

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ УКРАИНЫ
ОДЕССКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ



Т. Г. Степовая

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие

ОДЕССА ОНЭУ 2014

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ УКРАИНЫ
ОДЕССКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Т. Г. Степовая

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие

ОДЕССА ОНЭУ 2014

УДК 657 (075.8)

ББК 65.052я73

С 79

Рекомендовано ученым советом Одесского национального экономического университета (протокол №8 от 20 мая 2014 г.)

Рецензенты:

Мозговая Н. В., канд. экон. наук, доцент

Татарина А. А., канд. экон. наук, доцент

Черкашина Т. Н., канд. экон. наук, ст. преподаватель

Степовая Т. Г.

Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – Одесса: ОНЭУ, ротапринт, 2014 г. – 248 с.

В учебном пособии изложена методика и техника ведения финансового учета в соответствии с действующими законодательными и нормативными документами Украины, а так же положениями бухгалтерского учета по состоянию на 01.01.2014г.

Пособие состоит из двух модулей. В первом – показаны теоретические основы бухгалтерского учета, во втором – финансовый учет хозяйственных средств предприятия и их источники формирования; отчетность. Изложение материала демонстрируется документами, схемами, рисунками и отдельными фрагментами по использованию 1С: Предприятие 8.2.

Учебное пособие подготовлено согласно с программой учебной дисциплины «Бухгалтерский учет» для иностранных студентов.

СОДЕРЖАНИЕ

	стр.
ВВЕДЕНИЕ.....	4
<i>Модуль 1. Теория бухгалтерского учета.....</i>	<i>5</i>
ТЕМА 1. ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЕГО ОБЪЕКТЫ.....	5
ТЕМА 2. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЕГО ЭЛЕМЕНТЫ.....	14
ТЕМА 3. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И ФОРМЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	44
<i>Модуль 2. Финансовый учет.....</i>	<i>56</i>
ТЕМА 4. УЧЕТ ПРОЦЕССА ФОРМИРОВАНИЯ КАПИТАЛА.....	56
ТЕМА 5. УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ.....	67
ТЕМА 6. УЧЕТ ПРОЦЕССА ОБЕСПЕЧЕНИЯ НЕОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ.....	103
ТЕМА 7. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.....	131
ТЕМА 8. УЧЕТ ТРУДА, ЗАРПЛАТЫ И РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ	144
ТЕМА 9. УЧЕТ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	181
ТЕМА 10. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ....	194
ТЕМА 11. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	200
ТЕМА 12. УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.....	207
ТЕМА 13. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.....	212
Литература	217
Приложения	221

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет занимает особое место в системе экономических наук. Только в системе бухгалтерского учета создается достоверная информация об экономической деятельности предприятия, которая используется администрацией предприятия с целью принятия управленческих решений. Внешними пользователями учетной информации являются банковские учреждения, налоговые инспекции, фонды и др. Действительно, информация, что содержится в системе учета, отчетности, разрешает кредиторам предприятия анализировать финансовое состояние, результаты его деятельности, движение денежных средств, расчеты с бюджетом, поэтому занимает важное место в системе подготовки студентов по разным экономическим специальностям.

В связи с реформированием экономики Украины в целом, развитием рыночных отношений, современный бухгалтерский учет находится в постоянном развитии. Все это объясняет необходимость изучения курса бухгалтерского учета, а именно национальных и международных Положений (стандартов) бухгалтерского учета и инструкций относительно их использования на предприятиях.

Знания бухгалтерского учета должны повысить качество подготовки специалистов и могут быть эффективно использованы в их практической деятельности.

С этой целью подготовлено учебное пособие по дисциплине «Бухгалтерский учет» в соответствии с программой подготовки бакалавров иностранных студентов.

Учебное пособие состоит из 2х модулей. Модуль 1 по теории бухгалтерского учета и Модуль 2 – по финансовому учету.

Модуль 1. Теория бухгалтерского учета

ТЕМА 1. ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЕГО ОБЪЕКТЫ

1. Хозяйственный учет и его виды
2. Классификация объектов бухгалтерского учета
3. Хозяйственные операции и их виды

1. Хозяйственный учет и его виды

Сегодня **хозяйственный учет** - это научно обоснованная система экономической информации, отражающая процесс расширенного воспроизводства, а именно: производство, распределение, обмен и потребление.

Хозяйственный учет представлен в виде единой системы учета, интегрирующей оперативный, статистический и бухгалтерский учет. Рис.1.

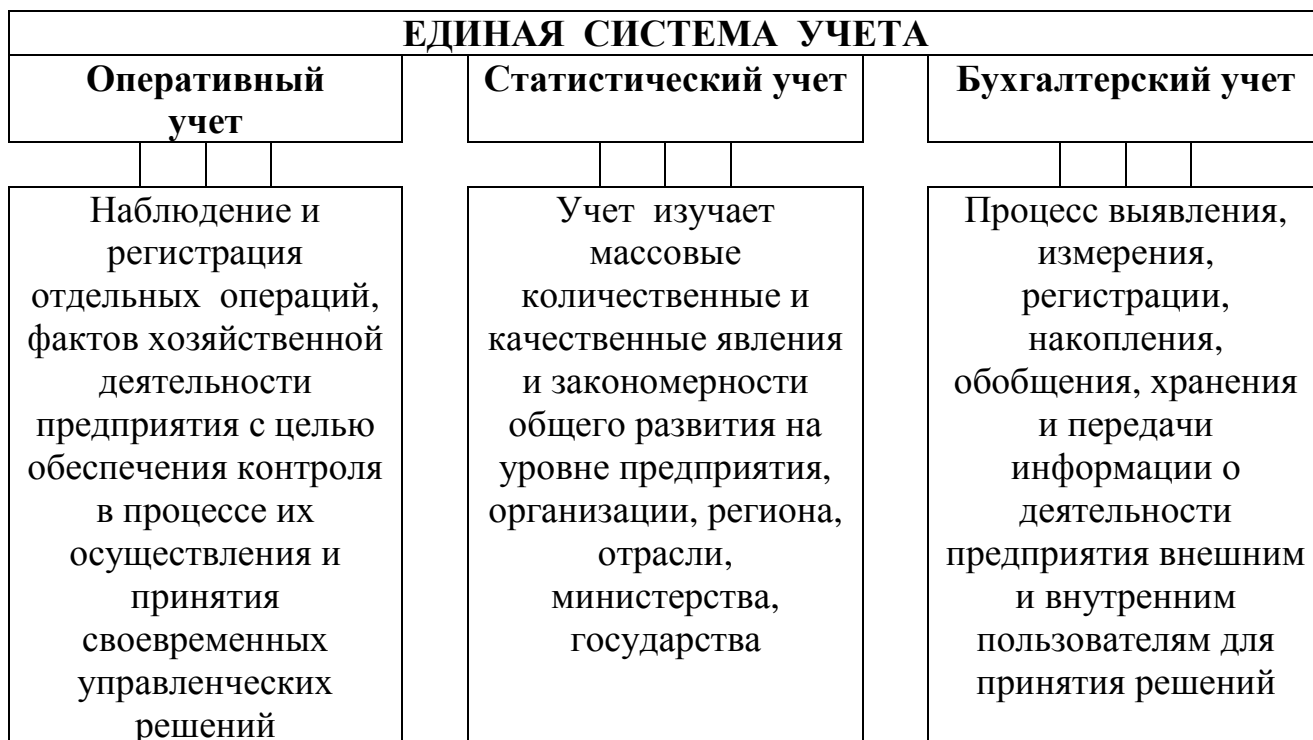


Рис.1. Единая система учета Украины

Бухгалтерский учет, согласно с Законом Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине», является обязательным видом

учета, который ведется предприятиями, независимо от их организационно-правовых форм и форм собственности.

