию;

- расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды);

- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим и иным посредническим организациям;

- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;

- плата по процентам за предоставленные кредиты и займы, связанные с приобретением материалов;

- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;

- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча) в пределах норм естественной убыли;

- другие расходы.

3) расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях. Это затраты организации по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик приобретаемых материалов, не связанные с производственным процессом.

**II** *При изготовлении в организации.* Определяется в сумме фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

**III** *Внесенных в качестве вклада в уставный капитал* организации. Определяется исходя из оценки их стоимости, произведенной в соответствии с законодательством.

**IV** *Полученных безвозмездно.* Определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация устанавливает стоимость таких же или аналогичных запасов, или исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

**V** *Приобретенных в обмен на другие неденежные активы.* Определяется как рыночная стоимость полученных запасов.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

**по себестоимости каждой единицы;**

**по средней себестоимости;**

**по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).**

Применение одного из перечисленных способов по группе (виду) материалов производится в течение отчетного года и отражается в учетной политике организации.

По себестоимости каждой единицы запасов могут применяться два способа исчисления себестоимости единицы материалов:

- включая все расходы, связанные с приобретением материалов.

- включая только покупную стоимость материала (упрощенный вариант).

Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения ТЗР и других расходов, связанных с приобретением материалов, на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов).

В этом случае величина отклонения (разница между фактическими расходами по приобретению материала и его покупной ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов, исчисленной в покупных ценах.

Средняя себестоимость определяется по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало отчетного периода и поступивших запасов в течение этого отчетного периода.

По способу ФИФО. Запасы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть запасы, первыми поступающие в производство (реализацию), должны быть оценены по себестоимости первых в последовательности приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало отчетного периода.

**2 Учёт поступления материалов и расчётов с поставщиками**

Поступление материалов в организацию осуществляется в следующем порядке:

- по договорам купли-продажи, договорам поставки, другим аналогичным договорам в соответствии с законодательством;

- путем изготовления материалов самой организацией;

- путем внесения в счет вклада в уставный фонд организации;

- путем получения организацией безвозмездно (включая договор дарения).

- от списания пришедших в негодность основных средств.

- в виде излишка в результате проведения инвентаризации производственных запасов.

Поступление материалов на склад предприятия в первую очередь контролирует отдел снабжения. В отделе снабжения ведется оперативный учет и контроль выполнения договоров поставок материалов по ассортименту, количеству и срокам. Для этого на каждый договор заводят специальную карточку, в которой отражается соблюдение договорных обязательств.

Отгрузив материалы покупателям, предприятие-поставщик одновременно высылает им платежное требование вместе с отгрузочными и др. сопроводительными документами (спецификации, сертификаты, счета-фактуры, товарно-транспортные накладные, ж/ордера, квитанции и др.)

Полученные от поставщиков сопроводительные документы (товарные накладные, сертификаты качества и др.) направляются в отдел снабжения, где проверяются на соответствие отгрузки договорным условиям по ассортименту, количеству, цене, срокам поставки и т.п. Затем делаются отметки в специальных карточках или на копиях договоров. После этого производятся записи в журнале учета поступающих грузов формы №1, который ведется отделом снабжения. Здесь же решается вопрос об оплате платежных документов.

Руководство П-я даёт акцепт на оплату груза. Далее эти документы передаются или в финансовый отдел, или в бухгалтерию.

Доставка:

1) ***самовывоз***. Со станции ж/дороги, пристани или аэропорта, а также от местных поставщиков материальные ценности получает экспедитор П-я. Для этого ему бухгалтерия оформляет и выдает под расписку доверенность, которая регистрируется в корешке книжки доверенностей или в журнале "Учет выданных доверенностей".

При отсутствии расхождений поступившие материалы приходуются на склад и оформляется приходный ордер в одном экземпляре. На однородные грузы, прибывающие от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, допускается составление одного приходного ордера в целом за день.

В случаях, когда количество и качество поступивших материалов не совпадают с данными сопроводительных документов, а также при поступлении материалов без документов (неотфактурованные поставки), составляется акт о приемке материалов.Акт составляется в 2-х экземплярах комиссией, состоящей из представителя поставщика, получателя и др. лицами. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию для учета, а второй - в отдел снабжения для предъявления претензии. В этом случае акт о приемке материалов является первичным документом по приходу ценностей и приходный ордер не составляется.

2) ***При централизованной*** доставке материалов автомобильным транспортом поставщик выписывает товарно-транспортную накладную в 4-х экземплярах:

* 1-й экз. - покупателю для прихода материалов вместо приходного ордера;
* 2-й экз. - поставщику для списания ценностей;
* 3-й экз. - водителю для начисления ему заработной платы;
* 4-й экз.- автопредприятию для предъявления документов в банк на оплату услуг.

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 физических лиц и др.), которые прилагаются к авансовому отчету.

Материалы поступают на склады также из цехов своего П-я - это неиспользуемые материалы, а также полученные от ликвидации основных средств, предметов, от брака и прочих подобных случаев. Они приходуются на склад по накладным-требованиям на отпуск (внутреннее перемещение) материалов**.** Накладные составляются в 2-х экземплярах материально-ответственными лицами цехов, которые сдают ценности. Один экземпляр остается у сдатчика и служит основанием для списания материалов, а второй - у кладовщика, по которому они приходуются.

Приходные документы оформляются в день поступления материалов.

Синтетический учет производственных запасов организуется на следующих активных счетах:

10 «Материалы» - по субсчетам;

15 «Заготовление и приобретение материалов»

16 «Отклонение в стоимости материалов».

002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

003 «Материалы, принятые в переработку» (давальческое сырье и материалы).

Расчеты за поступившие ценности отражаются на счетах 60, 76, 71 и т.д.

Учет может вестись с применением или без применения счета 15.

На сч. 10 «Материалы» учитываются материалы уже принадлежащие П-ю.

Если же ценности еще не поступили, но прибыли расчетные документы на них, то вместо счета 10 может применяться сч. 15, на котором эти ценности будут учитываться до фактического поступления материалов на П-е.

Данные, образующие фактическую стоимость поступивших материалов в бухгалтерии могут отражаться в различных ж/о:

ж/о № 1 – при приобретении материалов за наличный расчет

ж/о № 6 - при приобретении материалов от поставщиков

ж/о № 7 - при приобретении материалов за счет п/о лиц

ж/о № 10 – при сдаче из цехов П-я

ж/о № 13 – образуются при ликвидации ОС

ж/о № 15 – при безвозмездном получении.

Поступление материалов

Если материалы поступают на склад сразу, то на основании приходных документов составляются проводки:

Д-т 10 К-т 60, 76, 71 на учетную стоимость материалов без НДС

Д-т 18 К-т 60, 76, 71 на сумму НДС вх.

а также при наличии ТЗР

Д-т 16 К-т 60, 76, 71 на сумму ТЗР без НДС

Д-т 18 К-т 60, 76, 71 на сумму НДС вх.

Если материалы не прибыли на склад, а расчетные документы уже поступили (материалы в пути), то на всю стоимость, указанную в документах (которая может состоять из стоимости материалов и ТЗР) составляется проводка

Д-т 15 К-т 60, 76, 71 на сумму ТЗР без НДС

Д-т 18 К-т 60, 76, 71 на сумму НДС вх.

Затем по мере фактического поступления материалов на склад их приход отражается проводкой

Д-т 10 К-т 15

Если на склад П-я поступили материалы, а сопроводительные документы еще не пришли, то такие поставки называются неотфактурованными. Их оприходуют на склад по оценочной (рыночной) стоимости (временно). Затем при поступлении документов в бухгалтерии делается корректировочная запись: предыдущая проводка по приходу материалов повторяется «красным сторно» и составляется опять же та же проводка, только на сумму, согласно пришедшим документам.

На сч. 16, как правило, учитываются ТЗР. Сальдо по этому счету в балансе присоединяется к стоимости запасов по сч. 10 и таким образом формируется фактическая стоимость материалов (по которой согласно Закону «О БУ и отчетности» и отражается стоимость материалов в балансе П-я).

При приемке материалов может быть обнаружена недостача. Причины:

1. по вине поставщика;
2. по вине транспортных организаций;
3. в результате естественной убыли товаров в пределах нормы.
4. по вине экспедитора (работника П-я);

На основании *коммерческого акта* покупатель может:

- предъявить претензию, если оп­лата за товары уже произведена;

- произвести оплату только за фактически по­ступившие материалы.

Учет материальных потерь ведется по дебету счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" по учетным ценам.

Расчеты по претензиям отражаются на сч. 76/3 «Расчеты по претензиям».

Рассмотрим учет товарных потерь при приемке материалов (при наличии всех четырех причин)

- Оприходованы по ТТН фактически поступившие материалы

Д-т 41/1 К-т 60 на сумму без НДС

Д-т 18 К-т 60 на сумму НДС

- Отражается недостача, выявленная при приемке товара

Д-т 94 К-т 60 на сумму без НДС

Д-т 18 К-т 60 на сумму НДС

- Предъявлена претензия по недостающим материалам поставщику и (или) транспортной организа­ции

Д-т 76-3 К-т 60 на сумму с НДС

- Списаны товарные по­тери в пределах норм естественной убыли на издержки производства

Д-т 20, 25, 26 К-т 94

- Начислен НДС по недостаче сверх норм естественной убыли

Д-т 94 К-т 68

- Списывается недостача, выявленная по вине экспедитора, которую взыскивается с него *по продажным ценам.*

Д-т 73/2 К-т 94 на сумму свыше норм ЕУ (с НДС)

Д-т 73/2 К-т 98/4 на сумму разницы между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей

При отсутствии оснований для предъявления претензии и (или) иска (в случаях стихийных бедствий и др.), а также в случаях, когда иск покупателя к поставщику и (или) транспортной организации судом не удовлетворен (полностью или частично), такие суммы недостач и потерь от порчи списываются покупателем на финансовые результаты.

Расчеты с поставщиками за поступившие от них материалы осуществляются через наличные и (или) безналичные расчеты.

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 физических лиц и др.), которые прилагаются к авансовому отчету.

Оприходование материалов, закупленных безналичному расчету, производится на основании ТН, ТТН, сертификатов соответствия и др.

Расчеты с поставщиком отражаются бухгалтерской проводкой

Д-т 60 К-т 50, 51, 52, 55

Изготовление материалов самой организацией отражается проводкой

Д-т 10 К-т 20

Внесение в счет вклада в уставный фонд организации

Д-т 10 К-т 75

Получение организацией безвозмездно

Д-т 10 К-т 98, 83

От списания пришедших в негодность основных средств

Д-т 10 К-т 91.1

Стоимость выявленных при инвентаризации излишков материалов в бухгалтерском учете отражается

Д-т 10 К-т 90.1

**3 Учёт расхода материалов и контроль за их использованием в производстве**

Материалы могут отпускаться:

- со складов в цехи для изготовления продукции;

- на различные хозяйственные нужды;

- на сторону для переработки;

- с целью реализации как излишки или ненужные.

- безвозмездная передача материалов

При отпуске производственных запасов в производство оформляются следующие документы:

* лимитно-заборные карты;
* акты-требования на замену (дополнительный отпуск) материалов;
* накладные-требования на отпуск (внутренние перемещения материалов);
* комплектовочные ведомости;
* раскройные карты.

Лимитно-заборные карты формы М8 выписываются в 2-х экземплярах отделом снабжения на месяц, квартал, полугодие, год с отрывными месячными талонами на фактический отпуск. Один экземпляр карты передается в цех, а второй - на склад. В каждом экземпляре указывается установленный лимит для цеха, наименование, номенклатурный номер материала и др. сведения.

Кладовщик отпускает материалы в производство при предъявлении представителем цеха своего экземпляра карты. Он отмечает в 2-х экземплярах дату и количество отпущенных материалов, после чего выводит остаток лимита.

По окончании месяца оба экземпляра карты передаются в бухгалтерию для отражения на счетах. При использовании квартальных, полугодовых и годовых экземпляров карт в бухгалтерию ежемесячно сдаются отрывные талоны на фактический расход материалов.

В случае отпуска материалов сверх лимита и замены одних материалов на другие выписывается акт-требование на замену (дополнительный отпуск) материалов формы М10. Отпуск материалов сверх лимита и замены одних материалов на другие допускается только с разрешения руководителя или уполномоченного лица. Акт выписывается на один вид материала в 2-х экземплярах, один из которых - для цеха, второй - для склада. Кладовщик отмечает в обоих экземплярах дату и количество отпущенного материала, после чего выводит остаток.

Для оформления разового отпуска материалов внутри П-я и их отпуска хозяйствам своего П-я, расположенным за его территорией, а также сторонним организациям, применяется накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов формы М11 в 2-х экземплярах.

Когда материальные ценности на П-ях собирают в комплекты, отпуск их оформляется комплектной ведомостью, в которой указывается план производства продукции, наименование и номера комплектов изделий, норма их расхода на единицу продукции и количество отпущенных комплектов.

В заготовительных цехах машиностроительных П-ий, в швейной, обувной отраслях используются раскройные карты.

Для организации аналитического учета оформляются карточки складского учета. В целях сокращения числа первичных документов отпуск материалов можно оформлять в этих карточках. В этом случае расходные документы не оформляются, а сама операция производится на основании лимитных карт, выписываемых в одном экземпляре.

При использовании вычислительной техники возможно применение карточек складского учета в качестве единого документа для отражения прихода и расхода материала.

Отпуск материалов со склада в производство в течение месяца чаще всего осуществляется по учетным ценам. На основании первичных документов на отпуск и отчетов МОЛ делаются записи:

- на учетную стоимость отпущенных материалов в производство в течение месяца

Д-т 20, 23,25 … К-т 10

Отпуск материалов на сторону для переработки оформляется ТН или ТТН, в которых указывается цель передачи. Составляется проводка

Д-т 10 "Материалы" субсчет 7 "Материалы, переданные в переработку на сторону"

К-т 10 "Материалы" субсчет 1 «Сырье и материалы»

Отпуск материалов на различные хозяйственные нужды. При этом материалы имеют название предметов (пренее название МБП).

***Особенности учета предметов***

К предметам относятся предметы труда, многократно используемые в хозяйственной деятельности организации и сохраняющие свою натурально-вещественную форму. К ним относятся:

**1)** быстроизнашивающиеся предметы, слу­жащие < 1 года, независимо от их стоимости;

**2)** малоценные предметы, стоимость единицы которых на момент приобретения не превышает 30 базовых величин (кроме ковров и ковровых изделий, лимит по которым устанавливается в пределах 10 базо­вых величин). Это инструменты и приспособления, производственный и хозяйственный инвентарь, средства защи­ты работающих от вредных воздействий производственной и др.

**3)** отдельные предметы, независимо от их стоимости и срока службы, а именно:

а) орудия лова (тралы, неводы, сети, мере­жи, иные орудия);

б) специальная одежда и специальная обувь;

в) форменная одежда и обувь, предназначенная для выдачи работникам в организациях здравоохранения, просвещения, социального обеспечения и других организациях;

г) временные (нетитульные) сооружения, выставочные стенды, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся к затратам на осуществление строительно-монтажных работ в составе накладных расходов;

д) специальные инструменты, специальные приспособления (инструменты и приспособления целевого назначения, предназначенные для серийного и массового производства определенных изделий или для изготовления индивидуального заказа) и сменное оборудование (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие, обусловленные специфическими условиями изготовления продукции устройства), не включенные в действующую классификацию;

е) технологическая тара;

**4)** бензопилы, кусторезы, сплавной трос, сезонные дороги, усы и временные ветки лесовозных дорог, временные здания в лесу со сроком эксплуатации до двух лет (передвижные обогревательные домики, котлопункты, пилоточные мастерские, бензозаправки) и иные подобные объекты, не включенные в действующую классификацию.

Дополнительно можно воспользоваться пе­речнем, содержащимся в Положении по бухгал­терскому учету малоценных и быстроизнаши­вающихся предметов, прилагаемом к письму Минфина СССР от 18.10.1979 № 166. В соответ­ствии с подп. 1.3 этого Положения бухгалтер­ский учет может вестись по следующим группам:

- инструменты и приспособления общего на­значения - режущий, абразивный, слесарно-монтажный и подобный им инструмент, изме­рительные приборы и приспособления, которые имеют универсальное применение и употреб­ляются при изготовлении различных видов продукции;

- специальные инструменты и специальные приспособления - инструменты, штампы, пресс-формы и подобные им предметы, используемые для выполнения только одного индивидуально­го заказа или производства определенных изде­лий (изготовления деталей и узлов, сборки и испытания изделия в целом и т.д.);

- сменное оборудование - многократно ис­пользуемые в производстве приспособления к основным средствам (фондам) и другие вызы­ваемые специфическими условиями изготовле­ния продукции устройства - изложницы и при­надлежности к ним, прокатные валки (рабочие и опорные), фурмы воздушные, мульды раз­личного назначения, желоба для разливки и за­ливки металла, челноки, катализаторы и сор­бенты твердого агрегатного состояния и т.п.;

- технологическая тара - тара, многократно используемая непосредственно в технологиче­ском процессе (контейнеры для транспортиров­ки отдельных деталей, поддоны и т.п.);

- производственный инвентарь - предметы про­изводственного назначения, которые создают условия для осуществления и облегчения тех­нологических операций (рабочие столы, верста­ки, оборудование, способствующее охране тру­да, шкафы, стеллажи, лари, тумбочки и т.п.);

- хозяйственный инвентарь - конторская и другая мебель и обстановка (столы, стулья, шкафы, портьеры и т.н.), вешалки, гардеробы, телефонные аппараты, противопожарный ин­вентарь и т.д.;

- специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления - комбине­зоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полу­шубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, оч­ки, шлемы, противогазы, респираторы и т.п.;

- постельные принадлежности - матрацы, по­душки, одеяла, простыни, наволочки, полотенца и т.п.;

- прочие малоценные и быстроизнашиваю­щиеся предметы - столовая посуда и столовые принадлежности, инвентарь для социально-культурных мероприятий, спортивный и туристский инвентарь, брезент и др.

В пределах этих групп предприятия могут устанавливать более детализированную группи­ровку предметов.

Конкретный предельный размер (лимит) от­несения имущества в состав основных средств или предметов определяется организацией и за­крепляется в ее учетной политике. Это означает, что организация может установить любой размер лимита отнесения к предметам, но в пределах 30 ба­зовых величин, например до 24 базовых вели­чин. В данном случае имущество стоимостью свыше 24 базовых величин будет относиться в состав основных средств.

Документальное оформление движения предметов аналогично учету материалов.

Для учета предметов предназначен активный синтетический счет 10 и субсчета к нему:

10-9 "Инвентарь и хозяйственные принад­лежности";

10-10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе";

10-11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации".

Для учета инвентаря и хозяйственных при­надлежностей на складе и в эксплуатации целесообразно в разрезе субсчета 10-9 ввести аналитические счета 10-9-1 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности на складе", 10-9-2 "Инвентарь и хозяйственные принад­лежности в эксплуатации".

Поступление предметов на склад П-я отражается аналогично поступлению материалов

Д-т 10-9-1, 10-10 К-т 60, 76, 71 на учетную стоимость предметов без НДС

Д-т 18 К-т 60, 76, 71 на сумму НДС вх.

По предметам, преданным со склада в эксплуатацию начисляется износ, который может начисляться по одному из методов:

**I** - исходя из сроков службы и стоимости предметов;

**II** - в соответствии с нормативными или сметными ставками, рассчитанными исходя из сметы расходов на их изготовление (приобретение) и запланированного выпуска продукции сроком до 2-х лет; (по специальным инструментам и приспособлениям)

**III** - в размере 50% стоимости предметов при передаче их со складов в эксплуатацию и остальных 50% стоимости (за вычетом стоимости этих предметов по цене возможного использования) – при выбытии их за непригодностью.

Применение конкретной методики начисления амортизации по предметам должно быть оговорено в учетной политике П-я.

Учет предметов в эксплуатации может осуществляться одним из способов:

1) по первоначальной стоимости с вы­делением износа (на счете 10-13)

2) либо по остаточной стоимости.

Рассмотрим хозяйственные операции с применением 10-10 (для упрощения). Аналогично будет и по сч. 10-9.

***Исходя из срока службы***

- Поступили предметы сроком службы < 1года (без учета НДС)

Д-т 10.10 К-т 60

- Отражена сумма НДС, выделенная поставщиком

Д-т 18 К-т 60

- Предметы переданы со склада в эксплуатацию

Д-т 10.11 К-т 10.10

- Начислена сумма ежемесячно начисляемого износа.

Д-т 20, 25, 26 … К-т 10.11

- На несписанную стоимость в результате досрочного выбытия объекта.