Целью ведения бухгалтерского учета является предоставление пользователям для принятия решений полной, правдивой и непредвзятой информации о финансовом положении, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия.

Используют бухгалтерскую информацию как внутренние, так и внешние пользователи. К внутренним можно отнести руководство компаний, представители администрации, которые несут ответственность за управление деятельностью предприятия и принимают решения (совет директоров, менеджеры, руководители подразделений и т.п.)

Внешние пользователи представлены такими потребителями информации, как:

инвесторы (учредители, акционеры),

банки и другие кредиторы, которые на основании данных финансовой отчетности делают выводы о финансовой перспективе компании в будущем),

налоговые органы,

органы государственного управления (органы государственной статистики, фонд государственного имущества и т.п.), общественность.

Предмет бухгалтерского учета. Предметом бухгалтерского учета является хозяйственная деятельность предприятия. Сущность предмета вытекает из определения бухгалтерского учета.

В международной практике бухгалтерский учет поделен на: финансовый, налоговый и управленческий учет, что показано на рис.2.

2. Классификация объектов бухгалтерского учета

Объектами учета являются конкретные средства предприятия и их трансформация. Средства предприятия (объекты учета) группируют по нескольким признакам.

Бухгалтерский учет		
Финансовый учет	Управленческий учет	Налоговый учет
Целью учета является составление отчетов, что позволяет собственникам, налоговым службам, кредиторам оценить состояние имущества предприятия, определиться с дальнейшим сотрудничеством или осуществлять со своей стороны надлежащий контроль	Учет формирует информацию о деятельности предприятия для использования внутренними структурными подразделениями с целью планирования, контроля, анализа, и регулирования	Группирует информацию о расходах и доходах предприятия для расчета налоговой прибыли и платежей налога на прибыль. Налоговый учет является составной частью финансового учета

Рис. 2. Виды бухгалтерского учета

Первый признак – средства предприятия группируют по их роли в процессе воспроизводства отражены на рис. 3.

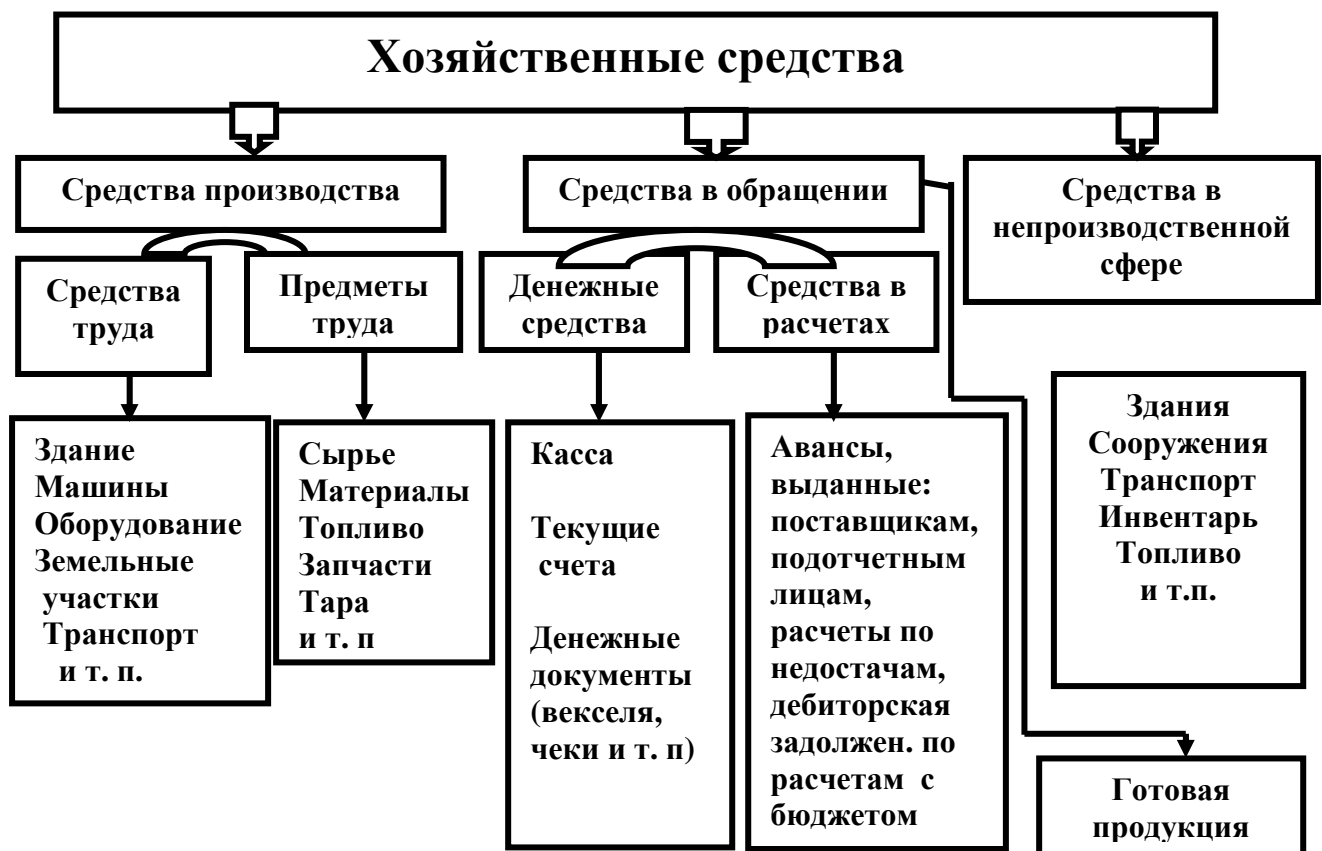


Рис. 3. Группировка хозяйственных средств по их роли в процессе воспроизводства

Второй признак – средства предприятия делят на оборотные и необоротные, что отражено на рис. 4.



Рис.4. Необоротные и оборотные активы

Ресурсы, контролируемые предприятием и полученные в результате прошлых событий, использование которых, как ожидается, приведет к получению экономических выгод в будущем, называют *активами* предприятия.

Третий признак классификации хозяйственных средств – по источникам формирования. Рис. 5.