Д-т 90.2 К-т 10.11

***Исходя из стоимости предметов***

При отпуске предметов по цене за единицу или комплект < **2 БВ** сч. 10-13 "Износ предметов" вообще не применяется. При этом сумма износа начисляется 100 % и составляется проводка:

Д-т 20, 25, 26 … К-т 10.10

Если же предметы стоят **> 2 БВ** за единицу, то их стоимость при передаче в эксплуатацию включается в затраты согласно III методу сначала 50 %, а потом доначисляются оставшиеся 50 % после их выбытия (списания) из производства. При этом составляются проводки:

- Предметы переданы со склада в эксплуатацию

Д-т 10.11 К-т 10.10

- Одновременно начислено 50 % износа по ним

Д-т 20, 25, 26 … К-т 10.11

- Списываются предметы из производства (на основании акта ликвидации, в котором указывается: что списывается, количество, по какой цене, на какую сумму. Также указывается результат списания, т.е. утиль, ветошь и т.п., которые должны быть взвешены и оприходованы) будет отражаться следующими записями:

- На сумму оприходованных отходов

Д-т 10.10 К-т 10.11

- Доначисляются оставшиеся 50 % стоимости предметов за вычетом отходов

Д-т 20, 25, 26 … К-т 10.11

- Списываются с балансовых счетов предметы, пришедшие в негодность в результате их эксплуатации (т.е . закрытие сч.10.11)

Д-т 20, 25, 26 … К-т 10.11

- Остаточная стоимость предметов при их до­срочном выбытии списывается проводкой:

Д-т 90.2 К-т 10.11

Отпуск материалов с целью реализации (смотри вопрос 6)

Безвозмездная передача материалов

- в пределах одного собственника

Д-т 83 К-т 10

- в пределах разных собственников

Д-т 90.4 К-т 10

**4 Учёт материалов на складах. Сводный учёт движения материалов в бухгалтерии предприятия**

На складе (количественно-сортовой учет)

Учет материалов ведут матер.ответств.лица (МОЛ). Широко применяется оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод.

Бухгалтерия П-я открывает и выдает под расписку в журнале регистрации зав. складом карточки складского учета (ф. М-12) на каждый номенклатурный номер материала. Записи в карточки производят по количеству материалов на основании приходных и расходных документов. После каждой записи выводится новый остаток материала.

Если отпуск материалов производится по ЛЗК, выписанным на месяц, то записи в карточку делаются не по мере отпуска, а после закрытия ЛЗК, как на 1-ое число месяца. При этом ЛЗК хранятся вместе с карточками складского учета.

Карточки хранятся на складе в специальных ящиках. Они располагаются по группам и подгруппам МЦ, а внутри их – по номенклатурным номерам. При небольшой номенклатуре материалов вместо карточек допускается использовать книги сортового учета, содержащие необходимые реквизиты карточек.

В установленные сроки (1 раз в неделю, декаду) МОЛ составляет *реестр сдачи документов* отдельно по приходу и расходу материалов (ф. М-13) в 1 экз. и передает вместе с первичными документами в бухгалтерию. Бухгалтер принимает реестр и расписывается в карточках складского учета, после чего они принимают силу учетных регистров.

В бухгалтерии

В бухгалтерии ведется денежный (стоимостной) учет движения МЦ по каждому МОЛ на основании документов сдаваемыми ими в течение месяца. Неверно оформленные документы возвращаются на доработку. Все приходно-расходные документы группируются по складам, синтетическим счетам, субсчетам и в разрезе групп и подгрупп материалов по учетным ценам. Итоги подсчетов этих документов записываются *в накопительные ведомости синтетического учета материалов* (ф. М-43). Данные ведомости ведутся по складам и отдельно по приходу и расходу в соответствии с классификацией МЦ. Могут устанавливаться и другие формы накопительных ведомостей при разработке отраслевых инструкций по учету материалов.

При необходимости работник бухгалтерии может произвести проверку фактического наличия МЦ на складе.

Связь учета материалов на складе с их учетом в бухгалтерии обеспечивается с помощью *ведомости учета остатков материалов на складе* (ф. М-14). Она открывается в бухгалтерии по каждому складу в разрезе групп, подгрупп и номенклатурных номеров. В конце месяца ведомость передается на склад для внесения МОЛ остатков в натуральном выражении по каждому номенклатурному номеру материалов. После этого ведомость передают в бухгалтерию, где остатки таксируются и подсчитываются соответствующие суммы остатков на 1-ое число месяца.

При наличии множества отдельных кладовых и когда номенклатура материалов небольшая вместо ведомости остатков материалов могут использоваться *месячные отчеты о движении ценностей по складу*, представляемые МОЛ в бухгалтерию вместе с приложенными первичными документами.

**5 Расчёт отклонений в стоимости материалов**

Списание отклонений (ТЗР) в стоимости материалов по отдельным видам или группам материалов производится пропорционально учетным ценам материалов, исходя из отношения суммы остатка величины отклонения на начало отчетного периода и текущих отклонений за отчетный период к сумме остатка материалов на начало отчетного периода по учетным ценам и поступивших материалов в течение отчетного периода по учетным ценам.

Полученное в результате значение, умноженное на 100, дает процент, который следует использовать при списании отклонения на увеличение учетной цены израсходованных материалов. Удельный вес отклонений (в процентах к учетной стоимости материала) может округляться до целых единиц;

Распределение величины отклонений в стоимости материалов допускается с применением следующих упрощенных вариантов:

- при небольшом удельном весе величины отклонений в стоимости материалов (не более 10 % к учетной стоимости материалов) их сумма может полностью списываться на увеличение стоимости реализованных материалов

- величины отклонений могут распределяться пропорционально их удельному весу (нормативу), закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях, к учетной стоимости используемых материалов.

Расчет отклонений в стоимости материалов осуществляется в конце месяца и на рассчитанную сумму составляется проводка

Д-т 20, 23,25 … К-т 16

**6 Учёт операций по реализации материальных запасов**

Реализация материалов оформляется подразделением организации, осуществляющим снабженческо-сбытовые функции, либо уполномоченным должностным лицом путем составления ТН или ТТН на основании договоров с покупателями.

Финансовый результат от реализации материальных запасов отражается на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Реализация (продажа) материалов отражается на счетах бухгалтерского учета следующими записями (см. [табл. 1](consultantplus://offline/ref=42597CA4F8BEFF81C3A6FFC154BAAFE3C8EECB20AF66874D2ED36B523437B1AF4BAB3F86A667275064A2l5O0V)).

Таблица 1 - Отражение в бухгалтерском учете операций по реализации

материалов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет  счета | Кредит счета | Содержание хозяйственной операции |
| 90.4 | 10 | Отражается списание стоимости реализуемых материалов |
| 62 | 90.1 | Отражается передача реализуемых материалов покупателю по цене реализации |
| 75-2,  70 | 90.1 | Отражается передача реализуемых материалов в качестве дохода учредителю, в том числе работнику организации |
| 90-2 | 68.2 | Отражается начисление НДС в бюджет от цены  реализуемых материалов |
| 99   (90-9) | 90.9   (99) | Отражается сумма финансового результата от  реализуемых материалов, определенного сопоставлением  совокупного дебетового и кредитового оборотов |

**ТЕМА 5 УЧЕТ труда и заработной платы**

1 Учёт личного состава работников.

2 Формы и системы оплаты труда. Состав фонда заработной платы.

3 Документальное оформление отработанного времени и выработки

4 Порядок начисления основной заработной платы.

5 Порядок начисления дополнительной заработной платы.

6 Удержания и вычеты из заработной платы.

7 Порядок составления расчетных и платежных ведомостей

8 Синтетический и аналитический учет заработной платы

По учету труда и ЗП используются следующие основные нормативные акты РБ:

- Кодекс Республики Беларусь «Трудовой кодекс Республики Беларусь»

от 26.07.1999 N 296-З (ред. от 30.12.2010)

- Постановление Совета Министров Республики Беларусь «Об утверждении состава фонда заработной платы для исчисления обязательных отчислений в государственный фонд содействия занятости и обложения чрезвычайным налогом» от 25.05.2000 N 753 (ред. от 09.12.2011).

- Постановление Министерства труда Республики Беларусь «Об утверждении условий и порядка исчисления среднего заработка, сохраняемого за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, выплаты денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск и в других случаях, предусмотренных законодательством, а также перечня выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка» от 10.04.2000 N 47 (ред. от 20.05.2011).

- Постановление Совета Министров Республики Беларусь «Об утверждении Положения о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам» от 30.09.1997 N 1290 (ред. от 06.02.2012)

- Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь «Об утверждении Инструкции о порядке и условиях индексации денежных доходов населения в связи с инфляцией, а также при несвоевременной выплате заработной платы, пенсий, стипендий и пособий» от 05.05.2009 N 57 (ред. от 25.11.2011)

- Кодекс Республики Беларусь «Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть)» от 29.12.2009 N 71-З (ред. от 04.01.2012)

**1 Учёт личного состава работников**

На П-ии необходимо организовать правильный учет численности работающих, расходов на оплату труда, т.к. они занимают значительный удельный вес в себестоимости продукции и является налогооблагаемой базой при исчислении ряда налогов и отчислений.

Для правильного распределения ЗП по счетам учета производственных затрат применяется следующая классификация работников:

**I** По характеру участия в производственном процессе

1) промышленно-производственный персонал занятый в сфере производства (работники основной, вспомогательной и обслуживающей деятельности);

1. персонал непромышленной деятельности (работники, занятые в культурно-бытовых учреждениях, состоящих на балансе предприятия (общежития, профилактории, дома культуры, здравпункты и т. п.).

**II** По признаку выполняемых функций

1) рабочие (основные и вспомогательные)

1. служащие (руководители, специалисты, технические исполнители)

Общее количество работников на П-ии, которые значатся в списках на ЗП называется списочной численностью. В этот состав **не** включаются работники, временно привлекаемые для работы на данном П-ии.

Данные об учете личного состава формируются в отделе кадров, который оформляет прием на работу и увольнение, перемещение внутри П-я, переводы с должности и т. д.

Данные по каждому работнику содержатся в личных карточках (ф. Т2).

Прием на работу оформляется приказом (ф. Т1), который является первичным документом для заполнения личной карточки и трудовой книжки. Приказ издается на основании письменно оформленного трудового договора (контракта).

Вновь поступившим на П-е выписывается трудовая книжка (после 5рабочих дней). При наличии трудового стажа работник сдает трудовую книжку в отдел кадров.

На каждом П-ии устанавливается трудовой режим. Контроль ведется при помощи табельного учета, который может осуществляться с помощью пропусков, контрольно-пропускных устройств, металлических жетонов и т.д. На рабочих местах учет рабочего времени ведется бригадирами, мастерами, начальниками цехов в табелях учета рабочего времени (ф.Т12, Т13, Т13-а, Т42).

**2 Формы и системы оплаты труда. Состав фонда заработной платы**

ЗП – это стоимостное выражение затрат труда в зависимости от коли­чества и качества произведенной продукции (отработанного времени) с уче­том персональной подготовки и условий труда. ЗП - это вознаграждение за труд.

В РБ применяется республиканская тарифная система оплаты труда рабо­тающих.

Она состоит из:

- единой тарифной сетки (ЕТС) – тарифные коэффициенты;

- тарифно-квалификационного справочника (ТКС);

- тарифных ставок и окладов.

С 01.06.2011 г. применение ЕТС в коммерческих организациях носит рекомендательный характер.

В настоящее время на П-ях используются следующие основные формы оп­латы труда:

***Повременная.*** Это оплата за количество проработанного времени с уче­том квалификации работника.

***Сдельная.*** Это ЗП, которую получает работник в зависимости от выпол­ненной работы по установленным сдельным расценкам с учетом количества труда. Сдельная расценка устанавливается на каждую еди­ницу продукции или объема работ. Измеритель - денежный.

Каждая из форм имеет свои системы.

1. ***системы повременной оплаты труда*:**

* **простая повременная.**

Заработок зависит от:

а) тарифной ставки,

б) количества отработанного работником времени.

# Определяют путем умножения количества отработанного времени на

установленную тарифную ставку.

**- повременно-премиальная**. Здесь кроме заработка по тарифным ставкам выплачивается премия за достижение определенных количественных и качественных показателей. Оплата труда руководителей, специалистов и др. работников, относящихся к служащим, производится по повременной и повременно-премиальной системам. Порядок начисления заработка такой же как и для рабочих-повременщиков, но устанавливается **оклад** согласно должности и штатному расписанию.

1. ***системы сдельной формы оплаты труда:***

* **прямая сдельная**. Заработок каждого рабочего пропорционален его выработке и определяется как произведение установленной сдельной расценки на количество изготовленных единиц продукции.
* **сдельно**-**премиальная**. Дополнительно выплачивается премия за достижение установленных количественных и качественных показателей.
* **сдельно**-**прогрессивная**. Оплата труда рабочих устанавливается по прямым сдельным расценкам, а сверх нормы - по повышенным (по специальной шкале).
* **косвенная**. Служит для оплаты труда вспомогательных рабочих (наладчиков технического оборудования и др.), от результатов деятельности которых зависит производительность труда основных рабочих. Оплата по косвенным расценкам производится из расчета количества продукции, выпущенной основными рабочими, которых они обслуживают.
* **аккордная**. Оплата устанавливается за весь объем работы, а не за каждое изделие или операцию.

Сдельную систему оплаты труда можно разделить на индивидуальную и бригадную.

По законодательству РБ в состав Фонда ЗП (ФЗП) включаются выплаты в денежной и натуральной формах. Под ЗП в натуральной форме понимаются полученные за выполненные работы товарно- материальные ценности.

В ФЗП включаются:

1. ЗП, начисленная за выполненную работу (отработанное время) в соответствии с принятыми на П-ии формами и системами оплаты труда:
2. Выплаты стимулирующего характера:

* премии за производственные результаты;
* надбавки к тарифным ставкам и должностным окладам;
* доплаты за профессиональное мастерство;
* вознаграждения за особо важные производственные задания.

3) Выплаты компенсирующего характера: (зависят от условий труда и режима работы П-ия.

* доплата за работу в ночное время, сверхурочное время в праздничные дни, за многосменный режим работы.

- надбавки за подвижной и разъездной характер работы и др.

* доплаты за условия труда (за работу в тяжелых и вредных условиях труда).

4) Прочие:

* вознаграждения по итогам работы за год;
* единовременное поощрение;
* материальная помощь;
* единовременное пособие работникам, уходящим на пенсию;
* стоимость путевых расходов при поездках на лечение, отдых и экскурсии;
* сумма, выделяемая для удешевления питания работников;
* расходы по благоустройству садоводческих товариществ и др.

С точки зрения БУ **ЗП подразделяется на 2 вида**: ***основную и дополнительную***.

***Основная ЗП*** начисляется за фактически отработанное время или выполненные работы, услуги с учетом различных премий и доплат. К ней относятся сдельная и повременная.

***Дополнительная ЗП*** начисляется за фактически неотработанное время, но подлежащее оплате в соответствии с трудовым законодательством РБ. К этому виду ЗП относятся:

* оплата отпусков;
* пособия по временной нетрудоспособности;
* оплата за время выполнения государственных обязанностей (повестка в суд, военкомат и т.д.);
* выходные пособия;
* оплата льготных часов подросткам.

**3 Документальное оформление отработанного времени и выработки.**

Для начисления ЗП ***повременщикам*** и для контроля за использованием рабочего времени ведется табель учета рабочего времени. Составляется он в одном экземпляре. На государственных П-ях существует должность табельщика и табельный учет ведется по табельным номерам и жетонам (каждому работнику присваивается табельный №). Табель оформляется за месяц, в нем указываются:

* отработанные часы, дни;
* время простоев;
* сверхурочные;
* выходные;
* дни отпусков;
* дни болезни;
* прогулов и т.д.

Для отметок в табеле используются единые буквенные обозначения (8 часов, 12 часов, О - отпуск; Б - болезнь; В – выходной и др.).

Для начисления ЗП сдельщикам необходимо знать количество изготовленной продукции, деталей, выполненных операций, оказанных услуг. Чаще всего применяются типовые формы документов (с учетом специфики производства, применяемых систем оплаты труда):

1) ***наряды***. Наиболее распространены и применяются при выполнении строительно-монтажных работ, в мелкосерийных и индивидуальных производствах. В наряде указываются:

* задание на сдельные работы;
* сроки начала и окончания работ;
* сдельные расценки.

Выписываются наряды (открываются) до начала работы прорабом, мастером, начальником цеха. По окончании работ производится закрытие наряда, этими же лицами указывается количество фактически выполненных работ, сумма причитающейся ЗП. Наряд может выписываться:

- на одного человека или на бригаду;

- на срок от 1 раб. дня до 1 месяца.

2) ***маршрутные листы***. Применяются в серийных производствах при обработке отдельных деталей отдельными рабочими.

В них указывается:

* наименование и количество деталей;
* фамилии рабочих и их табельные номера;
* сдельные расценки;
* сумма ЗП.

3) ***рапорты о выработке***. Применение в массовом производстве при поточном методе работы. В них указывается:

* количество ежедневно изготовленных деталей на каждой операции (годных и бракованных деталей);
* сдельная расценка;
* начисление ЗП.

4) ***листок учета простоев***;

5) ***акт о браке***. Листок учета простоев и акт о браке используется для начисления ЗП, если простой или брак произошли не по вине рабочего. На исправление брака не по вине рабочего выписывается отдельный наряд со штампом «Исправление брака» для правильного учета потерь от брака. Кроме указанных форм документов о выработке могут применяться особые формы с учетом специфики П-я.

Важным документом для начисления ЗП на П-ии являются следующие локальные документы:

- Коллективный договор;

- Положение о премировании работников П-я,

- протокол заседания общего собрания или Совета правления П-я о распределении прибыли, фонда оплаты труда.

**4 Порядок начисления основной ЗП**

При *повременной* *оплате* труда ЗП начисляется на основании табеля учета рабочего времени по формуле (1):

ЗП =Т ст \* Ч отр + НД, (1)

где ЗП – заработная плата

Т ст – тарифная ставка (дневная или часовая) работника соответствующего разряда;

Ч отр – число отработанных (оплачиваемых) часов (или дней);

НД – надбавки и доплаты.

При расчете ЗП работникам, для которых установлены должностные оклады используется формула (2):

ЗП = Окл \* Ф отр.д. + НД (2)

Ф раб.д.

где Окл – должностной оклад,

Ф отр.д. – количество отработанных дней,

Ф раб.д. – количество рабочих дней в месяце.

При *сдельной*  *оплате* используется формула (3)

ЗП = ∑Р сд.i \* Ni + НД (3)

где Р сд.i – сдельная расценка за единицу (i-ой) продукции

Ni – количество (i-ой) выпущенной продукции.

В свою очередь сдельная расценка рассчитывается по формуле (4)

Р сд.i = Т ст. \* Н вр.i (4)

где Т ст. – часовая тарифная ставка рабочего n-го разряда,

Н вр.i – норма времени на выполнение i-ой продукции.

К основной ЗП относятся также выплаты стимулирующего и компенсирующего характера (см. выше). Они устанавливаются в %-х к часовым тарифным ставкам (окладам) работников или в твердых суммах согласно коллективному договору трудового коллектива П-я. Рассмотрим расчеты некоторых таких доплат:

а) *доплата в ночное время.* Ночным считается время от 22-00 до 6-00. Количество ночных определяется из табеля. Если производство непрерывное, то доплата производится до 70-75 % часовой тарифной ставки (в большинстве случаев 40 %). Если производство не относится к непрерывному, то на такую работу необходим приказ, на основании которого фиксируются работники и количество ночных часов.

б) *за сверхурочные работы*. Издается приказ, на основании которого составляется список работающих сверхурочно. Доплата за сверхурочное время рассчитывается по данным списка, табеля, тарифных ставок и окладов.

Сдельщикам начисляется доплата за первые 2 часа сверхурочной работы в размере 50 % , за каждый последующий час – 100 % часовой тарифной ставки повременщика.

Повременщикам первые 2 часа оплачивается в полуторном (1,5), а за каждый последующий час в 2-м размере тарифной ставки.

*в) труд в выходные и праздничные дни* оплачивается в двойном размере, т.е работникам-сдельщикам – по двойным расценкам, а повременщикам – по двойным тарифным ставкам.

*г) за временное заместительство* доплачивается разница в окладах при условии, если оно продолжается более 2-х недель.

*д)за простои.* Возникающие по вине работника не оплачиваются. Если по независящим от него причинам, то оплата должна производиться в размере 2/3 тарифа (но как правило оплачивается в размере 50 %).

е) *за брак*. Если допущен не по вине работника, то он получает 2/3 тарифной ставки. Если по вине работника:

- брак исправимый, то оплата производится не более 50 % тарифа в зависимости от степени годности продукции.

- брак окончательный (неисправимый), то он не оплачивается, а за причиненный ущерб производится удержание, но не более 2/3 среднемесячного заработка работника.

*ж) доплата за профессиональное мастерство, совместительство и совмещение.* Производится на основании приказа к основному заработку. Совместительство обязательно фиксируется в графику выхода на работу и должно быть не более 50 % основного времени. Совмещение не требует дополнительной отработки времени и выглядит как расширение зон обслуживания.

**5 Порядок начисления дополнительной заработной платы**

Очередные отпуска

Работникам ежегодно предоставляются отпуска с сохранением места работы и среднего заработка. Продолжительность отпуска исчисляется в календарных днях в соответствии с законодательством. Нерабочие, праздничные дни, приходящиеся на период отпуска, не включаются и не оплачиваются.

Право на использование отпуска за 1-ый год работы возникает у работника по истечении 6 месяцев его непрерывной работы на П-ии.

Базой для расчета отпускных служит фонд оплаты труда, начисленный за месяцы, предшествующие месяцу начисления отпуска.

В фонд заработной платы труда *включаются:*

1) ЗП, начисленная за фактически отработанное время или выполненный объем работ;

2) доплаты за стаж и совмещение профессий;

3) премии, начисленные за выполнение производственных заданий и экономию ресурсов;

4) пособия по временной нетрудоспособности, оплаченные в размере 100 %;

5) другие выплаты, предусмотренные Постановлением Министерством труда РБ для включения в годовой ФЗП для расчета.

*Не включаются* (39 пунктов) для расчета отпускных:

1) месяцы, оплата за которые производилась не в полном объеме (б/л 80 %, отпуск без содержания и т. д.);

2) материальная помощь;

3) единовременные премии к юбилейным датам, пособия по уходу за детьми;

и т. д.

Если в течение расчетного периода изменялась месячная БВ заработной платы (тарифные ставки, оклады, расценки), то начисления предыдущих месяцев пересчитываются на основании коэффициентов индексации (осовременивания) и в фонд ЗП включается проиндексированная величина.

*Среднедневной заработок* определяется путем деления ЗП, начисленной работнику за месяцы, принимаемые для начисления среднего заработка, на число этих месяцев и на среднедневное количество календарных дней, исчисленное в среднем за 5 лет и принятое для расчета равным 29,7. Затем среднедневной заработок умножается на число дней отпуска.

Сумма отпускных должна быть выдана до начала отпуска. Возможна компенсация за неиспользуемый отпуск (кроме 7 дней отпуска).

Пособие по временной нетрудоспособности

Источником оплаты служат средства социального страхования и обеспечения. Основанием для начисления ПВН являются:

1. листок нетрудоспособности, выданный медицинским учреждением;
2. табель учета рабочего времени, с указанием дней болезни.

ПВН выплачивается в случаях, предусмотренных законом РБ:

- по беременности и родам;

- в связи с рождением ребенка;

- пособие по уходу за ребенком до 3-х лет;

- пособие матери, ставшей на учет до 12 недель срока беременности;

- пособие по уходу за больным ребенком

и т.д.

Размеры пособия по болезни работника зависят от среднего заработка за 2 предшествующих болезни месяца работы, а также количества дней болезни. Фактический заработок за 2 месяца делят на фактически отработанные дни - получают среднедневной заработок, а затем умножают %-т оплаты и на количество дней болезни. 6 первых календарных дней нетрудоспособности оплачиваются 80 % среднедневного (сред. часового) заработка, а остальные – 100 %.

ПВН выплачиваются в размере 100 %;

- пособия по беременности и родам;

- инвалидам ВОВ;

- участникам ликвидации последствий катастрофы ЧАЭС;

- лицам, имеющим на иждивении 3-х и более детей в возрасте до 16 лет (учащихся до 18 лет);

- донорам в течение 12 месяцев после последней сдачи крови и др.

ПВН выплачиваются в размере 50 %:

- временная нетрудоспособность вследствие заболевания или травмы, причиной которых явилось употребление алкоголя, наркотических или токсических веществ;

- нарушения режима, установленного врачом;

- наступления временной нетруд. в период прогула без уважительной причины.

В тех случаях, когда в периоде, за который начисляется средний заработок, работник проработал не все дни по графику, пособие начисляется из заработка за фактически отработанное время. Премии в расчет включаются пропорционально отработанному времени. Если работник не имел заработка за 2 предшествующих месяца, то пособие исчисляется исходя из его тарифной ставки (оклада), действующей на момент начала болезни. Максимальная сумма пособия за полный календарный месяц не может превышать по каждому месту работы суммы 3-х среднемесячных республиканских зарплат в месяц, предшеств. месяцу начала нетрудоспособности.

Выполнение общественных и государственных обязанностей

Определяется исходя из ЗП, начисленной работнику за 2 календарных месяца работы (с 1-го до 1-го числа), предшествующих началу указанных выплат.

В настоящее время производится индексация доходов населения (в том числе и ЗП) в соответствии с Законом об индексации доходов населения с учетом инфляции.

Индексация денежных доходов производится, если индекс потребительских цен, исчисленный нарастающим итогом с момента предыдущей индексации, превысит пятипроцентный порог.

**6 Удержания и вычеты из заработной платы**

В соответствии с действующим законодательством РБ из ЗП производятся следующие удержания, платежи и вычеты из ЗП, изображенные на рисунке 1.

Удержания, платежи и вычеты из ЗП

Обязательные Необязательные

удержания удержания (платежи) Вычеты

-- Подоходный налог -- Удержания п/о сумм -- За товары,

приобретенные

-- В ФСЗН -- Излишне выплаченной в кредит

-- По испол. листам ЗП -- За кредиты, полу

ченные в банке

-- Компенсации по -- Погашение недостач

решению суда по возм. матер. ущерба -- Страховые

платежи

-- Штрафы -- Различные взнос

-- Предписания

налоговой инспекции

Рисунок 1

Согласно ТК РБ (ст.108) общий размер всех удержаний не может превышать 20 %, а в случаях, предусмотренных законодательством – 50 % ЗП (при взыскании алиментов; возмещении за ущерб, причиненный преступлением, а также возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью гражданина), причитающейся к выплате после вычета всех налогов.

Расчет подоходного налога

Объектом н/обл. у работников являются доходы в денежной и натуральной формах. Налог исчисляется и удерживается ежемесячно.

При исчислении подоходного налога используются льготы в виде следующих вычетов:

- стандартных,

- социальных,

- имущественных;

- профессиональных.

Установленные [Кодексом](consultantplus://offline/ref=E48E781056CAA300FFBB403A1BC4D5A8BD8C5B93CDA7FE7C8DC1046DE9CC2D6A98E1DB490F03481D710432A039OEM6L) ***стандартные*** ***налоговые вычеты*** можно разделить на три вида:

1) стандартный налоговый вычет на плательщика, получившим доход в сумме, не превышающей 3 350 000 бел. руб. в месяц по месту его основной работы (службы, учебы (дневное обучение));

2) стандартный налоговый вычет, предоставляемый отдельным категориям плательщиков в сумме 780 000 руб. К ним относятся:

- участники и инвалиды ЧАЭС;

- герои Социалистического Труда, Герои Советского Союза, Героям Беларуси, полным кавалерам орденов Славы, Трудовой Славы, Отечества;

- участникам и инвалидам Великой Отечественной войны;

- бывшие узники фашистских концлагерей, тюрем, гетто и бывшие несовершеннолетние узники иных мест принудительного содержания, созданных фашистами и их союзниками в годы Второй мировой войны;

- инвалиды с детства вследствие ранения, контузии, увечья, связанных с боевыми действиями в период Великой Отечественной войны либо с последствиями военных действий;

- инвалидам I и II группы независимо от причин инвалидности, инвалидам с детства, детям-инвалидам в возрасте до 18 лет.

Применение данного вычета не зависит от размера дохода за месяц.

3) стандартный налоговый вычет на детей и иждивенцев.

|  |  |
| --- | --- |
| Вид стандартного налогового вычета (с 01.01.2013 г.) | |
| Стандартный налоговый вычет в размере 155 000 бел.руб.  в месяц (подп. 1.2 ст. 164 НК) | |
| Кому предоставляется  вычет | Плательщикам, имеющим на содержании детей до 18  лет и (или) иждивенцев, предоставляется вычет (ч. 1 подп. 1.2 ст. 164 НК):  - на ребенка до 18 лет;  - на каждого иждивенца.  Причем вычет предоставляется (ч. 4 подп. 1.2  ст. 164 НК):  - обоим родителям (за исключением родителей,  лишенных родительских прав);  - родителям-воспитателям в детских деревнях  (городках) |
| Период действия | Действует в течение месяца (ч. 1 подп. 1.2 ст. 164  НК) |
| Начало действия  вычета | Предоставляется с месяца рождения ребенка,  появления иждивенца (ч. 3 подп. 1.2 ст. 164 НК) |
| Окончание действия  вычета | Сохраняется до конца месяца, в котором (ч. 3  подп. 1.2 ст. 164 НК):  - ребенок достиг 18-летнего возраста;  - с обучающимися старше 18 лет, получающими в  дневной форме получения образования общее среднее,  специальное, первое профессионально-техническое,  первое среднее специальное, первое высшее  образование, были прекращены образовательные  отношения с учреждениями образования;  - физическое лицо перестало быть иждивенцем;  - наступила смерть ребенка или иждивенца |
| На основании каких  документов  предоставляется вычет | На основании документов, указанных в п. 4 ст. 164  НК.  Налоговому агенту документы представляются  плательщиком по мере возникновения прав до первой  выплаты дохода, а при утрате права - не позднее  месяца, следующего за месяцем утраты такого права.  Индивидуальным предпринимателем (частным  нотариусом, адвокатом) документы представляются в  налоговый орган при подаче налоговой декларации  (расчета) за первый отчетный период налогового  периода, в котором применяются такие налоговые  вычеты (п. 6 ст. 164 НК)   Обратите внимание!  Срок действия справки, выдаваемой учреждением  образования и подтверждающей то, что лицо (ребенок  старше 18 лет) является обучающимся, составляет 6  месяцев (абз. 4 п. 4 ст. 164 НК, п. 6.3 Перечня  административных процедур, осуществляемых  государственными органами и иными организациями по  заявлениям граждан, утвержденного Указом Президента Республики Беларусь от 26.04.2010 N 200  (далее - Указ N 200)) |
| Стандартный налоговый вычет в размере 310 000 бел.руб.  в месяц на каждого ребенка до 18 лет и (или) каждого иждивенца  (подп. 1.2 ст. 164 НК) | |
| Кому предоставляется  вычет | К плательщикам, имеющим право на вычет, относятся  (ч. 4, 5, 7 подп. 1.2 ст. 164 НК):  - вдова (вдовец);  - одинокий родитель;  - приемные родители;  - опекун или попечитель (родители-воспитатели в  детских домах семейного типа (ч. 1 ст. 174  Кодекса Республики Беларусь о браке и семье);  - родители, имеющие 2 и более детей в возрасте до  18 лет или детей-инвалидов в возрасте до 18 лет |
| Начало действия  вычета | Вычет предоставляется с месяца рождения ребенка,  установления опеки, попечительства или появления  иждивенца (ч. 3 подп. 1.2 ст. 164 НК) |
| Окончание действия  вычета | Сохраняется до конца месяца, в котором (ч. 3  подп. 1.2 ст. 164 НК):  - ребенок достиг 18-летнего возраста;  - с обучающимися старше 18 лет, получающими в  дневной форме получения образования общее среднее,  специальное, первое профессионально-техническое,  первое среднее специальное, первое высшее  образование, были прекращены образовательные  отношения с учреждениями образования;  - физическое лицо перестало быть иждивенцем;  - наступила смерть ребенка или иждивенца;  - прекращены опека, попечительство.  Кроме того, предоставление стандартного  налогового вычета вдове (вдовцу), одинокому  родителю при их вступлении в брак прекращается с  месяца, следующего за месяцем усыновления  (удочерения) ребенка (ч. 6 подп. 1.2 ст. 164 НК) |
| Ограничение  предоставления вычета | Плательщикам, относящимся к 2 и более категориям,  указанным в ч. 5 и 7 подп. 1.2 ст. 164 НК, вычет  предоставляется в размере, не превышающем 246000  бел.руб. в месяц на каждого ребенка и (или)  иждивенца (абз. 2 п. 2 ст. 164 НК) |
| На основании каких  документов  предоставляется вычет | На основании документов, указанных в п. 4 ст. 164  НК.  Налоговому агенту документы представляются  плательщиком по мере возникновения прав до первой  выплаты дохода, а при утрате права - не позднее  месяца, следующего за месяцем утраты такого права.  Индивидуальным предпринимателем (частным  нотариусом, адвокатом) документы представляются в  налоговый орган при подаче налоговой декларации  (расчета) за первый отчетный период налогового  периода, в котором применяются такие налоговые  вычеты (п. 6 ст. 164 НК)   Обратите внимание!  Срок действия справки, выдаваемой учреждением  образования и подтверждающей то, что лицо (ребенок  старше 18 лет) является обучающимся, составляет 6  месяцев (абз. 4 п. 4 ст. 164 НК, п. 6.3 Перечня  административных процедур, осуществляемых  государственными органами и иными организациями по  заявлениям граждан, утвержденное Указом N 200 |

***Социальные налоговые вычеты*** предоставляются работнику в случаях, когда он несет расходы, связанные с:

1) обучением. Социальный налоговый вычет вправе применить:

- плательщики за свое обучение;

- плательщики за обучение лиц, состоящих в отношениях близкого родства;

- плательщики-опекуны (плательщики-попечители) за обучение своих подопечных, в том числе бывших подопечных, достигших 18-летнего возраста ([подп. 1.1 ст. 165](consultantplus://offline/ref=6955BB224F92C6BF53DD8A0318B64EEFF8DA826336DA6C7EE5FAFAB21CF3ECF00B70F76E18EB6B387D09BB5369b3pFM) НК).

К лицам, состоящим в отношениях близкого родства, относятся родители (усыновители), дети (в том числе усыновленные, удочеренные), родные братья и сестры, дед, бабка, внуки, прадед, прабабка, правнуки, супруги ([подп. 2.1 ст. 153](consultantplus://offline/ref=6955BB224F92C6BF53DD8A0318B64EEFF8DA826336DA6C7EE5FAFAB21CF3ECF00B70F76E18EB6B387D09BB5069b3pDM) НК).

Социальный вычет предоставляется при обучении как в государственном, так и в частном учреждении образования РБ, как при очной, так и при заочной форме обучения.

Данному вычету подлежат суммы, направленные плательщиком только на получение:

- первого высшего образования;

- первого среднего специального образования;

- первого профессионально-технического образования.

2) добровольным страхованием жизни и дополнительной пенсии, добровольным страхованием медицинских расходов ([ст. 165](consultantplus://offline/ref=6955BB224F92C6BF53DD8A0318B64EEFF8DA826336DA6C7EE5FAFAB21CF3ECF00B70F76E18EB6B387D09BB5369b3pDM) НК).

Право на данный социальный вычет имеют плательщики, уплатившие страховые взносы:

- по договору добровольного страхования жизни;

- по договору добровольного страхования дополнительной пенсии;

- по договору добровольного страхования медицинских расходов.

Обязательным условием для предоставления вычета является заключение договора добровольного страхования жизни и договора добровольного страхования дополнительной пенсии на срок не менее 5 лет ([ч. 1 подп. 1.2 ст. 165](consultantplus://offline/ref=F875D4D8101933301D5E5F0083E08264E00D609CFC714BB4AA54667D57BA8FF72C7552D4200E9B3B313CEB14C8QB77M) НК).

Вычету также подлежат суммы, уплаченные плательщиком в качестве страховых взносов по вышеназванным договорам за:

- лиц, состоящих с ним в отношениях близкого родства;

- своих подопечных, в том числе бывших подопечных, достигших 18-летнего возраста (для плательщиков-опекунов (плательщиков-попечителей)) ([ч. 2 подп. 1.2 ст. 165](consultantplus://offline/ref=F875D4D8101933301D5E5F0083E08264E00D609CFC714BB4AA54667D57BA8FF72C7552D4200E9B3B313CEB14C8QB74M) НК).

К лицам, состоящим в отношениях близкого родства, относятся родители (усыновители), дети (в том числе усыновленные, удочеренные), родные братья и сестры, дед, бабка, внуки, прадед, прабабка, правнуки, супруги ([ч. 2 подп. 2.1 ст. 153](consultantplus://offline/ref=F875D4D8101933301D5E5F0083E08264E00D609CFC714BB4AA54667D57BA8FF72C7552D4200E9B3B313CEC12C4QB72M) НК).

Вычет предоставляется в сумме, не превышающей 48 базовых величин в течение календарного года и уплаченной плательщиком в качестве страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее 5 лет, и договорам добровольного страхования медицинских расходов ([ч. 1 подп. 1.2 ст. 165](consultantplus://offline/ref=F875D4D8101933301D5E5F0083E08264E00D609CFC714BB4AA54667D57BA8FF72C7552D4200E9B3B313CEB14C8QB77M) НК).

***Имущественные*** ***налоговые вычеты.*** Осуществляя отдельные операции с имуществом, плательщик имеет право на получение имущественных налоговых вычетов при определении размера налоговой базы по подоходному налогу. К таким операциям относятся:

- строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилого дома или квартиры (индивидуального жилья) ([подп. 1.1 ст. 166](consultantplus://offline/ref=6E058D0392F650E2074FC8443006D531593D7A79A998F98E7315702D30C7D9D3C7FD482E5B6DC1F10B00A330FBW4D2N) НК);

- возмездное отчуждение имущества ([подп. 1.2 ст. 166](consultantplus://offline/ref=6E058D0392F650E2074FC8443006D531593D7A79A998F98E7315702D30C7D9D3C7FD482E5B6DC1F10B00A330FAW4D6N) НК).

Данный вид вычета предоставляется плательщику и членам его семьи при одновременном выполнении следующих условий:

- плательщик и члены его семьи состоят на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий;

- плательщик и члены его семьи осуществляют расходы, а именно: расходы на строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилья; расходы на погашение кредитов банков Республики Беларусь, займов, полученных от белорусских субъектов хозяйствования (организаций и индивидуальных предпринимателей), фактически израсходованных ими на строительство либо приобретение на территории Республики Беларусь индивидуального жилья. При этом проценты по этим кредитам и займам также включаются в перечисленные расходы, исключение составляют проценты по просроченным кредитам и займам, просроченные проценты по ним ([ч. 1 подп. 1.1 ст. 166](consultantplus://offline/ref=828BCE53AD83388548497598DDE09E05820E953A558457B91C8153E2999CE36998DCCE15D713474A4F9D543FC6d4FBN) НК).

Лица, относящиеся к членам семьи плательщика, в целях предоставления такого вычета определены [ст. 166](consultantplus://offline/ref=828BCE53AD83388548497598DDE09E05820E953A558457B91C8153E2999CE36998DCCE15D713474A4F9D533AC5d4F9N) НК. Это супруг (супруга), их не состоящие в браке на момент осуществления расходов дети и иные лица, признанные в судебном порядке членами семьи плательщика ([ч. 1 подп. 1.1 ст. 166](consultantplus://offline/ref=828BCE53AD83388548497598DDE09E05820E953A558457B91C8153E2999CE36998DCCE15D713474A4F9D533AC5d4FBN) НК). При этом в судебном порядке членами семьи могут быть признаны другие родственники супругов, нетрудоспособные иждивенцы, а в исключительных случаях и иные лица, если они проживают совместно и ведут общее хозяйство ([ч. 2 ст. 59](consultantplus://offline/ref=828BCE53AD83388548497598DDE09E05820E953A558457B31E8152E2999CE36998DCCE15D713474A4F9C533FC0d4F5N) КоБС).

***Профессиональные налоговые вычеты.*** Плательщики имеют право на получение следующих профессиональных налоговых вычетов из доходов, полученных:

- от сдачи в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилых и нежилых помещений ([подп. 1.2 п. 1 ст. 168](consultantplus://offline/ref=78748EE57FD61F52EA6118B9A000E6AB30E2ABBD9C6DD0D3B2D06C8EC4236E922AD34106BA3A31C6A753E0B483x6H9N) Кодекса);

- в виде авторских вознаграждений или вознаграждений за создание, исполнение или иное использование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждений авторам изобретений, полезных моделей, промышленных образцов и иных результатов интеллектуальной деятельности ([подп. 1.3 п. 1 ст. 168](consultantplus://offline/ref=78748EE57FD61F52EA6118B9A000E6AB30E2ABBD9C6DD0D3B2D06C8EC4236E922AD34106BA3A31C6A753E0B483x6H8N) Кодекса);

- спортсменами и их тренерами от личной деятельности за участие в коммерческих, спортивных соревнованиях (играх, выступлениях), при условии, что такая деятельность осуществляется ими не в рамках командного участия ([подп. 1.4 п. 1 ст. 168](consultantplus://offline/ref=78748EE57FD61F52EA6118B9A000E6AB30E2ABBD9C6DD0D3B2D06C8EC4236E922AD34106BA3A31C6A753E0B480x6H5N) Кодекса).

Указанные вычеты производятся в сумме фактически произведенных плательщиками и документально подтвержденных расходов.

Подоходный налог удерживается по ставкам:

1. **9 % .** Установлена в отношении доходов, полученных:

- физическими лицами от резидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам);

- индивидуальными предпринимателями - резидентами Парка высоких технологий;

- физическими лицами, участвующими в реализации зарегистрированного в установленном порядке бизнес-проекта в сфере новых и высоких технологий, от нерезидентов Парка высоких технологий по трудовым договорам (контрактам) ([п. 3 ст. 173](consultantplus://offline/ref=553EC9B873A938442F6F0866213C8BD3342972FF3EC639878398F952653A71ADE47AE83A67FF08289F996402CEt5ZFR) НК).