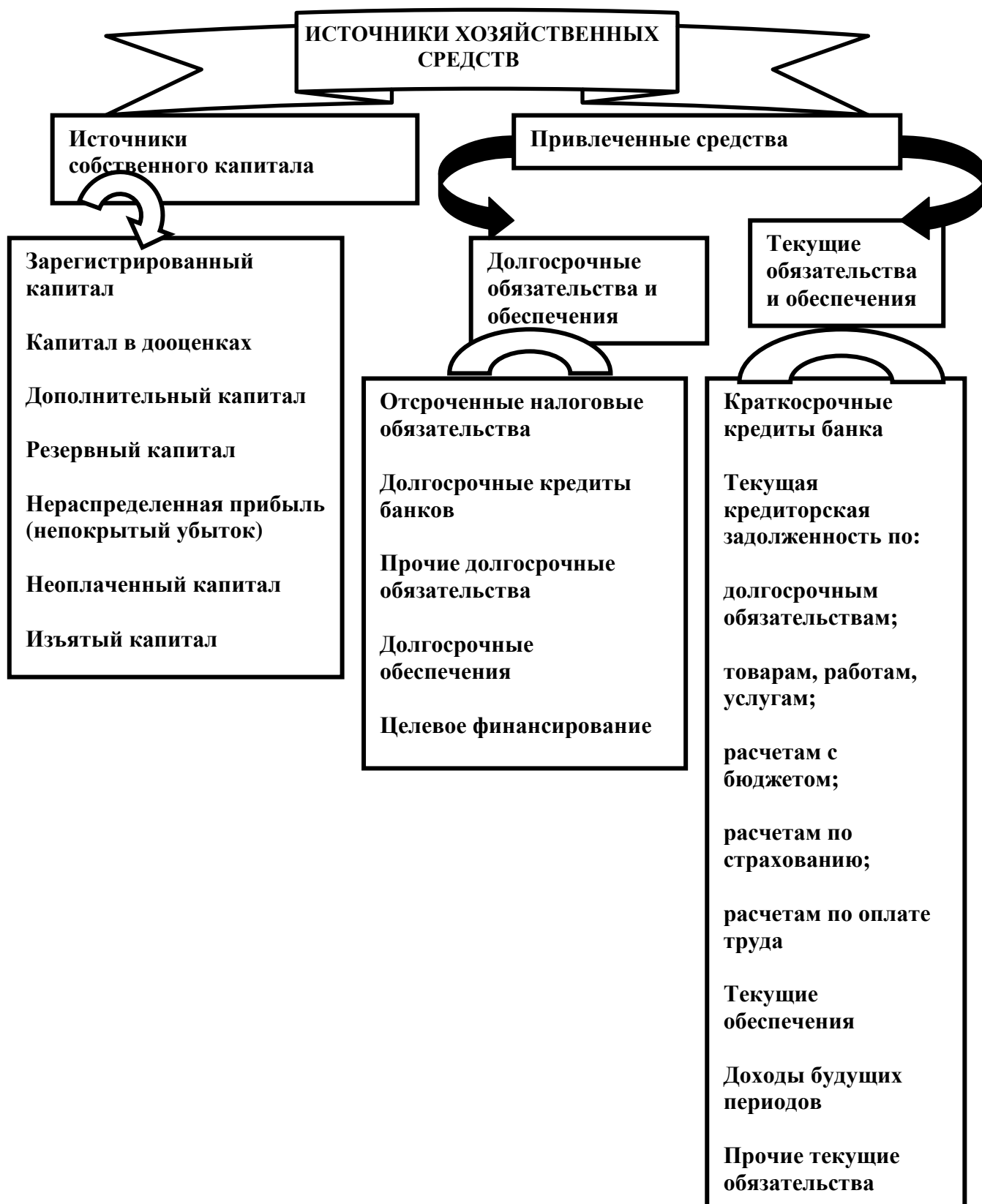


Рис. 5. Классификация хозяйственных средств по источникам формирования

Источники формирования средств называют **пассивами предприятия.**

3. Хозяйственные операции и их виды

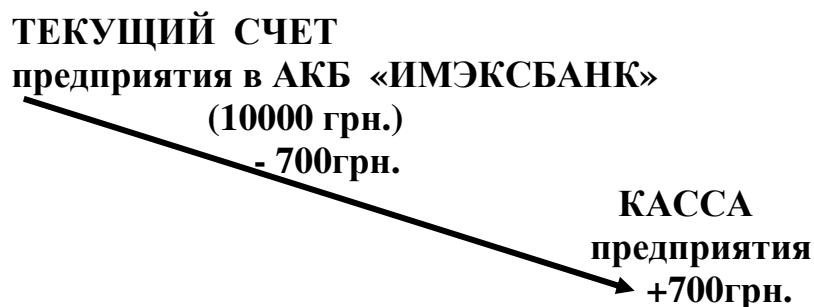
Активы и пассивы предприятия неразрывно связаны как реальные объекты учета. Эта связь отражается хозяйственными операциями.

Под хозяйственной операцией следует понимать действие или событие, вызывающее изменения в структуре активов, обязательств и в собственном капитале предприятия.

В зависимости от вида изменений **хозяйственные операции** подразделяют на четыре типа.

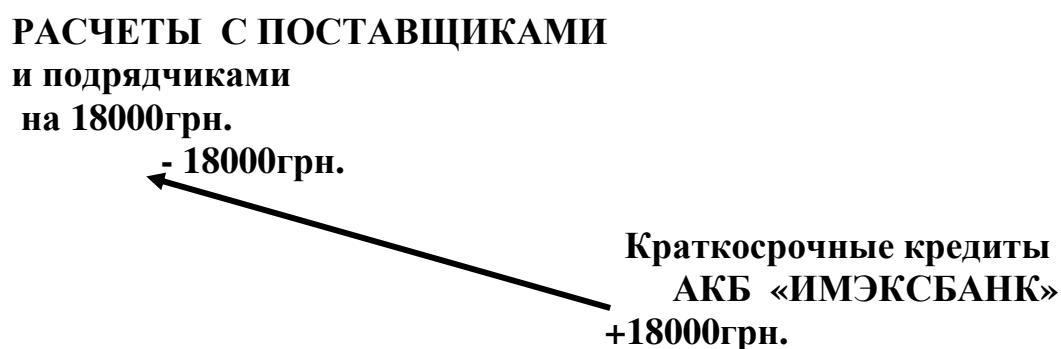
К первому типу относят хозяйственные операции, которые вызывают одновременно равновеликие изменения только в составе средств предприятия.

Например, с текущего счета предприятия получены деньги в кассу - 700грн. Объекты учета – «Счета в банках» и «Касса» представляют активы предприятия.



Второй тип изменений связан только с источниками средств предприятия и приводит к одновременному равновеликому изменению только в составе источников средств.