Согласно [подп. 2.4](consultantplus://offline/ref=553EC9B873A938442F6F0866213C8BD3342972FF3EC63A80829DFB52653A71ADE47AE83A67FF08289F986502CBt5ZBR) Указа Президента Республики Беларусь от 05.06.2012 N 253 "О Китайско-Белорусском индустриальном парке" по ставке в размере 9% облагаются доходы физических лиц в виде оплаты труда, полученные по трудовым договорам (контрактам) от совместной белорусско-китайской компании по развитию Китайско-Белорусского индустриального парка и (или) резидентов Китайско-Белорусского индустриального парка до 1 января 2027 г.

1. **15 %** для индивидуальных предпринимателей

3) **12 %** . Применяется к доходам плательщиков как по месту их основной работы, так и по иному месту, к доходам плательщиков, как признаваемых, так и не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Эта ставка применяется в отношении следующих доходов плательщиков:

а) дивидендов;

б) доходов физических лиц от сдачи имущества в аренду в случаях, если имущество сдано в аренду:

- юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям;

- физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, - в случае, если доход, полученный в календарном году от сдачи имущества в аренду этим лицам, превысил 26500000 руб.

1. в фиксированных суммах

Применяются в отношении доходов физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, если:

- этими лицами сдаются в аренду (субаренду), наем (поднаем) жилые и (или) нежилые помещения, машино-места, находящиеся на территории РБ (кроме случаев сдачи внаем (поднаем) жилых помещений по заключенным в календарном году двум и более договорам, продолжительность каждого из которых не превышает 15 дней;

- арендаторами являются физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями;

- размер дохода, полученного в календарном году, не превышает 26 500 000 руб. в налоговом периоде ([ч. 1 п. 2 ст. 173](consultantplus://offline/ref=F85CC5C6357F592C614C6DF65E688AB49540D91D4B5F7FA096DBBE21722BACBD130D18332C26A3830CBF46EE720DeFR) НК)

Конкретный размер ставок подоходного налога в фиксированных суммах в пределах ставок, предусмотренных в [приложении 26](consultantplus://offline/ref=CAE56E2BA0C1EE7C78AC3D6AD849A06000DEC09627BFD8EB5074326F994AE05B71A60E07B06812F0C817EAC1A3Z6iER) к НК.

Удержания по исполнительным листам

Основанием для удержаний являются исполнительные листы. На несовершеннолетних детей удержание производят в следующем порядке:

- 1 ребенка - 25 %

- 2 детей - 33 %

- 3 детей - 50 %.

Алименты удерживаются из всех видов основной и дополнительной ЗП кроме:

- материальной помощи

- единовременных премий и пособий

- командировочных расходов

- выходного пособия.

Алименты удерживаются из ЗП за текущий месяц после удержаний из нее подоходного налога.

**7 Порядок составления расчетных и платежных ведомостей**

Все первичные документы по начислению ЗП, пособий, премий и других доходов к концу месяца предоставляются в бухгалтерию, где они проверяются. Затем данные из первичных документов переносятся в лицевой счет работника (открывается на календарный год) и группируются в нем по месяцам, видам выплат и удержаний. В отдельных графах ежемесячно показываются суммы, причитающиеся к выдаче работнику, или же задолженность за ним. В счете также указываются: тарифный разряд, часовая тарифная ставка, (оклад), количество иждивенцев и т.д.

Затем бухгалтерия переносит данные из лицевых счетов в расчетно-платежную ведомость, которая составляется по каждому подразделению П-я. Ведомости подписываются начальниками подразделений и бухгалтером, производившем расчеты. На лицевой стороне ведомости указываются: срок выплаты, суммы к выплате и проставляются подписи руководителя П-я и гл. бухгалтера. Затем ведомости передаются в кассу для выплаты ЗП. Выдача денег осуществляется в 3-дневный срок (рабочие дни), включая и день получения денег из банка (с/х П-я в течение 5 дней). По истечении этого срока ведомость закрывается: кассир подсчитывает общую сумму, выданную по ведомости, оформляет расходный кассовый ордер, ставит на ведомости штамп с реквизитами этого РКО, а против фамилии работников, не получивших ЗП, кассир проставляет запись «Депонировано». Учет депонированной ЗП ведется в *Книге учета депонированной ЗП*, которая открывается на год.

На большинстве предприятий вместо Расчетно-платежной ведомости отдельно составляются Расчетная ведомость (указываются суммы начислений и удержаний) и Платежная ведомость (указываются только суммы выплаты). Расчетная ведомость в кассу не передается, а остается после ее составления в бухгалтерии.

На основании лицевых счетов оформляются расчетные листки (2 экз.), 1 экз. которых отдается на руки работникам.

**8 Синтетический и аналитический учет заработной платы**

Синтетический учет оплаты труда ведется на активно-пассивном синтетическом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По К-ту этого счета отражаются все начисления ЗП, а по Д-ту – все удержания, платежи, вычеты из нее, а также выдача ЗП. Выдача ЗП осуществляется в виде аванса за I половину месяца (как правило, 40 %) и окончательного расчета по ЗП.

Так как расходы на оплату труда включаются в с/б продукции, то начисление ЗП относится на счета затрат. Причем, производится четкое разграничение начислений ЗП по местам начисления, так как от этого зависит в Д-т какого счета отнести начисленную сумму.

Начисление ЗП

Начислена ЗП работникам основного производства

Д-т 20 К-т 70

Начислена ЗП работникам транспортного цеха

Д-т 23 К-т 70

Начислена ЗП работникам административно-управленческого персонала

Д-т 26 К-т 70

Начислена ЗП работникам, занятым обслуживанием и ремонтом оборудования основного производства

Д-т 25.1 К-т 70

Начислена ЗП начальнику цеха основного (вспомогательного) производства

Д-т 25.2 К-т 70

Начислена сумма по больничному листу

Д-т 69 К-т 70

Начислены дивиденды работнику П-я

Д-т 84 К-т 70

Удержания из ЗП

Начислена (удержана) сумма подоходного налога

Д-т 70 К-т 68

Удержаны из ЗП отчисления в ФСЗН (1 %)

Д-т 70 К-т 69

Удержаны из ЗП алименты по исполнительному листу

Д-т 70 К-т 76/1

Удержаны за кредит, взятый П-ем для своего работника

Д-т 70 К-т 73/1

Удержано за льготное питание в столовой

Д-т 70 К-т 90/1

Удержано за брак, допущенный при производстве продукции

Д-т 70 К-т 28

Удержаны п/о суммы, невозвращенные в срок

Д-т 70 К-т 71

Отражен ранее выплаченный аванс

Д-т 70 К-т 50, 51

Депонирована ЗП

Д-т 70 К-т 76/5

Помимо начислений ЗП и удержаний из нее по каждому работнику П-е само является плательщиком отчислений из ФЗП. Данные отчисления входят в состав с/б продукции.

Начислены отчисления в ФСЗН 34 %

Д-т 20, 23, 25, 26 … К-т 69

Начислены сумма отчислений в Белгосстрах (0,1 % - 0,6 %)

Д-т 20, 23, 25, 26 … К-т 76/2

Данные отчисления отражаются по Д-ту счетов затрат куда была отнесена начисленная ЗП

Приложение 26

к Налоговому кодексу

Республики Беларусь

СТАВКИ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА С ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ФИКСИРОВАННЫХ СУММАХ

(введены [Законом](consultantplus://offline/ref=EB9BDAE9F1953F80E601EAFC5A4FE0508A612E588C23477D302AA55E1D76E14D6D9BA624DCA8999A6A4A3D43EDIAW8R) Республики Беларусь от 30.12.2011 N 330-З)

────────────────────┬──────────────────────────────────────────────────────

│ Ставки подоходного налога с физических лиц в

│ фиксированных суммах за месяц, тыс. рублей

├───────────┬──────────────────────────────────────────

│ │ нежилые помещения, машино-места

│ ├───────────────┬──────────┬───────────────

Наименование │ жилые │ │ │садовые домики,

населенных пунктов и│ помещения │ │ железо- │ дачи, другие

иных территорий │(за каждую │ металлический │ бетонный │ нежилые

│ сдаваемую │ или │ или │ помещения,

│ комнату) │ деревянный │кирпичный │ машино-места

│ │ гараж │ гараж │(за 1 кв. метр

│ │ │ │ площади)

────────────────────┴───────────┴───────────────┴──────────┴───────────────

Брестская область

Город Брест │ 30 - 150 │ 15 - 53 │ 15 - 68 │ 8 - 53

│ │ │ │

Города Барановичи, │ │ │ │

Пинск │ 30 - 113 │ 8 - 45 │ 15 - 60 │ 8 - 38

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 75 │ 8 - 38 │ 15 - 45 │ 8 - 15

Витебская область

Город Витебск │ 45 - 150 │ 15 - 53 │ 23 - 60 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города областного │ │ │ │

подчинения │ 38 - 113 │ 8 - 38 │ 15 - 53 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города районного │ │ │ │

подчинения и поселки│ │ │ │

городского типа │ 30 - 75 │ 8 - 30 │ 15 - 30 │ 8 - 23

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 60 │ 8 - 23 │ 15 - 30 │ 8 - 15

Гомельская область

Город Гомель │ 30 - 150 │ 15 - 53 │ 30 - 60 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города Жлобин, │ │ │ │

Мозырь, Речица, │ │ │ │

Светлогорск │ 30 - 113 │ 8 - 38 │ 15 - 53 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города Калинковичи, │ │ │ │

Рогачев │ 30 - 75 │ 8 - 23 │ 15 - 30 │ 8 - 23

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 60 │ 8 - 15 │ 15 - 30 │ 8 - 15

Гродненская область

Город Гродно │ 38 - 150 │ 15 - 53 │ 23 - 60 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города Волковыск, │ │ │ │

Лида, Новогрудок, │ │ │ │

Слоним, Сморгонь │ 30 - 113 │ 8 - 38 │ 15 - 38 │ 8 - 38

│ │ │ │

Другие районные │ │ │ │

центры, города │ │ │ │

районного подчинения│ │ │ │

и городские поселки │ 30 - 75 │ 8 - 30 │ 15 - 30 │ 8 - 23

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 60 │ 8 - 23 │ 15 - 30 │ 8 - 15

Минская область

Города областного │ │ │ │

подчинения │ 30 - 113 │ 8 - 38 │ 15 - 53 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города районного │ │ │ │

подчинения │ 30 - 75 │ 8 - 30 │ 15 - 30 │ 8 - 23

│ │ │ │

Населенные пункты, │ │ │ │

расположенные на │ │ │ │

территории │ │ │ │

Нарочанского и │ │ │ │

Мядельского сельских│ │ │ │

Советов депутатов, с│ │ │ │

мая по сентябрь │ 150 - 600 │ 8 - 38 │ 15 - 38 │ 8 - 38

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 75 │ 8 - 30 │ 15 - 30 │ 8 - 30

Могилевская область

Города Бобруйск, │ │ │ │

Могилев │ 38 - 150 │ 15 - 53 │ 23 - 60 │ 8 - 53

│ │ │ │

Города Горки, │ │ │ │

Кричев, Осиповичи │ 30 - 113 │ 8 - 38 │ 15 - 53 │ 8 - 38

│ │ │ │

Города районного │ │ │ │

подчинения и поселки│ │ │ │

городского типа │ 30 - 75 │ 8 - 30 │ 15 - 30 │ 8 - 30

│ │ │ │

Иные населенные │ │ │ │

пункты и территории │ 30 - 60 │ 8 - 23 │ 15 - 30 │ 8 - 23

│ │ │ │

Город Минск │ 75 - 300 │ 15 - 60 │ 38 - 75 │ 8 - 60

────────────────────┴───────────┴───────────────┴──────────┴───────────────

**ТЕМА 6 «УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО продукции, работ и услуг,**

**КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ С/Б ПРОДУКЦИИ»**

1. Состав и калькулирование затрат, включаемых в с/б продукции

2. Методы учета затрат на производство и калькулирование с/б продукции

3. Учет затрат основного производства

4. Учет вспомогательных производств

5. Учет общепроизводственных и общехозяйственных затрат на производство

6. Учет затрат обслуживающих производств

7. Учет непроизводительных расходов и потерь. Учет и оценка незавершенного производства

8. Аналитический учет затрат и взаимосвязь счетов

***1. Состав и калькулирование затрат, включаемых в с/б продукции***

Совокупность затрат живого и овеществленного труда образуют издержки производства или с/б продукции. С/б занимает значительный удельный вес в цене продукции. Для организации учета затрат применяется следующая их классификация:

|  |  |
| --- | --- |
| Классификация затрат | |
| По видам производств | Затраты основного производства Затраты вспомогательных производств Затраты непромышленных хозяйств |
| По местам возникновения | Затраты цеха 1 Затраты цеха 2 ... |
| По видам продукции | Затраты на изделие А Затраты на изделие Б... |
| По способу включения в себестоимость | Прямые Косвенные |
| По отношению к технологическому процес­су | Основные Накладные |
| По отношению к объему производства | Постоянные Переменные |
| По периодичности возникновения | Текущие  Единовременные |
| По составу | Одноэлементные Комплексные |
| По экономическим элементам | Материальные затраты Расходы на оплату труда Отчисления на социальные нужды Амортизация основных и нематериальных активов Прочие |
| По калькуляционным статьям | Перечень статей зависит от особенностей отрасли |

1) По видам производств выделяют затраты основного и вспомогательных производств, а также непромышленных хозяйств.

К основному производству относится такое производство, продукция которого является целью создания данного предприятия.

К вспомогательным производствам относятся цехи, обеспечивающие основную деятельность энергией, транспортными услугами, производящие ремонт, изготавливающие инструменты и оснастку для основных цехов.

Непромышленные хозяйства не связаны с основной деятельностью предприятий. К ним относятся находящиеся на балансе предприятия детские дошкольные учреждения, жилищно-коммунальное хозяйство, оздоровительные и культурно-просветительные учреждения. Затраты на работы и услуги непромышленных хозяйств учитываются отдельно от основной деятельности предприятия и не включаются в себестоимость готовой продукции.

2) По месту возникновения затрат. Различают затраты цеха, участка и прочих административно обособленных структурных подразделений предприятия. Этот вид классификации служит для организации внутризаводского управления и для контроля за уровнем затрат.

3) По видам продукции, работ и услуг. Сгруппированные таким образом затраты формируют показатель себестоимости выпущенной продукции или выполненной работы.

4) По способу включения в себестоимость отдельных видов продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Под прямыми затратами понимаются расходы, связанные с производством отдельных видов продукции, которые могут быть прямо и непосредственно включены в их себестоимость. Это - сырье, основные материалы, основная зарплата производственных рабочих и др., о которых в момент их оформления первичными документами известно, к какому виду продукции они относятся. Остальные затраты именуют косвенными, так как нет прямого признака для отнесения их к определенному виду продукции. Это расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, общепроизводственные, хозяйственные расходы. Они также войдут в себестоимость отдельных видов продукции, но только после операции распределения их между последними.

5) По отношению к технологическому процессу затраты подразделяются на основные и накладные.

Основные непосредственно связаны с технологическим процессом изготовления продукции. К ним относятся: сырье и материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергию на технологические нужды, зарплата основных рабочих, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования Все эти затраты направлены на технологические цели, почти все они одноэлементны. Как правило, это прямые затраты. Накладные затраты образуются в связи с организацией, управлением и обслуживанием производства.

6) По отношению к объему производства затраты делятся на постоянные и переменные.

Если величина затрат изменяется пропорционально изменению объема производства продукции, т. е. размер расходов на единицу продукции неизменен, то такие затраты называются переменными. Это сырье и мате­риалы, топливо и энергия на технологические нужды, зарплата производ­ственных рабочих. К постоянным относят затраты, величина которых не зависит от изменения объема производства (общезаводские, цеховые).

7) По периодичности возникновения затраты делят на текущие и расходы будущих периодов (еди­новременные)

Текущие затраты – это затраты, которые возникают и подтверждены соответствующими документами в данном отчетном периоде (на­численная работникам заработная плата, стоимость израсходованного сырья, оплата почтовых услуг). Расходы будущих периодов – это такие затраты, которые произведены в отчетном периоде, но относятся к будущим периодам. Например, неравномерный ремонт ОС, взнос арендной платы за будущие периоды, расходы на освоение и подготовку производства и т. д.

8) По видам расходов т. е. по эконо­мическим элементам и по калькуляционным статьям. Это одна из важнейших группировок затрат, применяемых при планирова­нии, учете и калькулировании себестоимости продукции

9) По экономическим элементам. Выделяют следующие **экономические элементы** затрат:

1) материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

2) расходы на оплату труда;

3) отчисления на социальные нужды;

4) амортизация основных средств и нематериальных активов;

5) прочие затраты.

Группировка **по калькуляционным статьям** уточняется для каждой отрасли в отраслевых Инструкциях. Сумма расходов при этом определяет фактическую с/б продукции (работ, услуг) и является наиболее важной и сложной частью учетных работ.

В качестве типовой в промышленности применяется следующая груп­пировка затрат по статьям:

1) сырье и материалы;

2) возвратные отходы (вычитаются);

3) покупные комплектующие изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера;

4) топливо и энергия на технологические цели;

5) основная заработная плата производственных рабочих;

6) дополнительная заработная плата производственных рабочих;

7) отчисления в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда;

8) расходы на подготовку и освоение производства;

9) амортизация инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы;

10) общепроизводственные расходы;

11) общехозяйственные расходы;

12) потери от брака;

13) прочие производственные расходы;

14) коммерческие расходы.

Калькуляции различают по времени составления:

1. предварительные
2. последующие.

Предварительные калькуляции составляются **до** изготовления продукции. В свою очередь они подразделяются на:

- плановые. Они определяют допустимые затраты на продукцию и единицу изделия, исходя из средних в планируемом периоде норм расхода материалов, топлива, энергии и других видов затрат.

- сметные (проектные). Составляются на вновь проектируемые, осваиваемые изделия или на работы разового порядка.

- нормативные. В отличие от плановых составляются не по средним, а по фактическим нормам затрат, действующим на определенную дату.

Последующие калькуляции составляются по данным БУ **после** выпуска продукции. Они отражают фактические затраты. К ним относятся:

- отчетные калькуляции. Представляют собой расчет фактической с/б изделия и продукции.

- хозрасчетные калькуляции. Отражают затраты на продукцию хозрасчетных подразделений по тем статьям затрат, которые зависят от их работы.

В калькуляциях как и в учетных регистрах показывается степень полноты с/б, которая по объему включаемых в нее затрат делится на:

1) цеховую (в цехах в целом, т.е. общепроизводственные затраты)

2) производственную (цеховая + общехозяйственные затраты)

3) полную (производственную + коммерческие расходы).

***2. Методы учета затрат на производство и калькулирование с/б продукции***

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себе­стоимости продукции понимается определенный порядок группировки затрат на производство, обеспечивающий определение ее фактической себестоимости и необходимую информацию для контроля за уровнем затрат.

Наиболее распространенными методами являются:

- попроцессный (простой);

- позаказный;

- попередельный;

- нормативный.

*Простой* попроцессный метод приме­няется в добывающих отраслях промышленности (угольной, нефтяной, железорудной), на электростанциях и некоторых производствах химиче­ской промышленности.

В этих производствах вырабатывается однородная продукция. Объектами учета затрат при данном методе являются соответствующие процессы (добыча угля, нефти, газа, производство электроэнергии и т. д.).

Сущность метода заключается в том, что себестоимость единицы про­дукции в большинстве случаев определяется прямым счетом, т. е. путем простого деления всей суммы фактических затрат на количество добытой или произведенной продукции.

*Позаказный* метод применяют в единичных и мелкосерийных производствах, при выполне­нии ремонтных работ.

Объектом учета является отдель­ный производственный заказ. Основанием для открытия заказа служит договор, заключенный предприятием-изготовителем продукции с ее за­казчиком. Каждому заказу присваивается номер, который затем проставляется во всех документах по прямым затратам производства (в лимитно-заборных картах, нарядах, требованиях). В бухгалтерии П-я на каждый заказ открывают карточку учета затрат и выпуска, куда заносят затра­ты. Фактическая себе­стоимость заказа определяется суммированием всех затрат производства со дня его открытия до дня выполнения и закрытия заказа. Поэтому отчет­ную калькуляцию можно составлять лишь после того, как работы по зака­зу будут полностью выполнены.

*Попередельный* метод характерен для массовых производств, в которых исходное сырье или материалы после­довательно проходят несколько отдельных, самостоятельных фаз обработ­ки - переделов.

Переделом называют часть технологического процесса (совокупность производственных операций) переработки исходного сырья и превраще­ния его в полуфабрикат, а в результате последнего передела - получение из полуфабриката готового изделия. Причем полуфабрикаты собственного изготовления могут быть реализованы на сторону как покупные комплек­тующие.

Этот метод применяют в металлур­гии, текстильной, деревообрабатывающей промышленности. Так, в черной металлургии переделами являются: выплавка чугуна (доменный цех), вы­плавка стали (сталеплавильный цех), прокат - конечный продукт (прокат­ный цех).

Существуют два варианта попередельного метода:

- бесполуфабрикатный

- полуфабрикатный.