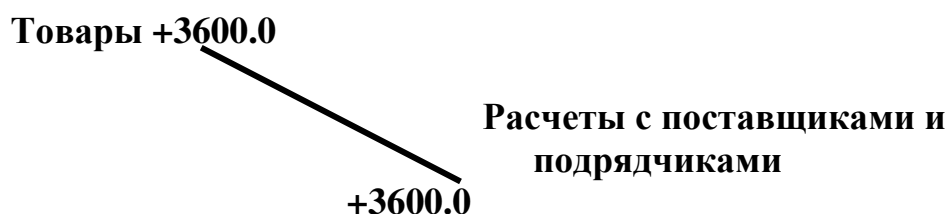
Например, погашена кредиторская задолженность поставщику за счет краткосрочного кредита банка на 18000грн.



При первом и втором типе изменений общая оценка средств предприятия не меняется, происходят изменения только внутри средств или источников средств предприятия.

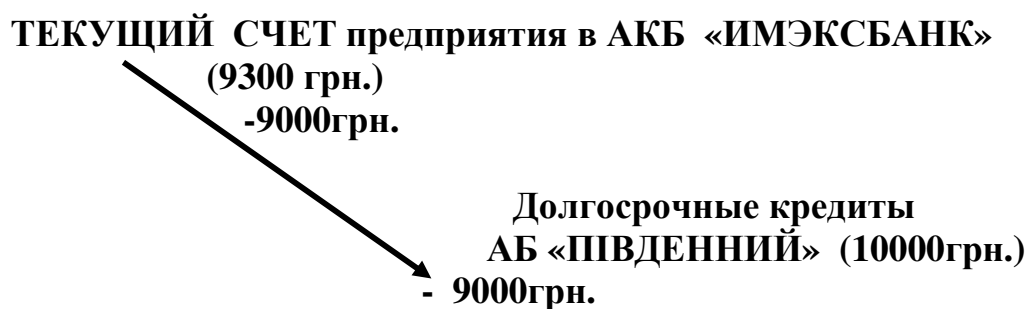
Третий тип изменений – одновременное изменение актива и пассива предприятия в сторону увеличения.

Например, на склад предприятия завезены поставщиком товары на 3600грн., а расчеты с поставщиком не произведены.



Четвертый тип изменений - одновременное уменьшение актива и пассива предприятия на одну и ту же величину.

Например, с «Текущего счета» предприятия погашена задолженность банку по долгосрочному кредиту на 9000грн.



Третий и четвертый тип изменений связаны с увеличением или уменьшением средств предприятия.

Условно, для наиболее полного представления хозяйственной деятельности предприятия и трансформации его хозяйственных средств, хозяйственную деятельность рассматривают, как совокупности хозяйственных операций, в виде отдельных хозяйственных процессов, таких как:

процесс формирования капитала;

процесс обеспечения оборотными активами;

процесс обеспечения материальными ресурсами;

процесс производства;

процесс реализации.

Наличие перечисленных процессов, а, следовательно, объектов учета, определяет направление основной деятельности предприятия - обычной. Рис.6.

Основная деятельность характеризуется операциями, связанными с производством или реализацией продукции или товаров, работ и услуг, которые могут являться главной целью создания предприятия и обеспечивать основную долю его дохода.

Производственному предприятию присущи три процесса, торговому – два: процесс снабжения и реализации; бюджетному – процесс снабжения.

Основная деятельность предприятия, не связанная с инвестиционной или финансовой, называется **операционной деятельностью**.



Рис.6. Виды деятельности предприятия

Деятельность, которая приводит к изменениям размера и состава собственного и заемного капитала предприятия, называется **финансовой**.

Сегодня, согласно **КВЭД** (классификация видов экономической деятельности) в **Украине выделено 22 секции**, это сельское хозяйство, лесное и рыбное хозяйство; добывающая промышленность и разработка карьеров; перерабатывающая промышленность; подача электроэнергии, газа, пара и кондиционированного воздуха, водоснабжение, канализация, управление отходами; строительство; оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств и мотоциклов; отели и рестораны; транспорт; складское хозяйство, почтовая и курьерская деятельность, временное размещение и организация питания; информация и телекоммуникация; финансовая и страховая деятельность; операции с недвижимым имуществом; профессиональная, научная и техническая деятельность; деятельность в сфере административного и вспомогательного обслуживания; государственное управление и оборона; обязательное социальное страхование; образование; охрана здоровья и предоставление социальной помощи; искусство, спорт, развлечения и отдых; предоставление других видов услуг; деятельность домашних хозяйств; деятельность экстерриториальных организаций и органов.

Контрольные вопросы

1. Какое значение имеет учет в современных условиях?
2. Как классифицируют объекты учета по составу и размещению?
3. Как представлены объекты учета по источникам формирования ?
4. Раскройте состав хозяйственных процессов.
5. Какие бывают хозяйственные операции?
6. Чем отличаются виды деятельности предприятия?
7. К какому виду деятельности относят производство компьютерной техники?
8. Реализация валюты торговым предприятием относится к операционной или инвестиционной деятельности?
9. С какой деятельностью связано транспортное предприятие?
10. К какому типу хозяйственных операций относится факт поступления наличных из кассы предприятия на счет в банке?

ТЕМА 2. МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЕГО ЭЛЕМЕНТЫ

1. Общая характеристика метода бухгалтерского учета и его элементов
2. Документация. Классификация документов
3. Инвентаризация. Виды инвентаризации и порядок их проведения
4. Оценка объектов учета. Калькуляция
5. Бухгалтерские счета и двойная запись
6. Баланс и отчетность

1. Общая характеристика метода бухгалтерского учета и его элементов

С целью получения, обработки и представления необходимой информации о хозяйственной деятельности предприятия используется ряд обязательных элементов (способов), совокупность которых определяет метод, присущий лишь бухгалтерскому учету.

Метод бухгалтерского учета – это: документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, счета, двойная запись, баланс, отчетность.

Только в такой последовательности и в полном составе элементы метода бухгалтерского учета способны обеспечить внешних и внутренних пользователей достоверной экономической информацией о деятельности предприятия. Элементы метода можно объединить в 4 подгруппы. Рис.7.

2. Документация. Классификация документов

Документация как элемент метода представляет способ оформления хозяйственных операций соответствующими документами. Документ (от латинского document) - это письменное свидетельство осуществления хозяйственной операции. Посредством документации получают информацию о хозяйственных операциях, которые привели к изменениям в средствах предприятия.

Классификационные признаки документов:

По назначению:

1. Распорядительные (приказы, чеки, платежные документы...).

2. Исполнительные (выписки банка, авансовые отчеты...).
3. Комбинированные (Лимитно-заборные карты (ЛЗК), кассовые ордера, Акты...).
4. Документы бухгалтерского оформления (книги, журналы, регистры, карточки...).

4 подгруппы элементов метода:



Рис. 7. Группировка элементов метода

По характеру операций:

1. Денежные (Кассовые ордера, чеки...).
2. Расчетные (Платежные поручения, платежные требования...).
3. Материальные (накладные, ЛЗК, требования, товарно-транспортные накладные...).