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

Полуфабрикаты отдельных переделов могут быть использованы для изготовления различных изделий или реализованы на сторону. Это вызы­вает необходимость исчисления себестоимости не только готовой продук­ции, но и полуфабрикатов на каждом переделе. Для этого используется полуфабрикатный вариант попередельного метода учета затрат, при кото­ром полученные полуфабрикаты могут быть учтены на счете 21 "Полу­фабрикаты собственного производства". В этом случае полуфабрикаты каждого передела, кроме последнего, сдаются цехами на склад и отпускаются следующему переделу со склада. Возможно использо­вание полуфабрикатного варианта без применения счета 21, когда затраты одного передела передаются следующему. Это отражается на аналитиче­ских счетах учета затрат цехов бухгалтерскими записями по дебету и кре­диту счета 20 "Основное производство".

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

*Нормативный метод* - наиболее прогрессивным методом. Он был разработан еще в начале 30-х годов 20 века.

Нормативный метод в его полном виде требу­ет соблюдения следующих принципов:

- составления предварительной калькуляции нормативной себестоимости по каждому изделию на основе действующих на предприятии норм и смет;

- ведения в течение месяца учета изменений действующих норм для корректировки нормативной себестоимости, определения влияния этих изменений на себестоимость продукции;

- учета фактических затрат в течение месяца с подразделением их на расходы по нормам и отклонениям от норм, установлением причин и виновников отклонений;

- определения фактической себестоимости выпущенной продукции как суммы нормативной себестоимости, отклонений от норм и измене­ний норм:

Сф = Сн ± О ± И,

где Сф - фактическая себестоимость продукции;

Сн - нормативная себе­стоимость продукции;

О - отклонения от норм;

И - изменения норм.

Достоинством метода является возможность контроля и своевременно­го принятия мер по предотвращению перерасходов и повышению уровня трудовой и технологической дисциплины.

Основой нормативного метода является нормативная база (комплекс прогрессивных научно обоснованных материальных, трудовых и финансовых норм и нормативов, порядок и методы их формирования, обновления, использования).

Нормы разрабатываются на каждый вид полуфабриката, узла, детали. Они систематизируются в спецификациях норм времени и расценок.

Раз­личают действующие нормы, разработанные в условиях достигнутого на предприятии уровня технологии и организации производства, и плановые нормы, т. е. нормы затрат планируемого периода, которые могут отли­чаться от действующих за счет планируемых мероприятий по снижению себестоимости.

До начала отчетного периода составляется плановая калькуляция изде­лий на основании плановых норм и нормативная калькуляция - на основа­нии норм, действующих на начало отчетного периода. При этом использу­ется одинаковая номенклатура статей расходов. Нормативная калькуляция на изделие составляется на базе калькуляций на детали и узлы, входящие в данное изделие, с добавлением затрат на сборку. По этим же нормам рас­считывают нормативную себестоимость остатков незавершенного произ­водства на начало месяца.

В течение месяца учет всех затрат на производство ведут с выделением сумм отклонений от норм. Отклонения могут быть отрицательными, что свидетельствует о перерасходе по данной статье затрат, и положительными, что говорит об экономии ресурсов.

По характеру оформления отклонения бывают:

- документированными

- недокументированными.

К документиро­ванным относятся те, которые выявляются по данным первичной учетной документации в ходе производственного процесса. Например, требования на сверхлимитный отпуск материала или листок на доплату говорят о перерасходе материалов или заработной платы.

Незафиксированные в до­кументах отклонения являются недокументированными. Бухгалтерия ведет тщательный учет всех отклонений от норм по причинам и виновникам.

Нормативная база должна своевременно обновляться. Причинами из­менений норм могут быть внедрение новой техники и технологии, изме­нение структуры производства и многие другие факторы. Изменение дей­ствующих норм оформляется специальными первичными документами - извещениями об изменении норм, в которых указывается новая норма и точная дата ее введения. При этом пересчет нормативных калькуляций производят на начало следующего месяца, а в течение отчетного измене­ние норм учитывают обособленно. Изменение норм вызывает необходи­мость пересчета стоимости остатков незавершенного производства. Пере­счет производят или по каждой детали прямым счетом, или укрупнено по калькуляционным статьям.

Для учета затрат на производство используется целая система произ­водственных синтетических счетов:

20 "Основное производство",

21 "По­луфабрикаты собственного производства",

23 "Вспомогательные произ­водства",

25 "Общепроизводственные расходы",

26 "Общехозяйственные расходы",

28 "Брак в производстве",

97 "Расходы будущих периодов".

Количество и состав счетов, применяемых на конкретном предприятии, зависят от его масштабов, структуры и методов учета. Малые предприятия могут обходиться одним счетом 20 "Основное производство", а при необ­ходимости для учета накладных расходов - счетом 26 "Общехозяйствен­ные расходы". Но на крупном предприятии, имеющем сложную организа­ционную структуру и выпускающем разнообразную продукцию, исполь­зуют, как правило, всю систему производственных счетов. Каждый счет имеет свое назначение.

***3. Учет затрат основного производства***

Для обобщения информации о затратах основного производства предназначен счет 20 "Основное производство". Он каль­куляционный, активный.

Сальдо (дебетовое) отражает фактическую себестоимость незавершенного производства в основных цехах на 1-е число месяца,

Дебетовый оборот - расходы, связанные с выпуском продукции,

Кредитовый оборот - фактическую себестоимость готовой про­дукции, сданной из производства на склад, а также брака и отходов.

Структура счета 20 представлена на рисунке 1.

**Схема счета 20 "Основное производство"**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт |  | Кт |
| Сн - фактическая себестоимость незавер- | |  |
| шенного производства основных цехов на начало месяца | |  |
| Корр. счет |  | Корр. счет |
| **10** | Отпущены материалы на изготовление продукции (по учетным ценам) | Фактическая себестоимость **40,43**  готовой продукции |
| **16** | Списано отклонение в стоимости  материалов (ТЗР) |  |
| **70** | Начислена зарплата производст венным рабочим - | Фактическая себестоимость **28**  окончательного брака |
| **69,76/2** | Отчисления от ФЗП рабочих | Стоимость сэкономленных **10**  материалов и отходов |
| **02** | Амортизация по специнструментам | и др. |
| **25** | Списывается доля общепроиз водственных расходов |  |
| **28-** | Списываются потери от брака |  |
| **и др.** |  |  |
| **ОбД -** | Итого фактические затраты отчетного месяца | **ОбК** – Итого фактическая себестоимость готовой продукции |
| **Ск -** | фактическая себестоимость незавершенного производства на конец месяца |  |

Рисунок 1

В состав основных затрат на производство входят:

I. Стоимость израсходованных на изготовление продукции сырья, материалов, п/ф, топливо и энергии на технологические цели;

II. ЗП основных производственных рабочих и отчисления от нее

III. Резервирование предстоящих расходов

IY. Прочие расходы

Рассмотрим подробнее данные разделы.

**I.** Методы контроля и **учета материалов** зависят от 2-х факторов:

1 – от особенностей применяемых материалов

2 – от технологии производства.

Различают следующие методы учета расхода материалов:

1. Документальное оформление отклонений от норм
2. Учет раскроя по партиям (партиям)
3. Предварительные расчеты по фактической рецептуре
4. Последующие расчеты с использованием инвентаризации (инвентарный).

Разберем каждый метод.

Первый метод применяется для выявления отклонений из-за замены материалов ввиду отсутствия материалов, предусмотренных нормативной калькуляцией, а также из-за отпуска материалов сверх лимита при их перерасходе, браке. При этом на отпуск материалов сверх норм или их замену оформляются отдельные документы (акты замены, требования).

Второй метод – партионный – позволяет учитывать и контролировать расходование на рабочих местах наиболее ценных материалы. При этом методе по каждой партии материала, переданного на обработку определяется результат раскроя, т.е. экономия или перерасход. Отпуск материалов оформляется раскройными листками, картами, которых указываются:

- вид и количество отпущенного материала;

- количество отходов, неиспользованного и возращенного материала;

- фактический расход

- количество изготовленных из данной партии деталей

- норма расхода на единицу

- расход по нормам

- отклонения от норм

Фактический расход материалов рассчитывается как разность между полученным и возвращенным количеством материала, а расход по нормам – умножением числа заготовок на норму.

Отклонение от норм определяется сравнением фактического расхода материалов с нормативным.

Третий метод основан на выявлении отклонений фактического расхода материала от нормативного, которые могут происходить из-за нарушения рецептуры, из-за структурных сдвигов в составе исходной смеси.

Четвертый метод используют в тех производствах, где постоянно на рабочих местах остаются неиспользованные материалы. При этом периодически, т.е. в конце смены, суток, пятидневок проводятся инвентаризации на рабочих местах и в результате этого определяется фактический расход материалов балансовым методом:

*Формула баланса*: остаток на начало месяца + поступление за месяц = реализация за месяц + прочее выбытие + остаток на конец месяца.

Расход по нормам рассчитывается умножением количества выпущенных деталей на норму расхода. Затем производят сопоставление фактического и нормативного расхода и выявляют отклонение от норм.

Затраты на материалы списывают на с/б продукции проводкой:

Д-т 20 К-т 10, 16

Из затрат на сырье и материалы исключается стоимость отходов, т.е. материалов, которые вследствие технической обработки потеряли полностью или частично свое качество. Отходы могут быть:

- возвратные и

- безвозвратные

Возвратные отходы могут быть потребляться на самом П-ии и (или) реализовываться на сторону. Они могут оцениваться по цене исходного материала, а также по пониженной цене. Количество возвратных отходов определяется на основании первичных документов, т.е. накладных на сдачу их на склад, а также расчетным путем (количество продукции умножается на норму расхода). Возвратные отходы могут учитываться по видам продукции прямо или распределяться между изделиями пропорционально принятой базе распределения.

На списание возвратных отходов составляется запись

Д-т 10 К-т 20

Безвозвратные отходы не находят применения и поэтому не оцениваются и относятся на с/б.

Расход технологического топлива учитывается по месту его потребления. Он относится на с/б изделий прямо или косвенно пропорционально нормативному расходу, весу сырья или отработанным машино-часам.

На стоимость израсходованного на технологические цели топлива составляется проводка

Д-т 20 К-т 10, 25

Если в качестве топлива используется природный газ, то составляется проводка

Д-т 20 К-т 60 (без НДС), 25

Энергия на технологические цели учитывается при наличии измерительных приборов на участках и может учитываться отдельно по видам продукции.

Если отсутствуют измерительные приборы, то расход энергии распределяется между изделиями пропорционально количеству часов работы оборудования, нормативному расходу и т.д.

На стоимость электроэнергии составляются проводки:

- если энергия собственной выработки П-я

Д-т 20 К-т 23

- если покупная со стороны

Д-т 20 К-т 60 (без НДС)

**II.** Основная ЗПпроизводственных рабочих-сдельщиков обычно прямо включается в себестоимость продукции. А основная ЗП повременщиков и доплаты распределяются на основе расчета сметных ставок этих расходов на единицу продукции, которые в свою очередь исчисляются исходя из объема производства, перечня рабочих мест и норм обслуживания.

Дополнительная ЗП относится на с/б пропорционально основной, а отчисления от ФЗП – пропорционально основной и дополнительной ЗП.

При этом составляется проводка после распределения ЗП

Д-т 20, 97 К-т 70, 69, 96

**III.** В целях равномерного и реального отражения фактических затрат по отчетным периодам П-ем может создаваться резерв предстоящих расходовна оплату отпусков, на ремонты, на списание естественных убылей и прочие расходы.

Такие расходы включаются в с/б не по факту их выявления и оплаты, а в сметно-нормативном порядке, т.е. в начале года рассчитывается сметная или нормативная ежемесячная сумма отчислений, включаемых в с/б. На эти суммы составляется проводка

Д-т 20 К-т 96 «Резерв предстоящих расходов»

В дальнейшем по мере возникновения фактических расходов их списание отражается проводкой

Д-т 96 К-т 10, 12,70, 69, 76 …

Если к концу года сумма резерва остается, то она сторнируется проводкой

Д-т 20 К-т 96

Помимо резерва предстоящих расходов существуют расходы будущих периодов, к которым относятся расходы, произведенные в данном отчетном периоде, но относятся к будущим периодам. К ни относятся:

- расходы, связанные с погрузочно-разгрузочными работы

- расходы, связанные с научно-исследовательскими и опытно-конструкторскими работами (НИОКР),

- освоение новых мероприятий, производств,

- арендная плата за последующие периоды и т. д.

В момент совершения этих расходов составляется проводка

Д-т 97 «Расходы будущих периодов» К-т 10, 12,70, 68, 69, 76 …

По мере наступления отчетных периодов относящиеся к ним расходы списываются со счета 97 проводкой

Д-т 20 К-т 97

**IY.** К прочим расходам относятся расходы по содержанию и эксплуатации машин и оборудования (РСЭМО). Рассматривается в 4 вопросе данной темы (счет 25).

***4. Учет вспомогательных производств***

К вспомогательным производствам на предприятиях относят цехи (отделы), обеспечивающие основное производство инструментами, приспособлениями, штампами, электроэнергией, паром, газом, воздухом, транспортными услугами, а также производящие все виды ремонта обору­дования и других основных средств (инструментальные, ремонтные, энергетические, транспортные и другие цехи)

Вспомогательные производства делятся на

- простые

- сложные.

К про­стым относятся вспомогательные производства, вырабатывающие *одно­родную продукцию и услуги*, у которых отсутствуют или незначительны остатки незавершенного производства (заводские электростанции, ком­прессорные и кислородные станции, котельные, транспортные хозяйства и др.).

К сложным относятся ремонтные, инструментальные, модельные цехи (отделы), вырабатывающие *разнообразную продукцию* и имеющие нестабильные остатки незавершенного производства.

Продукция вспомогательных цехов, как правило, имеет внутризавод­ское значение, но ряд работ и услуг могут отпускаться на сторону. В этом случае их включают в товарный выпуск продукции. Однако основные потребители продукции вспомогательных цехов - цехи основного произ­водства.

Номенклатура статей затрат вспомогательных производств устанавли­вается в отраслевых инструкциях по планированию, учету и калькулиро­ванию себестоимости продукции.

Например, номенклатура затрат энергосиловых производств включает следующие статьи:

- технологическое топливо, энергию,

- заработную плату производственных рабочих,

- расходы по содержанию и эксплуатации ма­шин и оборудования,

- общепроизводственные расходы.

Выделение той или иной статьи в смете затрат зависит от удельного веса расходов в общей сумме затрат данного цеха.

В простых вспомогательных производствах аналитический учет затрат на производство ведется в целом по производству по установленным статьям затрат.

В сложных вспомогательных производствах, вырабаты­вающих разнородную продукцию или оказывающих разнообразные услу­ги, аналитический учет затрат ведется по отдельным видам продукции (услуг) в разрезе статей затрат.

Метод учета затрат на производство определяется особенностями кон­кретного вида вспомогательного производства.

В простых вспомогательных производствах чаще всего используют простой (попроцессный) метод учета затрат. Так как в таких производст­вах вырабатывается однородная продукция, а остатки незавершенного производства незначительны или вовсе отсутствуют, то себестоимость продукции определяется путем деления общей суммы затрат данного цеха на объем выпущенной продукции. При этом количество продукции, отпу­щенной каждому цеху-потребителю, может определяться по данным из­мерительных приборов (электросчетчиков, барометров). Такой метод применяют, например, в энергетических производствах.

В сложных вспомогательных производствах преобладает позаказный метод учета затрат на производство. Например, работы по текущему и капитальному ремонту оборудования и других основных средств выпол­няются ремонтно-механическим цехом по индивидуальным заказам, разо­вым и годовым. Так, на капитальный ремонт оборудования, зданий и со­оружений открывается разовый заказ, которому присваивается определен­ный номер, проставляемый в первичных документах. Годовые заказы открываются на текущий ремонт оборудования и другие мелкие работы для каждого цеха-заказчика. Заказу присваивается код, если он не меняет­ся в течение ряда лет, то годовой заказ называют постоянным.

На практике по годовым заказам учет затрат ведется не по каждому в от­дельности поступившему заказу, а в целом по цеху-заказчику. При этом себе­стоимость отдельных выполненных заказов не исчисляется, а ежемесячно вся сумма затрат списывается на цехи-заказчики.

В инструментальных цехах, изготавливающих специальный инстру­мент и приспособления (иногда и инструменты общего назначения), учет затрат организуется по отдельным заказам или по отдельным сериям ин­струментов. При большой номенклатуре инструментов заказы открывают­ся на партию или на комплект инструментов, предназначенных для произ­водства отдельных изделий. Учет затрат по мелкому ремонту и заточке инструментов осуществляется по годовым (постоянным) заказам анало­гично организации учета в ремонтно-механических цехах.

При определении фактической себестоимости изготовленных инстру­ментов, выполненных ремонтных работ и другой продукции (услуг) вспо­могательных производств важное значение имеют инвентаризация и оцен­ка незавершенного производства, порядок оформления которых примерно такой же, как и в основном производстве. Принято оценку остатков неза­вершенного производства во вспомогательных производствах произво­дить по укрупненным нормативам (материалы, заработная плата). В дру­гих случаях оценка незавершенного производства может проводиться расчетным путем. При этом по данным инвентаризации определяется количество объектов, оставшихся в незавершенном производстве, с исчислением степени их готовности в нормо-часах. Затем умножением об­щего количества нормо-часов на плановую себестоимость одного нормо-часа определяется сумма заработной платы в незавершенном производст­ве; сумма материалов определяется по данным нормативной калькуляции, а общепроизводственные расходы исчисляются исходя из планового про­цента к заработной плате.

Особенностью вспомогательных производств является также наличие взаимных (встречных) услуг, обусловливающее необходимость выбора оптимального метода определения их себестоимости с целью обеспечения достоверного и своевременного составления калькуляции себестоимости продукции (услуг).

Так, если ремонтно-механический цех выполнял работы для котельной, а котельная отпускала пар ремонтному цеху, то в этом случае исчисление затрат на ремонтные работы не может быть проведено, пока неизвестна себестоимость полученного от котельной пара. В свою очередь исчисле­ние себестоимости пара невозможно, пока не будет установлена себестои­мость ремонтных работ, выполненных ремонтным цехом для котельной. В этом случае фактическая себестоимость взаимных услуг может быть опре­делена при помощи системы алгебраических уравнений. Однако на прак­тике в большинстве случаев встречные услуги оцениваются по их плано­вой цеховой себестоимости или по фактической себестоимости за прош­лый месяц. По мере определения в конце месяца фактической себестоимо­сти работ и услуг образовавшаяся разница относится на соответствующие счета пропорционально количеству отпущенной продукции. Услуги, ока­занные основным потребителям, оцениваются по фактической цеховой себестоимости.

Синтетический учет затрат вспомогательных производств ведется на счете 23 "Вспомогательные производства". По назначению, экономическому содержанию и отношению к балансу этот счет аналогичен счету 20 "Основное производство". Структура счета 23 представлена на рисунке 2.

**Схема счета 23 "Вспомогательные производства"**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт |  | Кт |
| Сн - фактическая себестоимость незавер- | |  |
| шенного производства вспомогательных цехов на начало месяца | |  |
| Корр. счет |  | Корр. счет |
| **10** | Отпущены материалы во | Фактическая себестоимость **25** |  |
|  | вспомогательное производство (по учетным ценам) | работ и услуг, оказанных  основным потребителям **08 и др**. |  |
| **16** | Списано отклонение в стоимости  материалов (ТЗР) | Плановая стоимость встречных **23**  услуг, оказанных цехам вспомогательных производств |  |
| **70** | Начислена зарплата рабочим | Фактическая себестоимость **90/4** |  |
|  | вспомогательных цехов | работ и услуг, оказанных на сторону |  |
| **69,76/2** | Отчисления от ФЗП рабочих | Фактическая себестоимость  окончательного брака **28** |  |
| **25** | Списывается доля общепроизводственных и общехозяйственных расходов | Стоимость сэкономленных **10**  материалов и сданных на склад возвратных отходов |  |
| **28**- | Списываются потери от брака |  |  |
| **и др**. |  |  |  |
| **ОбД -** | Итого фактические затраты отчетного месяца | **ОбК** – Итого фактическая себестоимость работ и услуг вспомогательного производства |  |
| **Ск -** | Фактическая себестоимость незавершенного производства работ и услуг на конец месяца |  |

Рисунок 2

Корреспонденция счетов аналогична как и по счету 20.

***5. Учет общепроизводственных и общехозяйственных затрат***

***на производство***

**Общепроизводственные расходы** связаны с обслуживанием основных и вспомогательных цехов и управлением ими. По способу включения в себестоимость продукции эти расходы являются косвенными, т. е. подлежат распределению между отдельными видами выпускаемой продукции (работами, услугами).

Для учета таких расходов предназначен активный собирательно-распредели­тельный счет 25 "Общепроизводственные расходы", по дебету которого в течение месяца накапливаются суммы расходов в корреспонденции с кредитом счетов учета материальных ценностей, заработной платы и прочих, а в конце месяца общая сумма расходов цеха (за минусом возвратов) списывается с кредита счета 25 "Общепроизводствен­ные расходы" в дебет счета 20 "Основное производство" или 23 "Вспомогательные производства", распределяясь между товарным выпуском и незавершенным производством, а внутри них - между видами выпускаемой продукции.