По объему документирования:

1. Первичные (Кассовые ордера, товарно-транспортные накладные...).
2. Сводные (отчеты по кассе, производственный отчет, товарный отчет).

Как средство обобщения:

1. Разовые (Накладные, Акты, счета...).
2. Накопительные (ЛЗК, расчетно-платежные ведомости, табель учета рабочего времени...).

По месту составления:

1. Внутренние (требование, доверенность, расчет амортизации...).

2. Внешние (доверенность, счет-фактура поставщика...).

По способу составления:

1. Вручную.
2. На компьютере.
3. Смешанным способом.

В зависимости от количества отражаемых объектов:

1. Однопозиционные (кассовые ордера).
2. Многопозиционные (Платежная ведомость на выдачу заработной платы работникам предприятия).

По видам материальных носителей информации:

1. Бумажный.
2. Дискета.
3. Лазерный диск.
4. Флешка.

Требования к выписке, оформлению и хранению документов содержатся в Положении о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденном приказом Минфина Украины №88 от 24 мая 1995 г. с изменениями и дополнениями

Документ, составленный с соблюдением требований Положения, имеет юридическую (доказательную) силу. Составными элементами любого документа являются его *реквизиты* (от лат. *requisitum*, нужное).

Реквизиты различны и зависят от назначения документа и содержания информации. Однако, несмотря на многообразие документов, существуют *обязательные реквизиты* – наименование предприятия, идентификационный код по Государственному реестру, название документа; дата составления; содержание хозяйственной операции; измерители; подписи лиц, ответственных за совершение операции.

Первичные документы должны быть составлены в момент проведения хозяйственной операции или после ее завершения.

Первичные документы составляются на бланках типовых форм, утвержденных Министерством статистики Украины, а также на бланках специализированных форм, утвержденных министерствами.

Записи в документах должны производиться только темным цветом (пастой, картриджем), свободные строки подлежат прочерчиванию.

Первичные документы подлежат обязательной проверке работниками, ведущими бухгалтерский учет, по форме и содержанию, то есть проверяется наличие в документе заполненных обязательных реквизитов и соответствие их хозяйственной деятельности предприятия, а также действующему законодательству.

Первичные документы, прошедшие обработку, должны иметь отметку, которая исключает возможность их повторного использования, например – погашение штампом «Получено», «Уплачено» в кассовых ордерах.

Ошибки, допущенные в документах, подлежат исправлению, исключение составляют банковские документы. Существует несколько способов исправления ошибочных записей. Наиболее распространенный – **корректирующий**, при котором допускается зачеркивание одной чертой неправильной записи и надписи правильной. Исправление должно подтверждаться надписью «Исправлено» и подписью ответственного лица, с указанием даты исправления. О других способах исправления ошибочных записей будет показано в других разделах курса.

В целях упорядочения движения и своевременного получения для записей в бухгалтерском учете первичных документов приказом по предприятию устанавливается график (схема) документооборота, в котором указывают сроки создания, принятия на учет, передачу в обработку и в архив.

Первичные документы текущего месяца хранятся в бухгалтерии. Бланки строгой отчетности хранятся в сейфе, обеспечивающим их сохранность.

Установлен минимальный срок хранения обработанных первичных документов, регистров бухгалтерского учета и отчетности - три года. В случае

ликвидации, реорганизации предприятия, такие документы должны передаваться по акту правопреемнику, а при отсутствии - архивным органам.

3. Инвентаризация. Виды инвентаризации и порядок их проведения

Инвентаризация - это способ определения фактического состояния объекта учета, не зафиксированного первичным документом.

В Законе Украины, ст.10 «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» записано, что для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности предприятия обязаны проводить инвентаризацию активов и обязательств, во время которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Объекты и периодичность проведения инвентаризации определяются владельцем (руководителем) предприятия, кроме случаев, когда ее проведение является обязательным в соответствии с законодательством.

Обязательные инвентаризации проводятся:

- при передаче имущества;
- в случаях смены формы собственности и материально-ответственных лиц;
- при установлении фактов краж и порчи ценностей;
- перед составлением годовой финансовой отчетности (годовая);
- в случае чрезвычайного события (пожар, землетрясение, наводнение и т.п.).

В зависимости от полноты охвата хозяйственных средств инвентаризации бывают полные и частичные. Инвентаризация, охватывающая все средства и расчеты предприятия, называется полной. Частичная, охватывает лишь один объект учета.

По методу проведения инвентаризации могут быть сплошными и выборочными (перманентными).

Инструкция по инвентаризации основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов, а также расчетов, утверждена приказом Минфина Украины №69 от 11.08.94г.

Для проведения инвентаризации создаются комиссии на основании приказа руководителя предприятия. В состав комиссии входят работник бухгалтерии, материально-ответственные лица, вспомогательный персонал и т.п. К началу инвентаризации все документы, подтверждающие движение средств (расчетов) должны быть переданы в бухгалтерию для проверки.

Для оформления результатов инвентаризации применяют разные типовые формы документов. Такие как:

1. Инвентарная опись основных средств (форма № инв-1).
2. Инвентарный ярлык (форма № инв-2).
3. Инвентарная опись товарно-материальных ценностей (форма № М-21).
4. Акт инвентаризации товаров отгруженных (форма № инв-4).
5. Инвентарная опись товарно-материальных ценностей, принятых (переданных) на ответственное хранение (форма № инв-5).
6. Акт инвентаризации материалов и товаров, которые находятся в пути (форма № инв-6).
7. Акт инвентаризации драгоценных металлов, драгоценных камней, природных алмазов и изделий из них (формы № инв-8 и № инв-9).
8. Акт инвентаризации незаконченных капитальных ремонтов основных средств (форма № инв-10).
9. Акт инвентаризации расходов будущих периодов (форма № инв-11).
10. Инвентарная опись товаров, материалов, тары и денежных средств в торговле.
11. Акт инвентаризации наличия денег (форма № инв-15).
12. Инвентарная опись ценностей и бланков документов строгой отчетности (форма № инв-16).
13. Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и другими дебиторами и кредиторами (форма № инв-17).

14. Сличительная ведомость.
15. Акт контрольной проверки инвентаризации ценностей.
16. Книга регистрации контрольных проверок инвентаризаций.
17. Ведомость результатов инвентаризации.

Материально-ответственные лица дают «**Расписку**» в том, что к началу проведения инвентаризации все приходные и расходные документы на ценности включены в отчеты, сданы в бухгалтерию; все ценности, поступившие на нашу ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Остатки на момент инвентаризации по данным нашего отчета составляют указанную сумму.

Данные об имеющихся в наличии средствах (наименование, количество, цена, сумма) заносятся в инвентаризационные описи, которые подписываются всеми членами комиссии.

По окончании инвентаризации материально-ответственные лица дают «**Подписку**» о том, что все ценности проверены и в их присутствии внесены в опись, претензий к инвентаризационной комиссии у них нет.

Инвентаризационные описи передаются в бухгалтерию для сопоставления данных, полученных в ходе проверки с данными бухгалтерского учета, и выявления результатов.

Порядок проведения инвентаризаций по конкретным объектам учета и регулирование инвентаризационных разниц будут рассматриваться далее.

Итак, с помощью документации и инвентаризации организуют первичное наблюдение за хозяйственными средствами предприятия.

4. Оценка объектов учета. Калькуляция

В бухгалтерском учете используют натуральные, трудовые и денежные показатели.

Натуральные – это количественные показатели. К ним относят единицы массы: – килограммы, тонны, центнеры, граммы и миллиграммы;

единицы длины – сантиметры, метры, километры, дециметры и миллиметры;
единицы объема – литры, декалитры, гектолитры, кубические метры и кубические сантиметры;

единицы площади – гектары, квадратные километры, метры и дециметры.

Трудовые измерители используют для расчета использования труда в единицу времени. Рабочее время определяется в часах, минутах, днях работы. Такие показатели необходимы для начисления заработной платы работникам предприятий и организаций, расчета производительности труда.

Так, ед. расходов труда работников – строителей являются - человеко-дни, строительных машин – машино-часы; в отелях и санаториях – человеко-дни, в агрокомплексах – трудодни.

Независимо от использования натуральных и/или трудовых показателей все объекты учета должны отражаться и учитываться в денежном измерении. **Денежный показатель представляет собой универсальный стоимостной показатель**, который позволяет обобщать разные хозяйственные процессы и операции в едином измерении на разных предприятиях, в разных регионах, отрасли. **Обязательное использование единого денежного измерителя является одним из основных принципов бухгалтерского учета и финансовой отчетности.** В Законе Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» записано: «...измерение и обобщение всех хозяйственных операций предприятия и его финансовой отчетности осуществляется в единой денежной оценке».

Применение этого принципа обеспечивает реальность показателей деятельности в масштабах всего народного хозяйства.

*Способ отражения в учете и отчетности имущества, источников их образование в денежном выражении называют **оценкой**.* Предприятия ведут бухгалтерский учет в национальной валюте – гривнах, копейках, а показатели отчетности, как правило, – в тысячах гривен.

Калькуляция – бухгалтерский расчет расходов в денежном выражении на производство единицы изделия или партии изделий, а также на выполнение работ и услуг.

Точность расчета зависит от распределения расходов между готовой продукцией и незавершенным производством.

Чем точнее оценка остатков незавершенного производства, тем правильнее расчетная себестоимость выпущенной продукции.

Типовая номенклатура статей калькуляции включает:

- сырье и материалы;
- покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия;
- работы и услуги сторонних предприятий;
- топливо и энергия на технологические цели;
- возвратные отходы (отнимаются);
- основная заработная плата;
- дополнительная заработная плата;
- отчисления на социальное страхование;
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования;
- общепроизводственные расходы;
- потери от брака;
- попутная продукция (вычитается).

5. Бухгалтерские счета и двойная запись

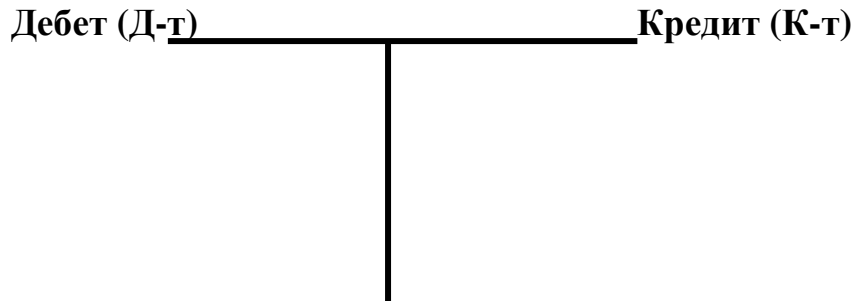
Понятие счета, его назначение и структура

Существует множество объектов учета, различных по составу, по функциональному назначению и источникам приобретения. Эффективное управление предприятием зависит от своевременного получения достоверной информации, что предполагает наблюдение за каждым конкретным объектом. Для этого используют бухгалтерские счета.

Бухгалтерский счет - это информационная модель объекта учета, предназначенная для отражения хозяйственных операций предприятия.

Бухгалтерский счет состоит из двух частей: дебета от лат. Debit – он должен (левая сторона счета) и кредита – он верит (правая сторона счета). Для удобства обозначим их первыми большими буквами – Д-т и К-т.

Схема бухгалтерского счета



Бухгалтерские счета открывают на начало года и далее по мере необходимости. Открыть счет - это значит назвать его и внести данные о состоянии объекта учета на первое число месяца, так называемый «остаток на начало» или «сальдо на начало» в натуральных и/или денежных измерителях.

Порядок записи на активном счете

Счета, на которых отражают наличие и движение активов предприятия, называют активными счетами. В активном счете, начальное состояние объекта показывают в дебетовой части счета.

Дебет (Д-т)	«Касса»	Кредит (К-т)
Остаток на начало месяца – 500.10 или Сальдо на начало месяца – 500.10		

Например, на 1 августа 2013г., по данным бухгалтерского счета «Касса» на предприятии числилось в наличии – 500 грн.10коп. Эта информация получена по результатам учета предыдущего месяца – июля.

В августе, при открытии счета «Касса» надо показать сальдо на начало в сумме - 500.10 (в дебетовой части счета). В активном счете, начальное состояние объекта показывают в дебетовой части счета.

Например, операция в августе месяце:

1) получены в кассу наличные деньги с текущего счета предприятия - 4000 грн. Констатируем увеличение актива, запись на схеме счета «Касса» следует сделать в дебетовой части:

Дебет (Д-т)	«Касса»	Кредит (К-т)
<hr/>		
Сальдо – 500.10		
<hr/>		
1) 4000.0		

Операции, вызывающие изменения в активах предприятия в сторону уменьшения, показывают в кредитовой части счета

Например, выдана заработная плата работникам предприятия – 4300грн. Вторая операция приведет к уменьшению активов, следовательно, запись следует сделать в кредите счета.

Дебет (Д-т)	«Касса»	Кредит (К-т)
<hr/>		
Сальдо – 500.10		
<hr/>		
1) 4000.0		2) 4300.0

В конце месяца, подсчитывают итоги записей, которые называют **«оборот»** за месяц. **Записи по дебету – оборотом по дебету и, соответственно, записи по кредиту – оборотом по кредиту.**

Представим, что операций, вызывающих изменения в активах предприятия, конкретно по объекту «Касса» больше в августе не было. Тогда оборот за август по дебету составил - 4000грн, по кредиту - 4300грн

Дебет (Д-т)	«Касса»	Кредит (К-т)
<hr/>		
Сальдо – 500.10		
<hr/>		
1) 4000.0		2) 4300.0
<hr/>		
оборот за месяц по дебету		оборот за месяц по кредиту
<hr/>		
4000.0		4300.0
<hr/>		

Сальдо на конец месяца в активном счете определяется как сальдо на начало месяца плюс оборот по дебету и минус оборот по кредиту счета и записывается в дебетовой части счета.