Состав общепроизводственных расходов входят две группы затрат, связанных

1) с содержанием и эксплуатацией машин и оборудования (РСМО) (25/1 – «Цеховые расходы») – наибольший удельный вес;

2) Расходы по организации, обслуживанию и управлению производством (25/2)

Состав расходов по содержанию и эксплуатации машин и оборудования:

1) Амортизация оборудования, транспортных средств и ценного инструмента.

2) Эксплуатация оборудования (кроме расходов на ремонт), в частности стоимость смазочных, обтирочных материалов, основная и дополнительная заработная плата вспомогательных рабочих, обслуживающих оборудование, стоимость потребленных топлива, электроэнергии, воды, пара и других видов энергии на приведение в движение производственных механизмов и т. д.

3) Ремонт оборудования и транспортных средств (отражаются фактические расходы на ремонт или суммы, зачисляемые в резерв на оплату предстоящих ремонтов).

4) Внутризаводское перемещение грузов (расходы на содержание и эксплуатацию собственных и привлеченных со стороны транспортных средств, заработная плата рабочих, занятых перемещением материалов, инструментов, заготовок со складов в цеха, готовой продукции из цехов на склады хранения).

5) Амортизация малоценных инструментов и приспособлений (суммы начисленной амортизации малоценных и быстроизнашивающихся предметов общего назначения по установленным нормативам; потребление малоценных инструментов, стоимость которых полностью списывается при пере­даче их со склада в эксплуатацию на себестоимость продукции; расходы на ремонт, восстановление и заточку инструментов).

6) Прочие расходы.

Состав расходов по организации, обслуживанию и управлению производ­ством:

1) Содержание аппарата (затраты на оплату труда персонала управле­ния цеха и отчисления от нее, командировки, канцелярские расходы).

2) Содержание неуправленческого цехового персонала (заработная плата специалистов и других работников и отчисления от нее).

3) Амортизация зданий, сооружений и инвентаря (амортизационные отчисления по действующим нормам, плата за аренду отдельных объектов)

4) Содержание зданий, сооружений и инвентаря(стоимость материалов, энергии, воды, пара, израсходованных на хозяйственные нужды, топлива, израсходованного на отопление, затраты на оплату труда вспомогатель­ных рабочих, занятых на хозяйственных работах).

5) Ремонт зданий, сооружений и инвентаря (в сумме фактических за­трат или отчислений в резерв).

6) Испытания, опыты, исследования (расходы, связанные с проведением испытаний, стоимость услуг других цехов, лабораторий, сторонних организаций).

7) Рационализация и изобретательство.

8) Охрана труда (затраты на мероприятия по предупреждению несчастных случаев и заболеваний, по улучшению условий труда);

9) Амортизация и ремонт малоценного инвентаря;

10) Прочие расходы.

На предприятии могут быть непроизводительные расходы, которые не планируют, но учитывают по факту. К ним относятся:

- потери от простоев по внутрипроизводственным причинам;

- недостачи и потери материальных ценностей и незавершенного про­изводства, в том числе потери от недоиспользования деталей, узлов и технологической оснастки;

- прочие непроизводительные расходы.

Указанная номенклатура является типовой и в отраслевых инструкциях может изменяться в зависимости от удельного веса отдельных статей в общей сумме затрат.

Распределение затрат

Общепроизводственные расходы включают в состав затрат основного и вспомогательного производства на основании расчета их распределения.

На предприятиях, где производят один вид продукции, а также в про­стых производствах (в добывающих отраслях, энергетике) нет необходи­мости распределять общепроизводственные расходы. Их списывают с кредита счета 25 "Общепроизводственные расходы" в дебет счета 20 "Ос­новное производство", 23 «Вспомогательное производство» общей суммой. В таком случае отпадает необходи­мость вообще в использовании счета 25, все затраты могут учитываться непосредственно на счетах 20 и 23.

Если предприятие производит различную и сложную продукцию и всегда имеется незавершенное произ­водство, то общепроизводственные расходы распределяются между:

1) видами продукции, выпущенной из производства

2) продукции, оставшейся в незавершенном производстве

3) включаются в себестоимость забра­кованной продукции

4) в затраты на исправление брака

При этом могут использоваться различные методы распределения. Из общей суммы общепроизводственных расходов можно выделить рас­ходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования и распреде­лять их между объектами калькулирования по отдельной методике. Воз­можен также вариант распределения всей суммы общепроизводственных расходов цеха целиком пропорционально одной базе распределения.

На предприятиях черной металлургии, промышленности строительных материалов общепроизводственные расходы распределяют пропорцио­нально количеству (массе) изготовленной продукции.

В химической, нефтеперерабатывающей промышленности общепроизв­одственные расходы распределяют пропорционально затратам по переделу.

На предприятиях, использующих однородное оборудование - в пря­дильных, ткацких производствах, в лесной промышленности, расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования можно распределять пропорционально часам работы оборудования.

На предприятиях машино­строения, металлообработки, где применяется различное по сложности и уровню расходов на содержание и эксплуатацию оборудование, такой метод непригоден. Здесь рекомендуется в качестве базы распределения использовать сметные (нормативные) ставки.

На предприятиях, выпускающих однородную продукцию, с одинако­вой степенью механизации производства, получил распространение метод распределения общепроизводственных расходов пропорционально основ­ной заработной плате производственных рабочих. При этом сначала опре­деляется процентное отношение общепроизводственных расходов к зара­ботной плате по цеху в целом. Затем сумма заработной платы по каждому изделию умножается на полученное процентное отношение и исчисляется величина общепроизводственных расходов по видам продукции.

Структура счета 25 представлена на рисунке 3. При этом сальдо счет не имеет.

**Схема счета 25 "Общепроизводственные расходы"**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт |  | Кт |
| С н - **нет** | |  |
|  | |  |
| Корр. счет |  |  |
| **10** | Стоимость материалов, отпущенных на содержание оборудования и зданий цехов | Списание части затрат на **28**  исправление брака |  | |
| **70** | Зарплата, начисленная рабочим по наладке и обслуживанию оборудования, управленческому персоналу цехов | Списание остальной части **20,23**  затрат на продукцию основного или вспомогательных производств и их распределение между видами работ и изде- лиями и др. |  | |
| **69,76/2** | Отчисления от ФЗП |  |  | |
| **02** | Амортизация основных средств цеха |  |  | |
| **10/11** | Амортизация предметов цеха | - |  | |
| **23-**  **и др.** | услуги вспомогательных цехов |  |  | |
|  | |
| **ОбД -** | Итого общепроизводственные расходы отчетного месяца | **ОбК** – Итого общепроизводственные  расходы | |  | |
| **Ск -** | **Нет** |  | |

Рисунок3

В **общехозяйственные расходы** включаются затраты на управление предприятием и другие расходы общезаводского характера. Типовая но­менклатура общехозяйственных расходов содержит следующие статьи:

А. Расходы на управление предприятием.

- Затраты на оплату труда аппарата управления предприятия.

- Командировочные расходы

- Прочие расходы (канцелярские, почтово-телеграфные, оплата консультационных, аудиторских услуг в пределах норм, расходы на содержание и ремонт зданий, помещений, используемых для аппарата управления).

Б. Расходы по организации и обслуживанию производственно-хо­зяйственной деятельности.

- Содержание персонала неуправленческого характера.

- Амортизация зданий, сооружений и инвентаря общезаводского назначения.

- Содержание и ремонт зданий, сооружений и инвентаря общезаводского назначения.

- Производство испытаний, опытов, исследований, содержание обще­заводских лабораторий.

- Расходы на изобретательство, технические усовершенствования и рационализаторские предложения.

- Услуги сторонних организаций по проведению НИОКР.

- Охрана труда.

- Содержание противопожарной и сторожевой охраны.

- Подготовка и переподготовка кадров.

- Представительские расходы

- Охрана окружающей среды.

- Прочие расходы.

В. Налоги и отчисления.

- Налоги, сборы и прочие обязательные отчисления и платежи, включаемые, согласно действующему законодательству, в себестоимость про­дукции.

Г. Общехозяйственные непроизводительные расходы.

- Потери от простоев по внутрипроизводственным причинам.

- Потери от порчи материалов и продукции при хранении на завод­ских складах.

- Недостачи материальных ценностей на заводских складах (в преде­лах норм естественной убыли).

- Прочие непроизводительные расходы.

Общехозяйственные расходы учитывают на активном собирательно-распределительном счете 26 "Общехозяйственные расходы", в дебет которого в течение месяца записывают суммы соответствующих затрат в корреспонденции с кредитом счетов учета материалов, заработной платы и т. д.

Общехозяйственные расходы не распределяют между объектами калькулирования, а с 01.01.2012 г. списываются полной суммой в конце месяца как управленческие расходы по реализованной продукции (работам, услугам). При этом составляется проводка

Д-т 90/5 К-т 26

Структура счета 26 представлена на рисунке 4. При этом сальдо счет не имеет.

**Схема счета 26 "Общехозяйственные расходы"**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дт |  | Кт |
| С н - **нет** | |  |
|  | |  |
| Корр. счет |  |  |
| **10** | стоимость материалов, отпущенных на содержание зданий и сооружений заводоуправления | Списание на себестоимость реализованной продукции как упраленческие расходы **90/5** |  | |
| **70** | Зарплата управленческого заводоуправления |  |  | |
| **69,76/2** | Отчисления от ФЗП |  |  | |
| **02** | Амортизация основных средств заводоуправления |  |  | |
| **05** | Амортизация нематериальных активов |  |  | |
| **10/11** | Амортизация предметов общезаводского назначения |  |  | |
| **60, 76**  **и др.** | Стоимость услуг, полученных со стороны |  |  | |
|  | |
| **ОбД -** | Итого общепроизводственные расходы отчетного месяца | **ОбК** – Итого общехозяйственные расходы | |  | |
| **Ск -** | **Нет** |  | |

Рисунок 4

Организации самостоятельно выбирают принцип распределения накладных расходов, отражают его в приказе по учетной политике.

Если организация осуществляет несколь­ко различных видов деятельности, то на­кладные расходы могут распределяться по удельному весу выручки по видам деятель­ности.

***6. Учет затрат обслуживающих производств***

Под обслуживающими производствами и хозяйствами понимаются структурные подразделения организации, деятельность которых не связана с выпуском продукции, выполнением работ или оказанием услуг, осуществляемыми организацией в порядке ее основной деятельности. В функции таких подразделений входят обслуживание бытовых нужд работников, оздоровительные и культурно-просветительские мероприятия, подготовка кадров и другие виды затрат непроизводственного назначения.

Такие затраты учитываются на активном счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в течение месяца. К счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" могут открываться следующие субсчета:

29-1 "Жилищно-коммунальные хозяйства";

29-2 "Подсобные сельские хозяйства";

29-3 "Бытовое обслуживание";

29-4 "Содержание детских дошкольных учреждений";

29-5 "Содержание домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного назначения";

29-6 "Содержание учреждений культуры";

29-7 "Содержание подразделений общественного питания"

и другие.

Прямые затраты относят в Д-т 29 с кредита счетов 10, 70, 69, 76 на основании первичных документов.

Косвенные расходы предварительно могут собираться по Д-ту 25 и Д-ту 26, а затем после их распределения относиться в Д-т 29.

В течение месяца все производимые затраты собираются в Д-т 29 в разрезе статей сметы расходов.

По кредиту счета 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг в корреспонденции с Д-том счетов

- учета материальных ценностей и готовых изделий, выпущенных обслуживающими производствами и хозяйствами (10, 43)

- учета затрат подразделений - потребителей работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами (20, 23, 25)

- 90/4 "Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг" - при продаже сторонним организациям и лицам работ и услуг обслуживающими производствами и хозяйствами;

Остаток по счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" на конец месяца показывает стоимость не завершенной производством продукции.

Аналитический учет затрат обслуживающих производств и хозяйств организуется по каждому из них обособленно на отдельных аналитических счетах в разрезе статей затрат.

***7. Учет непроизводительных расходов и потерь. Учет и оценка незавершенного производства***

К производственным потерямотносят

1) потери от брака

2) потери от простоев.

Потери приводят к снижению выпуска продукции и росту ее себестоимости. Поэтому возникает необходимость учета всех потерь в производстве с целью принятия мер к их устранению.

**Браком** в производстве являются изделия, полуфабрикаты, узлы, кото­рые не соответствуют по своему качеству установленным стандартам и техническим условиям. Брак делится:

1) в зависимости от характера дефектов на

- исправимый

- неисправимый (окончательный),

2) по месту обнаружения

- на внутренний, выявленный на предприятии,

- внешний, выявленный у потребителя.

Оперативный учет брака ведется отделом технического контроля (ОТК) предприятия. Выявленный в производстве брак документально оформляется *актом о браке.*

Для обобщения информации о потерях от брака предназначен активный счет 28 «Брак в производстве».

По Д-ту этого счета отражается:

1) затраты по исправлению исправимого (частичного) брака (К-т 10, 70, 69, 76)

2) цеховая с/б окончательно забракованной продукции (К-т 20, 23)

3) другие расходы.

По К-ту счета отражаются потери, связанные с устранением брака. В зависимости от причин возникновения брака и порядка возмещения потерь составляются следующие записи:

Отнесена стоимость брака на виновное лицо

Д-т 73/2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» К-т 28

Отражена стоимость брака по цене возможного использования (сдача металлолома на склад)

Д-т 10 К-т 28

Предъявлена претензия поставщику за поставку недоброкачественного сырья и материала (по этой причине произошел брак продукции)

Д-т 76/2 К-т 28

В конце месяца определяются потери от брака как разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 28, которые списываются с кредита (т.к. счет активный) на затраты основного производства (с/б) проводкой

Д-т 20, 23 К-т 28

Аналитический учет на сч.28 ведется по

1. видам продукции
2. статьям расходов
3. причинам и виновникам брака.

**Простой** - это непроизводительные потери средств и труда вследствие неполного использования оборудования и рабочей силы.

Простои могут быть вызваны

- внутренними

- внешними причинами.

Внутренние простои возникают по вине предприятия из-за нарушения производственной и технологической дисциплины, несогласованности, неисправности обору­дования и т. д.

Внешние простои бывают вызваны задержкой подачи элек­троэнергии, воды, пара или сырья и материалов поставщиками. Простои оформляют актом простоя или специальными листками, рапор­тами, а также отметками в табеле. По продолжительности простои могут быть целосменные и внутрисменные.

Потери от простоев по внутренним причинам включают стоимость

- ма­териалов, сырья, топлива, непроизводительно затраченных во время про­стоя;

- основную и дополнительную зарплату за время простоя;

- доплаты рабочим, которые во время простоя были заняты на менее квалифициро­ванных работах;

- отчисления на социальные нужды.

Потери от простоев по внутренним причинам относят на себестои­мость продукции в составе общепроизводственных расходов.

Потери от простоев по внешним причинам помимо указанных статей включают еще соответствующую долю общепроизводственных расходов, рассчитанную исходя из их планового уровня. Их учитывают на дебете счета 26 в составе общехозяйственных расходов по статье "Потери от простоев".

На уменьшение потерь от простоев по внешним причинам относят суммы, взысканные с организаций - виновников, что отражается по дебе­ту счета 76/3 "Расчеты по претензиям" и кредиту счета 26 "Общехозяйст­венные расходы".

При поступлении суммы возмещения потерь производится запись по де­бету счета 51 "Расчетный счет" и кредиту счета 76/3 "Расчеты по претензиям".

Суммы потерь от простоев по внешним причинам, не компенсируемые виновниками, списываются на убытки в дебет счета 90/8 «Прочие расходы по текущей деятельности»

Структура счета 28 представлена на рисунке 5. При этом сальдо счет не имеет.

**Схема счета 28 "Расходы будущих периодов"**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дт | | Кт | |
| **Сн-нет** | |  | |
| Корр. счет  **10** Стоимость материалов, израсходованных ­ на исправление брака | | Корр. счет  Оприходовано лома и отходов **10**  от списания окончательного брака | |
| **70** | Зарплата, начисленная рабочим за исправление брака | Удержано с виновников брака - рабочих | **70,73** |
| **69, 76/2** | Отчислении от ФЗП | Отнесено на виновников брака - поставщиков (предъявлена претензия) | **76/3** |
| **25** | Доля общепроизводственных расходов, списанная на исправление брака | Списываются окончательные потери от брака на выпущенную продукцию | **20,23** |
| **20,23** | фактическая себестоимость окончательного брака |  |  |
| **Ск-нет** |  |  |  |

Рисунок 5

К **незавершенному производству** относится следующая продукция, не прошедшая всех стадий обработки по технологическому процессу:

- детали собственного изготовления, законченные и не законченные обработкой;

- детали покупные и полуфабрикаты, прошедшие обработку;

- узлы, находящиеся на различных стадиях сборки;

- изделия, сборка которых еще не закончена, и изделия, полностью законченные, принятые контролером и упакованные, но не сданные на склад готовой продукции.

В состав незавершенного производства не включаются:

- материалы, находящиеся у рабочих мест, не подвергшиеся обработке;

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

- окончательный (неисправимый) брак.

На предприятии организуют оперативный и бухгалтерский учет неза­вершенного производства. Способы учета и контроля незавершенного производства зависят от ряда факторов:

- типа производства,

- сложности и номенклатуры изготовляемой продукции,

- порядка хранения межопераци­онных заделов,

- других особенностей технологии и организации производ­ства.

При любом способе учета по истечении месяца каждый цех (участок) составляет отчет о движении деталей в производстве (баланс движения деталей), который содержит данные об их запуске в производство, посту­плении из других цехов и центрального комплектовочного склада, о сдаче на склад и в другие цехи, о браке деталей в ходе обработки и остатках на начало и конец месяца.

В бухгалтерском учете такие балансы используются для оценки неза­вершенного производства. Применяются разные способы оценки НП. Они устанавливаются отраслевыми инструкциями.

В соответствии с учетной политикой П-я НП в массовом и серийном производстве может отражаться в балансе по нормативной (плановой) производственной с/б или по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и п/фабрикатов.

При единичном производстве НП отражается в балансе по фактически произведенным затратам.

Для проверки фактического наличия незавершенного производства пе­риодически проводят инвентаризацию его остатков. На большинстве предприятий она проводится ежемесячно по местам нахождения полуфаб­рикатов (цехам, участкам).

Выявленные излишки учитываются в составе прочих до­ходов, что находит отражение по дебету счета 20 "Основное производст­во" или 23 "Вспомогательные производства" и кредиту счета 90/7 «Прочие доходы по текущей деятельности».

Суммы выявленных недостач отражаются по дебету счета 94 " в корреспонденции с кредитом счета 20 "Основное производство" или 23 "Вспомогательные производства".

Необходимость расчета стоимости НП заключается в том, что данные этого расчета используются для исчисления фактической с/б готовой продукции.

Фактическая произв. с/б готовой продукции = с/ть НП на начало месяца +

+ фактические затраты за месяц (за минусом брака и возвратных отходов) –

– НП на конец месяца

По сч. 20 : ОбК = Сн + ОбД(-брак и отх.) – ОбК

***8. Аналитический учет затрат и взаимосвязь счетов***

Аналитический учет затрат на производство строится с определенной степенью детализации затрат в виде графа:

сч 20

Изделие Б

Изделик К

Изделие А

Цех 2

Цех n

Цех 1

и т. д.

ЗП

Сырье и материалы

По сдельным тарифам

доплаты

и т.д.. . . ырье и материалы

и т.д..

Алюминий

Медь материалы

Взаимосвязь счетов производственных затрат можно представить в виде следующей схемы

23

20

90/4

26

25

Прямые затраты вспомогательного производства

Прямые затраты основного производства

Затраты на обслуживание и управление (косвенные)

На счетах производственных затрат отражаются расходы П-я в полном объеме.

На счетах 20, 23, 26 могут открывать­ся субсчета трех категорий:

1) для отражения затрат, учитываемых при исчислении налога на прибыль (кроме нормируемых).

2) для отражения затрат, неучитываемых при исчислении налога на прибыль.

**ТЕМА 7 «УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ»**

1.Готовая продукция, ее номенклатура и оценка

2. Оформление и учет выпуска готовой продукции

3. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии

4. Учет отгруженной продукции

5. Учет коммерческих расходов

6. Учет реализации продукции

1. ***Готовая продукция, ее номенклатура и оценка***

Итогом производственной деятельности промышленного предприятия является готовая продукция.

**Готовыми** считаются такие изделия, которые

**-** прошли все стадии технологического процесса,

**-** укомплектованы всеми полагаю­щимися запасными частями и принадлежностями,

**-** проверены и приняты отделом технического контроля

**-** снабжены сертификатом или иным документом, удо­стоверяющим их соответствие стандарту.

- предназначенные для реализации сторонним покупате­лям, а также для отпуска своим непромышленным хозяйствам и капиталь­ному строительству.

Готовыми являются изделия, которые сданы на склад до 24 часов последнего дня месяца, а при трехсменном режиме работы - до 8 часов утра следующего дня.

Готовой товарной продукцией считаются также полуфабрикаты своей выработки и продукция вспомогательных и подсобных производств, от­пущенные сторонним покупателям, собственному капитальному строи­тельству и непромышленным хозяйствам. Они включаются в состав гото­вой продукции в момент отпуска независимо от времени их производства.

Под *номенклатурой* готовой продукции понимается систематизированный перечень наименований вырабатываемых на пред­приятии изделий.

Знание номенклатуры необходимо для организации текущего учета, оперативного контроля и оценки выполнения плана по выпуску продукции в натуральном выражении. Чаще всего номенклатура совмещается с классификацией продукции по группам по определенным признакам: вид изделия, размер, класс точности, модель...

При разработке номенклатуры каждому виду изделий, группе, марке, типу, сорту, размеру присваивается код, который проставляется во всех документах, оформляющих движение готовой продукции.

Если в номенклатуре проставляются цены на продукцию, то она назы­вается *номенклатурой-ценником.*

Готовая продукция входит в состав оборотных активов предприятия и, согласно закону "О бухгалтерском учете и отчетности", должна отражать­ся в балансе по фактической производственной себестоимости. Фактиче­скую себестоимость готовой продукции, как правило, можно рассчитать только по окончании месяца. Движение же продукции происходит еже­дневно (выпуск, отпуск, реализация), поэтому для текущего учета необхо­дима условная оценка продукции, т. е. **учетные цены**. В качестве учетных цен могут применяться:

- плановая или нормативная производственная себе­стоимость,

- договорные цены предприятия,

- отпускные розничные цены.

При учете готовой продукции в течение месяца отдельно выделяются отклонения фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам. Отклонения чаще всего отражаются в реги­страх учета по однородным группам готовой продукции. В конце месяца себестоимость продукции по учетным ценам должна быть доведена до фактической.

Отклонения учитываются на тех же счетах, что и готовая продукция, и записываются:

экономия - сторнировочной записью,

пере­расход - дополнительной записью.

**2. Оформление и учет выпуска готовой продукции**

Первичными документами выпуска готовой про­дукции могут быть:

- приемо­сдаточные накладные*.* Форма зависит от отраслевых особенностей про­изводства, но обычно она содержит следующую информацию: номер цеха, сдающего продукцию; номер склада, принимающего продукцию; номен­клатурный номер и наименование продукции; единицу измерения; количе­ство; учетную цену.

- маршрутные листы,

- план-карты.

- приемо-сдаточные акты. Оформляются оказанные услуги и выполненные работы.

Данные первичных документов обобщаются в сводках и ведомостях выпуска продукции. Они так же, как и сами эти документы, не имеют унифицированной формы. Их построение зависит от отраслевых и инди­видуальных особенностей производства.

Ежедневно документы по выпуску готовой продукции поступают в бухгалтерию, которая ведет количественный учет выпуска по видам изде­лий, а также по учетным ценам.

Синтетический учет выпуска готовой продукции отражается на счете 43 "Готовая продукция".

Выпущенная в течение месяца из цеха на склад готовая продукция по учетным ценам отражается по дебету счета 43 "Готовая продукция" и кредиту счета 20 "Основное производство".

В конце месяца определяется фактическая себестоимость выпуска, рас­считываются суммы отклонений от учетных цен, которые списываются такой же бухгалтерской проводкой дополнительной или сторнировочной записью. Таким образом, в дебете счета 43 "Готовая продукция" будет отражена фактическая себестоимость выпущенной в отчетном месяце продукции.

Стоимость выполненных работ и услуг на сторону на счете 43 "Готовая продукция" не отражается, фактические затраты по ним списы­ваются с кредита счета 20 "Основное производство" или 23 "Вспомога­тельные производства" непосредственно в дебет счета 90.4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг».

**3. Учет готовой продукции на складах и в бухгалтерии**

Поступившая из производства на склад готовая продукция учитывается в карточках складского учета в натуральном выражении или в книгах ко­личественно-сортового учета аналогично учету материалов. Карточки открывает бухгалтерия на каждый номенклатурный номер готовой про­дукции и передает на склад. Материально ответственные лица склада за­носят в карточки данные каждого приходного и расходного документа и выводят остаток готовой продукции на складе после каждой операции. Первичные документы регулярно сдаются в бухгалтерию при реестре или под расписку бухгалтера в соответствующей карточке.

Аналитический учет готовой продукции может быть организован ко­личественно-сортовым или сальдовым методом.

При ко­личественно-сортовом методе по окон­чании месяца работники склада на основании карточек складского учета составляют *отчет* *о движении готовой продукции на складе* и передают его в бухгалтерию. Бухгалтерия таксирует полученные данные и составля­ет сортовую оборотную ведомость.

При сальдовом методе учета готовой продукции в бухгалтерии ведется книга остатков продукции (сальдовая книга). Она является связующим звеном между количественно-сортовым учетом на складе и синтетическим (в денежном выражении) в бухгалтерии. Сальдовая книга открывается на год в разрезе материально ответственных лиц.

В конце месяца она передается на склад, и туда переносятся остатки готовой продукции в количественном выражении из карточек складского учета. Затем в бухгалтерии эти остатки таксируются и выводятся итоги по отдельным группам готовой продукции, в целом по складу и по синтети­ческому счету. Остаток продукции по учетным ценам сверяется с тем ее остатком, который отражен в разделе 1 ведомости № 16 "Движение гото­вой продукции в ценностном выражении". Данный раздел ведомости является регистром аналитического учета к счету 43 "Готовая продукция". В нем продукция отражается в двух оценках - по фактической себестоимо­сти и по учетным ценам.

Это необходимо для определения отношения фактической себестоимости продукции, оставшейся на начало месяца и поступившей за месяц из производства, к ее стоимости по учетным ценам. Данный коэффициент рассчитывается по однородным группам изделий и используется для расчета фактической себестоимости отгруженной за месяц продукции и остатка продукции на складе на конец месяца.

**4. Учет отгруженной продукции**

Сбыт готовой продукции на предприятии осуществляется на основе договоров между предприятием-изготовителем и покупателем. Различают отгрузку и отпуск продукции. *Отпуск* означает непосредственное получе­ние продукции со склада поставщика представителем покупателя по дове­ренности. *Отгрузка -* это сдача продукции транспортной организации для доставки ее покупателю.

Отгрузка продукции оформляется товарно-транспортной накладной (ф.ТТН-1) или товарной накладной на отпуск и оприходование товарно-материальных ценностей (ф. ТН-2).

Выполненные работы и оказанные услуги на сторону оформляются приемно-сдаточными актами.

На основании накладной кладовщик отпускает продукцию покупателю, в карточках складского учета в графе "расход" проставляется количество отпущенной продукции, и накладная сдается в бухгалтерию предприятия для выписки платежных документов на имя покупателя. Такими документами являются

- счета-фактуры

- и платежные требования.

Отгруженная или отпущенная покупателям продукция, расчетные до­кументы за которую предъявлены покупателям, списывается с кредита счета 43 "Готовая продукция". При этом она может считаться либо отгру­женной, либо реализованной в зависимости от принятого на предприятии варианта отражения в учете момента реализации, определяемого его учет­ной политикой.

Предприятие может использовать один из двух вариантов отражения в учете момента реализации.

**I вариант (по отгрузке)** - продукция считается реализованной с момента ее отгрузки и предъявления расчетных документов покупателю. Тогда она в момент отгрузки списывается в дебет счета 90.4 с кредита сч. 43 по фактической себестоимости, а показатель "Отгруженная продукция" и счет 45 "Товары отгруженные" на предприятии не исполь­зуются. В этом случае вся отгруженная продукция включается в объем реализации.

**II вариант (по оплате)** - реализованной считается лишь та отгруженная продукция, которая полностью оплачена покупателями. В таком случае с момента отгрузки до момента поступления денег на расчетный счет пред­приятия-поставщика продукция учитывается по дебету счета 45 "Товары отгруженные" в корреспонденции с кредитом счета 43 "Готовая продук­ция".

На этом же счете учитывают продукцию, переданную другим пред­приятиям для реализации на комиссионных и консигнационных началах, а также стоимость тары, оплачиваемой покупателями сверх стоимости продукции, железнодорожный тариф, возмещаемый покупателями сверх цены.

Товары отгруженные учитываются на счете 45 "Товары отгруженные" по фактической производственной или нормативной себестоимости, т. е. в той оценке, которая использовалась для учета продукции на счете 43 "Го­товая продукция".

При поступлении выручки от реализации продукции на расчетный счет предприятия производится списание учетной стоимости отгру­женной продукции с кредита счета 45 "Товары отгруженные" в дебет сче­та 90.2

Расчет фактической себестоимости отгруженной продукции произво­дится по окончании месяца в разделе 1 ведомости № 16

Аналитический учет отгруженной и отпущенной продукции ведется в ведомости 16 "Движение готовых изделий, их отгрузка и реализация" в разделе 2 "Отгрузка, отпуск и реализация продукции (работ, услуг)". В этом разделе регистрируется каждая товарно-транспортная или товарная накладная (счет-фактура) с указанием покупателей, количества и стоимо­сти изделий, тары, транспортных расходов, скидок. При этом аналитиче­ский учет по видам продукции ведется в натуральном выражении и в двух оценках - по отпускным ценам и по фактической себестоимости.

Ведомость 16 открывается ежемесячно. При открытии в нее перено­сятся остатки на начало месяца по неоплаченным накладным из ведомости за прошлый месяц. В течение месяца производят записи об отгрузке на основании товарно-транспортных накладных. По мере поступления выпи­сок банка в соответствующих строках ведомости делают отметки об опла­те (с указанием даты, суммы). Сумма оплаченного покупателями железно­дорожного тарифа указывается в ведомости отдельно, так как она в объем реализации не включается.

Таким образом, из раздела 2 ведомости можно получить данные о ко­личестве изделий, отпущенных со склада и отгруженных за месяц как по ассортименту, так и в стоимостном выражении; сумму транспортных рас­ходов; сведения о суммах, поступивших в отчетном месяце за продукцию и в возмещение транспортных расходов и др.

Раздел 3 ведомости "Сводные документы по оплаченным, списанным, неоплаченным и несписанным суммам" заполняется по окончании месяца общими суммами по предъявленным платежным требованиям и состоит из трех частей: А - оплата и списание, Б - списано в связи с возвратом продукции, В - не оплачено, не списано. Этот раздел служит для контроля полноты отражения в журнале-ордере № 11 оборотов по кредиту счетов 45 и 90 и правильности расчета остатков по счету 45 на следующий месяц.

**5. Учет коммерческих расходов**

К *коммерческим расходам* относятся расходы, связанные с реализаци­ей продукции. Вместе с производственной себестоимостью они формиру­ют полную себестоимость продукции.

В их состав входят:

а) расходы по организации сбыта (маркетинговые операции):

1) оплата услуг сторонних организаций (изучение рынков сбыта, конкурентоспособности выпускаемой продукции, комиссионные сборы и вознаграждения сбытовым организациям);

2) расходы на рекламу (на разработку и издание рекламных изданий, изготовление этикеток, стендов, наружную рекламу, оформление витрин, участие в выставках);

Затраты по маркетингу учитываются в составе коммерческих расходов, если они производятся с целью поиска рынков сбыта для выпускаемой продукции. Если данные расходы составляют значительные объемы и осуществляются с целью исследования рынков сбыта на перспективу, они относятся на себестоимость про­дукции.

б) транспортно-экспедиционные расходы:

1) расходы на тару и упаковку изделий на складах готовой продук­ции. Это стоимость услуг своих вспомогательных цехов по изготовлению тары, стоимость тары, приобретенной на стороне, а также оплата затаривания и упаковки изделий сторонними организация­ми. Данные расходы включаются в состав коммерческих расхо­дов в тех случаях, когда затаривание и упаковка готовой продукции про­изводятся после ее сдачи на склад. Если в соответствии с технологическим процессом затаривание продукции производится в цехах до ее сдачи на склад, то затраты на тару включаются в производственную себестоимость, т. е. учитываются по дебету счета 20 "Основное производство". **Не включаются** в состав коммерческих расходов затраты на тару, воз­мещаемые покупателями сверх отпускной цены. Такие затраты учитыва­ются на счете 45 "Товары отгруженные".

2) расходы на погрузку и транспортировку продукции. Это расходы по дос­тавке продукции на станцию или пристань отправления собственным транспортом или сторонними транспортными организациями, погрузке ее в вагоны и суда за счет поставщика. Если эти расходы возмещает покупа­тель сверх отпускной цены, то их не включают в коммерческие расходы, а отражают на счете 45 "Товары отгруженные

5) прочие расходы по сбыту.

Коммерческие расходы учитывают на активном счете 44 «Расходы на реализацию».

По дебету счета отражаются затраты отчетного месяца, связанные со сбытом продукции, в корреспонденции с кредитом следую­щих счетов:

10 "Материалы" - на стоимость тары, упаковки;

23 "Вспомогательные производства" - на стоимость услуг по затарива­нию и изготовлению тары вспомогательным цехом, транспортировки про­дукции собственным транспортом;

76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - на стоимость ус­  
луг сторонних организаций по упаковке, транспортировке продукции

70 на стоимость начисленной ЗП рабочим по упаковке продукции и т. п.

По кредиту счета 44 отражаются суммы, списанные в отчетном месяце на *реализованную* продукцию, в корреспон­денции с дебетом счета 90.4.

Сальдо счета 44 означает сумму расходов, оставшуюся не списанной в отчетном месяце. При составлении баланса ее показывают в разделе II актива по статье "Товары отгруженные" вместе с остатком по счету 45.

Аналитический учет коммерческих расходов в разрезе статей ведется в ведомости № 15 оборотами по дебету и кредиту за отчетный месяц и с нача­ла года. Регистром синтетического учета является журнал-ордер № 11.

Коммерческие расходы ежемесячно списываются в дебет счета 90.4 в доле, относящейся к реализован­ной продукции. При этом расходы на транспортировку и упаковку вклю­чаются в себестоимость отдельных видов продукции прямым путем на основе данных первичных документов. В таком случае соответствующие суммы коммерческих расходов списываются со счета 44 по мере реализации данного вида продукции. В остальных слу­чаях коммерческие расходы распределяют между отдельными изделиями пропорционально их производственной себестоимости.

На предприятиях, где учет реализации продукции ведется по моменту ее **отгрузки** покупателю, вся сумма коммерческих расходов может быть ежемесячно списана на счет 90.4.

Если учет реализации ведется по мере поступления выручки на счета в банках (**по оплате**), то общая сумма коммерческих расходов отчетного месяца подле­жит распределению между отгруженной и реализованной продукцией (например, пропорционально фактической или нормативной производст­венной себестоимости). В этом случае со счета 44.1 списывается лишь сумма расходов, относящаяся к реализованной продукции.

*Пример. (*По оплате*)* Себестоимость отгруженной за месяц продукции - 400 000 тыс. р., реализованной - 340000 тыс. р. (на конец месяца часть продукции осталась неопла­ченной). Сумма коммерческих расходов за отчетный месяц - 24 000 тыс. р.

Определим отношение суммы коммерческих расходов к себестоимости отгру­женной продукции: сч.44.1 / сч. 20 (отгр. )

24 000 : 400 000 • 100% = 6%.

Сумма коммерческих расходов, подлежащая списанию в отчетном месяце на реализованную продукцию, равна 6% от 340 000 тыс. р., т. е. 20 400 тыс. р. На эту сумму составляется проводка

Д-т 90.4 К-т 44.

Оставшаяся часть коммерческих расходов (24 000 – 20 400=360 тыс. р.) относится к остатку отгруженной, но не оплаченной на конец месяца продукции и представ­ляет собой дебетовое сальдо счета 44.1.

**6. Учет реализации продукции**

Совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и про­дажей продукции, называется *процессом реализации.* Его планируют на основе заключенных с покупателями договоров поставок, в которых ука­заны ассортимент, срок отгрузки, количество и качество продукции, цена, форма расчетов.

Моментом реализации считается дата отгрузки продукции и предъявления на нее поку­пателю расчетных документов или дата зачисления на расчетный счет выручки. Предприятие самостоятельно выбирает один из этих вариантов и указывает его в приказе об учетной политике.

В зависимости от принятого варианта учета реализации реализованной продукцией считается либо продукция, отгруженная покупателю, расчет­ные документы на которую ему предъявлены, либо отгруженная и оплаченная продукция.

В обоих случаях реализованная продукция учитывается на счете 90 "Реализация» Этот счет результатно-сопоставительный, Имеет субсчета (в плане счетов)

На нем по дебету и кредиту отражаются одинаковые объемы реализованной продукции с разных позиций:

по дебету - в сумме факти­ческих затрат (полная себестоимость продукции и налоги, включаемые в цену сверх себестоимости),

по кредиту - в сумме полученного результа­та в виде выручки от реализации, зачисленной на расчетный счет или ожидаемой к получению по предъявленным покупателям документам. Это позволяет использовать счет 90 для расчета финансового результата от реализации продукции как разницы меж­ду его оборотами. Превышение оборота по дебету означает убыток, а пре­вышение оборота по кредиту - прибыль.

Отражение продаж оформляется на предприятии сле­дующими типовыми бухгалтерскими проводками:

**По отгрузке (без 45)**

На сумму отгруженной покупателю продукции, товаров, работ и услуг (расходная ТТН). Момент реализации наступил. Задействуется 90.1

Д-т 62 К-т 90/1

Списание фактической себестоимости отгруженной продукции с МОЛ

Д-т 90/4 К-т 43 - по фактической с/б

Списаны коммерческие расходы по реализованной продукции (работ, услуг)

Д-т 90/6 К-т 44

Начисление НДС от реализации продукции, работ и услуг;

Д-т 90/2 К-т 68

**По оплате (с 45)**

На сумму отгруженной покупателю продукции, товаров, работ и услуг (расходная ТТН) – при последующей оплате. Отгрузка-оплата

Д-т 45 К-т 43 - по фактической с/б

Поступила оплата от покупателя (выписка банка)

Д-т 51 К-т 62

Момент реализации наступил. Задействуется 90.1

Д-т 62 К-т 90.1

Списание себестоимости реализованной продукции с МОЛ

Д-т 90/4 К-т 45

Списаны коммерческие расходы по реализованной продукции (работ, услуг)

Д-т 90/6 К-т 44

Начисление НДС от реализации продукции, работ и услуг;

Д-т 90/2 К-т 68

При предварительной оплате 1-я и 2-я проводки меняются местами (по дате совершения хозяйственной операции), т. е. сначала оплата, а потом отгрузка.

Записи по субсчетам производятся накопительно в те­чение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением сово­купного дебетового оборота по субсчетам сч.90 и кредитового оборота счету 90/1 определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц. Этот результат ежемесячно (заключитель­ными оборотами) списывают бухгалтерской проводкой:

Если от реализации предприятие имеет **прибыль**

Д-т 90/9 К-т 99

Если от реализации предприятие имеет **убыток**;

Д-т 99 К-т 90/9

Таким образом, синтетический счет 90 сальдо на отчетную дату не имеет.

**ТЕМА 8 УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬ­ТАТОВ**

1 Порядок формирования конечного финансового резуль­тата

2 Учет распределения прибыли

3 Реформация баланса.

4 Учёт нераспределённой прибыли (непокрытого убытка).

**1 Порядок формирования конечного финансового резуль­тата**

Итоги финансово-хозяйственной деятельности предприятия выражаются его финансовыми результатами, т. е. прибылью или убытками. Показатель прибыли характеризует эффективность дея­тельности предприятия. Прибыль – это сумма разницы меду доходами и расходами организации.

Согласно Постановлению Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов» от 30.09.2011 N 102 существует следующая классификация доходов и расходов:

- доходы и расходы по текущей деятельности (сч. 90);

- доходы и расходы по инвестиционной деятельности (сч. 91);

- доходы и расходы по финансовой деятельности (сч. 91);

- иные доходы и расходы (сч. 91) .

**Инвестиционная деятельность** - деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств (сч. 01), нематериальных активов (сч. 04), доходных вложений в материальные активы (сч. 03), вложений в долгосрочные активы (сч. 08), оборудования к установке (сч. 07), строительных материалов у заказчика, застройщика (сч. 10) (далее - инвестиционные активы), осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений (сч. 06, сч. 58), если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации;

**Финансовая деятельность** - деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации;

**Текущая деятельность –** основная приносящая доход деятельность организации (от реализации товаров, продукции, работ, услуг) и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

**Доходы и расходы по текущей деятельности учитываются на сч. 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»**

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности.

Расходы по текущей деятельности представляют собой часть затрат организации, относящуюся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде.

Расходы по текущей деятельности включают в себя затраты, формирующие:

- себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг (сч. 90.4);

- управленческие расходы (сч. 90.5);

- расходы на реализацию (сч. 90.6);

- прочие расходы по текущей деятельности (сч. 90.8).

**В состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности**, учитываемых на счете **90 "Доходы и расходы по текущей деятельности"** (субсчета **90-7** "Прочие доходы по текущей деятельности", **90-8** "Прочие 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 и 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 под снижение стоимости запасов и восстанавливаемые суммы этих резервов;

- суммы создаваемых резервов по сомнительным долгам и восстанавливаемые суммы этих резервов;

- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (в случае, если организация является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- расходы по аннулированным производственным заказам;

- расходы обслуживающих производств и хозяйств;

- материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год;

- не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;

- штрафы, пени по платежам в бюджет, по расчетам по социальному страхованию и обеспечению;

- неустойки, штрафы, пени, предъявленные и признанные (или присужденные) за нарушение условий договоров, полученные или признанные к получению;

- неустойки, штрафы, пени за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате;

- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;

- прибыль (убыток) прошлых лет по текущей деятельности, выявленная в отчетном периоде;

- другие доходы и расходы по текущей деятельности.