Дебет (Д-т)	«Касса»	Кредит (К-т)
Сальдо – 500.10		
1) 4000.0		2) 4300.0
оборот за месяц по дебету 4000.0		оборот за месяц по кредиту
Сальдо - 200.10		

Отражение операций на пассивном счете

Счета, на которых отражают наличие и движение пассивов предприятия, называют пассивными счетами. Пассивный счет имеет такие же обозначения, как и активный, т. е левая сторона – дебет, правая – кредит. Но, сальдо на начало и на конец месяца записывают в кредитовой части счета, хозяйственные операции, в результате которых происходит увеличение пассивов предприятия, показывают в кредитовой части счета, а операции, связанные с уменьшением пассивов накапливаются по дебету счета. Сальдо на конец периода в пассивном счете, определяется как сальдо на начало плюс оборот по кредиту и минус оборот по дебету. Схема пассивного счета:

Дебет (Д-т)	Кредит (К-т)
	Остаток на начало месяца – или Сальдо на начало месяца –
Оборот по дебету -	Оборот по кредиту
	Сальдо на конец месяца

Например, на 01.08. 2013 г. кредиторская задолженность по начисленной и не выплаченной зарплате работникам предприятия составила – 4700грн. Эта информация будет показана как сальдо на конец июля на счете «Расчеты по выплатам работникам». В августе открываем одноименный счет, т. е. записываем остаток на начало месяца – 4700.00 в кредитовой части счета. В предыдущем примере указана операция по выплате заработной платы на 4300.00. Следовательно, эту информацию надо отразить в дебетовой части счета, т. к. задолженность по обязательствам перед работниками предприятия уменьшается. Если допустить, что хозяйственных операций, связанных с расчетами по заработной плате в августе больше не будет, то сумма оборота по дебету указанного счета будет равна – 4300.00, оборота по кредиту – не будет. Сальдо на конец месяца – 400.00 (4700 + 0 – 4300).

«Расчеты по выплатам работникам»

Дебет (Д-т)	Кредит (К-т)
	С-до – 4700.0
2) 4300.0	
Об. по дебету - 4300.0	Об. по кредиту -
	С-до на конец месяца

Двойная запись, корреспонденция счетов

Изменения, которые вызывает хозяйственная операция в объектах учета, отражаются на счетах способом двойной записи.

Так, хозяйственная операция (1) вызывает изменения в «Кассе» и на «Текущем счете» на 4000грн. Вторая операция - в «Кассе» и в «Расчетах по выплатам работникам» на 4300грн. Как видно, в пределах одной операции происходят изменения в одной и той же сумме.

Взаимосвязь между счетами, вызванная хозяйственной операцией, называется *корреспонденцией счетов*, а *счета корреспондирующими*.

Корреспонденция счетов с указанием дебета, кредита и суммы называется *бухгалтерской проводкой или счетной формулой*.

Запишем информацию по хозяйственным операциям, приведенным в предыдущих примерах бухгалтерскими проводками.

(1) Дебет «Касса» - 4000.00
Кредит «Счета в банках» - 4000.00

(2) Дебет «Расчеты по выплатам работникам» - 4300.00
Кредит «Касса» - 4300.00

Проводки, объединяющие по два корреспондирующих счета, называют *простыми проводками*.

Хозяйственные операции, вызывающие изменения более чем в двух объектах учета отражаются в системе счетов *сложными* проводками.

Например, по счету поставщика оприходованы, полученные на склад материалы – ткань «Атлас» на 2500 грн. и малоценные и быстроизнашивающиеся предметы (МБП) на 370 грн. В этой операции прослеживаются три объекта учета, причем одновременно увеличиваются и активы предприятия и пассивы.

Корреспондируют три счета:

«Сырье и материалы»,
«МБП»,
«Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Их взаимосвязь записывается бухгалтерской проводкой:

(3) Дебет «Сырье и материалы» – 2500.00
Дебет «МБП» - 370.00
Кредит «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 2870.00

Независимо от того, сколько счетов корреспондирует одновременно в одной проводке, в любом случае, должно соблюдаться общее равенство между дебетом и кредитом счетов.

Любую сложную проводку можно записать в виде нескольких простых:

Д-т «Сырье и материалы» - 2500.00

К-т «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 2500.00

Д-т « МБП» - 370.00

К-т «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - 370.00

Пример, когда проводка отражает три объекта, но в этом случае по кредиту 2 объекта.

Например, погашается задолженность поставщику на 6700.00, в том числе за счет краткосрочных кредитов банка – 6000.00 и текущего счета предприятия на 700.00. Сложная проводка будет записана так:

(4) Д-т « Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 6700.00

К-т « Краткосрочные кредиты банков» - 6000.00

К-т « Счета в банке» - 700.00

В зависимости от необходимости, записи на счетах ведут не только в денежных измерителях, но и в натуральных. Приведенные данные на практике содержат больше информации – дату проведения, № документа, содержание хозяйственной операции, порядковый номер и т. д. Отражение информации на счетах только в денежных измерителях, называют *синтетическим* учетом, а счета синтетическими.

Синтетический и аналитический учет

Хозяйственные операции, приведенные в предыдущих примерах, покажем в системе синтетического учета на синтетических счетах.

Д «Касса»		К
С-до – 500.10		
1) 4000.0	2) 4300.0	
Об. – 4000.0	Об. – 4300.0	
С-до - 200.10		

Д «Текущий счет»		К
С-до – 9000.90	1) 4000.0	
	4) 700.0	
Об. –	Об. – 4700.0	
С-до - 4300.90		

Д«Расчеты по выплатам работникам»		К
	С-до – 4700.0	
2) 4300.0		
Об. – 4300.0	Об. –	
	С-до - 400.0	

Д «Расчеты с поставщиками»		К
4) 6700	С-до – 604801.0	
	3) 2870.0	
Об. 6700	Об. – 2870.0	
	С-до - 600971.0	

Д «Сырье и материалы» К	
С-до – 600000.0	
2) 2500.0	
Об. – 2500.0	Об. –
С-до - 602500.0	

Д «МБП» К	
С-до –	
3) 370.0	
Об. 370.0	Об. –
С-до - 370.0	

Д «Краткосрочные кредиты банка» К	
	С-до –
	4) 6000.0
Об. –	Об. 6000.0
	С-до - 6000.0

Понятие аналитического учета

Если информация, которая группируется на синтетическом счете, оказывается недостаточной для управления этим объектом, то к синтетическому счету открывают дополнительные счета – **аналитические**, которые по своему содержанию детализированы настолько, насколько в этом есть необходимость.

Так, например, для расчетов с работниками предприятия по заработной плате необходима информация не только о сумме, подлежащей начислению или выплате по предприятию, т.е. данные, показанные на синтетическом счете «Расчеты по выплатам работникам», но и по каждому конкретному работнику. Поэтому к синтетическому счету необходимо вести аналитические счета по каждому работнику.