**В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности**, учитываемых на счете **91 "Прочие доходы и расходы",** включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;

- суммы излишков инвестиционных активов, выявленных в результате инвентаризации;

- суммы недостач и потерь от порчи инвестиционных активов;

- доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;

- доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;

- доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов (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;

- прибыль (убыток) прошлых лет по инвестиционной деятельности, выявленная в отчетном периоде;

- прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

**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);

- 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;

- прибыль (убыток) прошлых лет по финансовой деятельности, выявленная в отчетном периоде;

- прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

**В состав иных доходов и расходов, учитываемых на счете 91 "Прочие доходы и расходы",** включаются доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями, прочие доходы и расходы, не связанные с текущей, инвестиционной и финансовой деятельностью.

Наибольший удельный вес в общей сумме полученной прибыли со­ставляет, как правило, прибыль по текущей деятельности.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) отражается по счету 99 "Прибыли и убытки". По дебету счета 99 "Прибыли и убытки" отражаются убытки (расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

На счете 99 "Прибыли и убытки" в течение отчетного года отражаются:

Ежемесячно:

1) прибыль или убыток по текущей деятельности - в корреспонденции с дебетом (или кредитом) счета 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности" субсчет 11;

Д-т 99 К-т 90/11 - убыток

Д-т 90/11 К-т 99 - прибыль

2) сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц - в корреспонденции с дебетом (или кредитом) счета 91 "Прочие доходы и расходы"

Д-т 99 К-т 91/9 - убыток

Д-т 91/5 К-т 99 - прибыль

**2 Учет распределения прибыли**

После определения суммы конечного финансового результата в виде прибыли, отраженного на счете 99 «Прибыли и убытки» осуществляется ее распределение между самим предприятием и государством в виде налогов и сборов из прибыли:

- налог на прибыль;

- сборы из прибыли, исчисленные в соответствии с законодательством,

Возможна следующая система субсчетов по счету 99 «Прибыли и убытки»:

99-1 «Прибыль (убыток) по текущей деятельности»;

99-2 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

99-3 «Налог на прибыль»;

99-4 «Прочие налоги и сборы из прибыли»;

Также можно к сч. 99 «Прибыли и убытки» открыть еще один сч. 99-9 «Чистая прибыль (убыток)», на который по окон­чании месяца списывать сальдо остальных субсчетов. Креди­товое сальдо этого субсчета будет показывать сумму чистой при­были за отчетный период, а дебетовое — сумму убытка за от­четный период.

**3 Реформация баланса**

Реформация баланса – это списание прибыли (убытка), полученной организацией за прошедший финансовый год. Реформацию проводят 31 декабря, после того как в учете будет отражена последняя хозяйственная операция организации.

**Реформация баланса состоит из двух этапов:**

**I** закрывают счета 90 «Доходы расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы» «внутренними» записями

Д-т 90.1 К-т 90.11

Д-т 90.10 К-т 90.11

Д-т 90.11 К-т 90.2

Д-т 90.11 К-т 90.3

Д-т 90.11 К-т 90.4

Д-т 90.11 К-т 90.5

Д-т 90.11 К-т 90.6

Д-т 90.11 К-т 90.8

Д-т 90.11 К-т 90.9

При этом все субсчета счета 90 закрываются. Сам синтетический счет 90 также сальдо конечное не имеет.

Д-т 91.1 К-т 91.5

Д-т 91.5 К-т 91.2

Д-т 91.5 К-т 91.3

Д-т 91.5 К-т 91.4

При этом все субсчета счета 91 закрываются. Сам синтетический счет 91 также сальдо конечное не имеет.

**II** закрывают счет 99 "Прибыли и убытки" на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года отражается по дебету (кредиту) счета 99 "Прибыли и убытки" и кредиту (дебету) счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" субсчет 9.

Д-т 99 К-т 84 - чистая прибыль

Д-т 84 К-т 99 - чистый убыток

По состоянию на 1 января года, следующим за отчетным, сч. 99 «Прибыли и убытки» не имеет никакого сальдо.

**4 Учёт нераспределённой прибыли (непокрытого убытка).**

Нераспределенная ***прибыль*** (чистая прибыль), отраженная по кредиту счета 84-9, может быть **распределена** в следующих целях:

**1)** путем составления "внутренних" проводок

- на формирование (пополнение) фонда на­копления: Д-т 84-9 К-т 84-1;

- на формирование (пополнение) фонда потребления: Д-т 84-9 К-т 84-2;

- на создание (увеличение) фонда пополнения собственных оборотных средств: Д-т 84-9 К-т 84-4;

- на формирование (пополнение) иных фондов, создаваемых за счет чистой прибыли (в соответствии с учредительными документами организации и коллективными договорами);

**2)** путем составления "внешних" проводок:

- на выплату доходов учредителям (участникам) организации:

Д-т 84-9 К-т 75, 70

- на формирование (пополнение) резервного фонда: Д-т 84-9 К-т 82;

.

- на увеличение размера уставного фонда: Д-т 84-9 К-т 80;

Сумма прибыли, оставшаяся нераспреде­ленной, соответствует величине сальдо по кре­диту субсчета 84-9 на отчетную дату.

Уже распределенная прибыль может быть **использована** (направлена) на следующие цели:

- финансирование капитальных вложений: Д-т 84-1 К-т 83, субсчет "Фонд накопления использованный";

- начисление выплат работникам организации за счет средств созданного фонда потребления: Д-т 84-2 - К-т 70, 73;

- погашение убытка организации: Д-т 84-1,84-2, 84-4 и др. - К-т 84-9\*;

- увеличение размера уставного фонда: Д-т 84-1, 84-2, 84-4 и др. - К-т 80\* (для орга­низаций негосударственной формы собственно­сти:

Д-т 84-1, 84-2, 84-4 и др. - К-т 75\* и Д-т 75 - К-т 68, Д-т 75 - К-т 80);

- начисление доходов учредителям (участ­никам) организации (при недостаточности иных источников собственных средств):

Д-т 84-1, 84-2,84-4 и др. - К-т 75, 70\*;

- создание резервных фондов (в соответст­вии с требованиями законодательства и обяза­тельствами, предусмотренными в учредитель­ных документах и коллективных договорах): Д-т 84-1, 84-2, 84-4 и др. - К-т 82\*.

Полученный по итогам года ***убыток***(а так­же убыток прошлых лет) может быть погашен:

**1)** путем составления "внутренних" проводок:

- за счет неиспользованных средств фонда накопления: Д-т 84-1 - К-т 84-9;

- за счет средств фонда потребления: Д-т 84-2 - К-т 84-9;

за счет фонда пополнения собственных оборотных средств, образованного за счет чис­той прибыли: Д-т 84-4 - К-т 84-9;

- за счет средств иных фондов, сформиро­ванных в соответствии с учредительными до­кументами организации и коллективными дого­ворами за счет чистой прибыли организации;

**2)** путем составления "внешних " проводок:

- за счет резервного фонда, созданного за счет чистой прибыли: Д-т 82 - К-т 84;

- за счет добавочного фонда : Д-т 83 - К-т 84;

- за счет средств (целевых взносов) учреди­телей:

Д-т 51, 52 - К-т 75 и Д-т 75 - К-т 84-9\*\*\*;

- за счет уставного фонда - при его сниже­нии (доведении до размера чистых активов ор­ганизации): Д-т 80 - К-т 84-9.

Не обязательно вся чистая прибыль должна быть распределена по фондам. Более того, перечисленные выше фонды учредители могут вовсе не созда­вать (кроме обязательных фондов, предусмот­ренных законодательством). В этом случае в учете организации будет числиться нераспреде­ленная прибыль.

При фактическом использова­нии средств нераспределенной прибыли в течение года на те или иные цели (такое использование должно быть обязательно санкционировано со­ответствующим решением собрания учредителей) аналитический учет должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить формирова­ние информации (учетных данных) по направ­лениям использования средств. Сделать это можно, на­пример, путем отражения сумм чистой прибы­ли, использованных на различные цели (дебе­товых оборотов по счету 84), на разных субсчетах, открытых к этому счету

**ТЕМА 9 «УЧЕТ КАПИТАЛА, РЕЗЕРВОВ И СРЕДСТВ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ»**

1 Учёт уставного капитала, порядок его формирования организациями разных форм собственности.

2 Учёт резервного капитала.

3 Учёт добавочного капитала.

4 Учёт средств целевого финансирования.

5 Учёт резерва по сомнительным долгам.

6 Учёт резерва предстоящих платежей.

**1 Учёт уставного капитала, порядок его формирования организациями разных форм собственности**

Уставный капитал (стартовый капитал) представляет собой совокупность вкладов учредителей в имущество предприятия при его создании для обеспечения его дея­тельности в размерах, определенных учредительными до­кументами.

По форме вклады в уставный фонд подразделяются на:

- вклады денежными средствами;

- вклады имуществом, передаваемые участником в счет погашения его обязательств по вкладу.

Вложения денежными средствами могут осуществлять­ся как в рублях, так и в иностранной валюте.

При взносе участником вместо денежных средств иму­щества в учредительных документах определяются его виды и стоимость.

Состояние и движение уставного капитала ведется на пассивном счете 80 «Уставный капитал». Сальдо (остаток) этого счета должно точно соответствовать размеру уставно­го капитала, зафиксированному в учредительных докумен­тах этого предприятия.

После государственной регистрации предприятия на сумму уставного капитала, предусмотренного в учредительных документах, составляется бухгалтерская запись:

Дебет 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит 80 «Уставный капитал».

Фактическое поступление вкладов учредителей отража­ется следующими записями:

Дебет 51 «Расчетный счет», 50 «Касса»

Кре­дит 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов учредителей в де­нежном выражении;

Дебет 08 «Вложения во долгосрочные активы»

Кре­дит 75 «Расчеты с учредителями» - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и иного имущества, от­носящегося к основным средствам;

Дебет 52 «Валютные счета»

Кре­дит 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов учредителей в валюте по официальному курсу Национального банка Республики Беларусь на момент принятия к учету.

Курсовая разница, которая может возникнуть между курсами на дату подписания учредительных документов и дату внесения денежных средств, согласно положению по бухгалтерскому учету относится в добавочный капитал предприятия. Данный порядок позволяет не менять долю учредителей в уставном капитале, оговоренную в учреди­тельных документах.

Материальные ценности, нематериальные активы и ценные бумаги, вносимые в счет вкладов учредителей в ус­тавный капитал, оценивают по согласованной между учре­дителями стоимости.

В процессе деятельности предприятия может возник­нуть необходимость изменить уставный капитал. Записи по счету 80 «Уставный фонд» при формировании уставного капитала, а также при его увеличении или уменьшении де­лают лишь после внесения соответствующих изменений в учредительные документы предприятия. Изменения устав­ного капитала производятся по решению общего собрания уч­редителей. Сумма вклада каждого учредителя оговаривается в уставе и учредительном договоре предприятия.

Уставный капитал предприятия может пополняться либо за счет дополнительных взносов учредителей, либо за счет источников собственных средств. В бухгалтерии увеличение уставного капитала отражается следующими записями:

Дебет 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит 80 «Уставный капитал» - на сумму дополнительных вкладов учредителей;

Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 80 «Уставный капитал» - на сумму резерва, используемого для увеличения уставного капитал;

Дебет 83 «Добавочный капитал»

Кредит 80 «Уставный капитал» - на сумму добавочного капитала, направ­ленного на увеличение уставного капитала;

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокры­тый убыток)»

Кредит 80 «Уставный капитал» - на сумму нераспределенной прибыли, направленной на увели­чение уставного капитала.

При уменьшении уставного капитала в бухгалтерии отра­жаются следующие записи:

Дебет 80 «Уставный капитал»

Кредит 75 «Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов, подлежащих возврату учредителям.

Аналитический учет на счете 80 «Уставный капитал» ор­ганизуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по каждому учредителю и виду вклада.

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 80 "УСТАВНЫЙ КАПИТАЛ"

С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 75 Расчеты с учредителями  81 Собственные акции (доли в  уставном капитале)  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) | 75 Расчеты с учредителями  82 Резервный капитал  83 Добавочный капитал  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) |

**2 Учёт резервного капитала**

Резервный капитал общества предназначен для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств и не может быть использован для иных целей.

Источником образования резервного капитала в основном является прибыль отчетного года.

Резервный капитал учитывается на пассивном счете 82 «Резервный капитал».

Формирование резервного капитала отражается проводкой

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 82 «Резервный капитал».

По решению учредителей в резервный капитал могут быть направлены также целевые взносы учредителей

Дебет 75 «Расчеты с учредителями»

Кредит 82 «Резервный капитал».

Резервный капитал используется на покрытие убытка организации за отчетный год:

Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Резервный капитал используется на увеличение уставного капитала:

Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 80 «Уставный капитал»

Распределение резервного капитала между учредителями

Дебет 82 «Резервный капитал»

Кредит 75 «Расчеты с учредителями»

К счету 82 могут открываться субсчета первого порядка:

82-1 «Резервный капитал, созданный в соответствии с законодательством»;

82-2 «Резервный капитал, созданный в соответствии с учредительными документами».

В свою очередь, субсчета второго, третьего порядка открываются по мере необходимости в разрезе резервного капитала с учетом целевой направленности.

Аналитический учет по счету 82 «Резервный капитал» организуется по каналам формирования и использования.

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 82 "РЕЗЕРВНЫЙ КАПИТАЛ"

С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 75 Расчеты с учредителями  80 Уставный капитал  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) | 75 Расчеты с учредителями  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) |

**3 Учёт добавочного капитала**

Добавочный капитал включает в себя:

- прирост стоимости долгосрочных активов в результате переоценки

- эмиссионный доход (разница между продажной и номинальной стоимостью акций, которая образуется в процессе формирования уставного капитала акционерного общества).

Учет добавочного капитала осуществляется на пассивном счете 83 "Добавочный капитал".

По кредиту счета 83 показывают образование и пополнение добавочного капитала. Дебетовые записи по счету могут иметь место в случаях:

- погашения сумм снижения стоимости долгосрочных активов, выявившихся по результатам его переоценки;

- направления средств на увеличение уставного капитала;

- распределения сумм между учредителями организации.

Корреспонденция счетов по счету 83 может быть следующей:

Д 01 К83 - Увеличение добавочного капитала за счет дооценки имущества (например, основных средств)

Д 50, 51, 52 К83 - Увеличение добавочного капитала за счет эмиссионного дохода

Д83 К80 - Увеличение уставного капитала за счет добавочного капитала

Д83 К01 - Уменьшение добавочного капитала за счет уценки имущества

Д83 К75 - Распределение добавочного капитала между учредителями.

Д83 К84 - Списание резерва дооценки ОС при выбытии основных средств

Аналитический учет по счету 83 ведется по направлению образования и использования средств.

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 83 "ДОБАВОЧНЫЙ КАПИТАЛ"

С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 01 Основные средства  02 Амортизация основных средств  04 Нематериальные активы  05 Амортизация нематериальных  активов  75 Расчеты с учредителями  80 Уставный капитал  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) | 01 Основные средства  02 Амортизация основных средств  04 Нематериальные активы  05 Амортизация нематериальных  активов  07 Оборудование к установке и  строительные материалы  08 Вложения в долгосрочные активы  75 Расчеты с учредителями  84 Нераспределенная прибыль  (непокрытый убыток) |

**4 Учёт средств целевого финансирования.**

К целевому финансированию относятся средства, получаемые организацией на строго определенные цели: научно-исследовательские работы, подготовку кадров и др.

Источниками целевого финансирования являются:

- ассигнования из бюджета;

- взносы физических лиц;

- средства, поступающие от других организаций;

- средства фондов специального назначения и др.

Средства целевого финансирования расходуются в соответствии с утверждаемыми сметами. Использование указанных средств не по назначению запрещается.

Для учета средств целевого назначения используют пассивный счет 86 "Целевые финансирование и поступления".

Поступление средств отражают по кредиту данного счета в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", а расходование - по дебету в корреспонденции со счетами:

20 "Основное производство" или 26 "Общехозяйственные расходы" - при направлении средств целевого финансирования на содержание некоммерческой организации;

83 "Добавочный капитал" - при использовании средств целевого финансирования, полученного в виде инвестиционных средств;

98 "Доходы будущих периодов" - при направлении коммерческой организацией бюджетных средств на финансирование расходов .

Аналитический учет по счету 86 ведут по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления.

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 86 "ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ"

С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 18 Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам,  услугам  20 Основное производство  26 Общехозяйственные затраты  51 Расчетные счета  52 Валютные счета  55 Специальные счета в банках  76 Расчеты с разными дебиторами и  кредиторами | 07 Оборудование к установке и  строительные материалы  08 Вложения в долгосрочные активы  10 Материалы  11 Животные на выращивании и  откорме  15 Заготовление и приобретение  материалов  20 Основное производство  41 Товары  50 Касса  51 Расчетные счета  52 Валютные счета  55 Специальные счета в банках  60 Расчеты с поставщиками и  подрядчиками  68 Расчеты по налогам и сборам  76 Расчеты с разными дебиторами и  кредиторами |

**5 Учёт резерва по сомнительным долгам**

Счет 63 "Резервы по сомнительным долгам" предназначен для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам. Формируется в конце отчетного периода (года).

На сумму создаваемых резервов делаются записи

Дебет 90 "Доходы и расходы по текущей деятельности"

Кредит 63 "Резервы по сомнительным долгам".

При списании невостребованных долгов, ранее признанных организацией сомнительными, производятся записи :

Дебет 63 "Резервы по сомнительным долгам"

Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Кредит 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами»

Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается

Дебет 63 "Резервы по сомнительным долгам"

Кредит 90 " Доходы и расходы по текущей деятельности".

Аналитический учет по счету 63 "Резервы по сомнительным долгам" ведется по каждому созданному резерву.

Основанием для создания резерва является инвентаризация, проведенная по расчетам с контрагентами. По сомнительной задолженности, выявленной в результате инвентаризации, организация должна сформировать резерв.

Нормативные акты по бухгалтерскому учету не содержат четких правил формирования резерва по сомнительным долгам, поэтому порядок создания резерва организация должна разработать самостоятельно и закрепить ее в учетной политике

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 63 "РЕЗЕРВЫ ПО СОМНИТЕЛЬНЫМ

ДОЛГАМ" С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 62 Расчеты с покупателями и  заказчиками  76 Расчеты с разными дебиторами и  кредиторами  90 Доходы и расходы по текущей  деятельности | 90 Доходы и расходы по текущей  деятельности |

**6 Учёт резерва предстоящих платежей**

Счет 96 "Резервы предстоящих платежей" предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу. В частности, на этом счете могут быть отражены суммы:

- предстоящей оплаты отпусков (включая платежи на социальное страхование и обеспечение) работникам организации;

- на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

- производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

- на ремонт основных средств;

- предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;

- на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Резервирование тех или иных сумм отражается

Дебет 20, 23, 25, 26,44

Кредит 96 "Резервы предстоящих платежей".

Например, резерв на оплату отпусков образуется путем ежемесячных отчислений сумм в плановом проценте от фактически начисленной заработной платы. Плановый процент определяется как отношение суммы, необходимой для оплаты отпусков к общему фонду оплаты труда за год.

Резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств образуется путем отчислений на основании утвержденных планов ремонта основных средств и смет на ремонт по каждому объекту.

Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв отрааются записями

Дебет счета 96 "Резервы предстоящих платежей"

Кредит 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - на суммы оплаты труда работникам за время отпуска и ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

Кредит 23 "Вспомогательные производства" - на стоимость ремонта основных средств, произведенного подразделением организации, и др.

Аналитический учет по счету 96 "Резервы предстоящих расходов" ведется по отдельным резервам.

Правильность образования и использования резервов периодически проверяется по данным смет и расчетов. В конце года проводится инвентаризация созданных резервов. Рассчитывается правильность резервов, числящихся с 1 января следующего за отчетного года. В случае выявления отклонений производится корректировка суммы резерва.

КОРРЕСПОНДЕНЦИЯ СЧЕТА 96 "РЕЗЕРВЫ ПРЕДСТОЯЩИХ ПЛАТЕЖЕЙ" С ДРУГИМИ СЧЕТАМИ

|  |  |
| --- | --- |
| По дебету с кредитом счетов | По кредиту с дебетом счетов |
| 20 Основное производство  23 Вспомогательные производства  28 Брак в производстве  29 Обслуживающие производства и  хозяйства  51 Расчетные счета  52 Валютные счета  55 Специальные счета в банках  60 Расчеты с поставщиками и  подрядчиками  69 Расчеты по социальному  страхованию и обеспечению  70 Расчеты с персоналом по оплате  труда  76 Расчеты с разными дебиторами и  кредиторами  90 Доходы и расходы по текущей  деятельности  91 Прочие доходы и расходы | 08 Вложения в долгосрочные активы  20 Основное производство  23 Вспомогательные производства  25 Общепроизводственные затраты  26 Общехозяйственные затраты  29 Обслуживающие производства и  хозяйства  44 Расходы на реализацию  90 Доходы и расходы по текущей  деятельности  91 Прочие доходы и расходы |