Для контроля за расчетами с поставщиками и покупателями, необходима информация по каждому контрагенту и не только в сумме, но и по срокам возникновения задолженности.

Синтетический учет материальных ценностей **представляет** информацию в денежной оценке, но для своевременного пополнения их запасов важно четко знать, какие конкретно есть в наличии.

В конце месяца определяют итоговые записи и выводят остатки на конец месяца. Аналитические счета будут иметь такой вид:

счет «Ткань: атлас» ширина 150 см.

От кого получено, кому передано	Ед. изме- рения	Цена	Приход		Расход		Остаток	
			К-во	Сумма	К-во	Сумма	К-во	Сумма
Остаток на 1.08. 2013г.	м	25.0					40	1000.0
Фабрика 1	м	25	100	2500.0			140	3500.0
Итого за м-ц			100	2500	-	-	140	3500.0

счет «Ткань: Кашемир» ширина 100 см.

От кого получено, кому передано	Ед. изме- рения	Цена	Приход		Расход		Остаток	
			К-во	Сумма	К-во	Сумма	К-во	Сумма
Остаток на 1.08. 2013г.	м	200.0					300	60000.0
Итого за м-ц							300	60000.0

счет «Ткань: подкладочная» ширина 150 см.

От кого получено, кому передано	Ед. изме- рения	Цена	Приход		Расход		Остаток	
			К-во	Сумма	К-во	Сумма	К-во	Сумма
Остаток на 1.08. 2013г.	м	18.0					500	9000.0
Итого за м-ц							500	9000.0

счет «Прочие запасы»

От кого получено, кому передано	Ед. изме- рения	Цена	Приход		Расход		Остаток	
			К-во	Сумма	К-во	Сумма	К-во	Сумма
Остаток на 1.08. 2013г.	м, шт., кг.,						2650	530000.0
Итого за м-ц							2650	530000.0

«Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Дебет	Кредит
4). 6700.00	С-до - 604801.00 3). 2870.00
Об-т по дебету – 6700.0	Об-т по кредиту - 2870.0
	С-до на конец – 600971.0

Дебет	«Фабрика №1»	Кредит
		С-до - 600000.00 3). 2870.00
Об-т по дебету –		Об-т по кредиту - 2870.0
		С-до на конец – 602870.0

Дебет	«Фабрика №2»	Кредит
4) 4000.0		С-до - 4801.00
Об-т по дебету – 4000.0		Об-т по кредиту -
		С-до на конец – 801.0

Дебет	«Фабрика №3»	Кредит
4) 2700.0		С-до -
Об-т по дебету – 2700.0		Об-т по кредиту -
С-до на конец – 2700.0		

Достоверность информации, полученной в системе аналитического учета, достигается при соблюдении следующих принципов:

1. Сальдо на начало (на конец) отчетного периода синтетического счета равно сумме сальдо на начало (на конец) отчетного периода аналитических счетов, причем сальдо, записанное в дебетовой части синтетического счета расписывается по дебету(приход) аналитических счетов и наоборот, сальдо пассивного синтетического счета расписывается в кредитовой части аналитических счетов.

2. Запись по дебету синтетического счета равна сумме записей по дебету (приход) аналитических счетов и/или кредит синтетического счета должен соответствовать сумме записей, проведенных в аналитических счетах (расход).

3. Оборот за месяц по дебету синтетического счета равен сумме оборотов по дебету аналитических счетов, а оборот по кредиту счета равен сумме оборотов по кредиту аналитических счетов.

По истечению отчетного периода, записи, сделанные по каждому синтетическому счету, вносятся в **ведомость синтетических счетов построчно**. А именно: название счетов или их номер (код), сальдо на начало (по дебету в одну графу, для активных счетов, по кредиту в другую, для пассивных счетов), оборот по дебету и отдельно по кредиту счета и сальдо на конец месяца, в том же порядке. Таблица 1.

Итоги по всем счетам по вертикали должны дать три пары равенств:

- **Сумма сальдо на начало** по дебету всех счетов равна сумме сальдо на начало по кредиту всех счетов;
- **Сумма оборотов** по дебету всех счетов равна сумме оборотов по кредиту всех счетов;
- **Сумма сальдо на конец** месяца по дебету всех счетов равна сумме сальдо на конец месяца по кредиту всех счетов.

Такое равенство объясняется применением способа двойной записи.

Таблица 1

Ведомость по данным синтетических счетов за август месяц

Код	Название счета	Сальдо на 1.08		Обороты за август		Сальдо на 1.09	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Касса	500.10		4000.0	4300.00	200.10	
	Текущий счет	9000.90		-	4700.00	4300.90	
	Расчеты по оплате труда		4700.00	4300.0	-		400.00
	Расчеты с поставщиками и подрядчиками		604801.	6700.0	2870.00		600971.0
	Производственные запасы	600000.		2500.0	-	602500.0	
	Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы	-		370.00	-	370.00	
	Краткосрочные кредиты		-	-	6000.00		6000.00
	Итого	609501.	609501.	17870.	17870.0	607371.	607371.

Ведомости по аналитическим счетам имеют другой вид, итоговые данные должны соответствовать информации приведенной в ведомости по синтетическим счетам, по конкретному счету. Например, по счетам «Сырье и материалы», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Таблицы 2,3.

Таблица 2

Ведомость по аналитическим счетам: к счету «Сырье и материалы»

Материалы	Цена	Сальдо на 1.08.13		Оборот за август				Сальдо на 1.09.2013	
		К-во	Сумма	Поступило		Выдано		К-во	Сумма
				К-во	Сумма	К-во	Сумма	К-во	Сумма
Атлас	25.00	40	1000.	100	2500.		-	140	3500.
Кашмир	200.0	300	60000.0		-		-	300	60000.
Подкладочная	18.0	500	9000.0		-		-	500	9000.0
Прочие		2650	530000.		-		-	2650	530000.
Итого		3490	600000.	100	2500		-	3590	602500

Таблица 3

к счету «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Код	Наименование поставщика	Сальдо на 1.08		Обороты за август		Сальдо на 1.09	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Фабрика 1		600000.	-	2870.0		602870.0
	Фабрика 2		4801.0	4000.0	-		801.0
	Фабрика 3		-	2700.0	-	2700.0	
	Итого		604801.	6700.0	2870.00	2700.0	603671.0

Множество объектов аналитического учета вызывают необходимость их укрупненной группировки. С этой целью используются **субсчета**, занимающие промежуточное место между синтетическими и аналитическими счетами.

На субсчетах, как и на синтетических счетах, отражают информацию только в денежных измерителях.

При отражении хозяйственных операций в системе счетов необходимо соблюдать хронологическую последовательность записей операций. Счетам присвоен порядок: синтетические счета называют счетами первого порядка, субсчета – второго порядка и аналитические счета – счета третьего порядка.

Например, к синтетическому счету первого порядка – «Производственные запасы» можно, при необходимости использовать 9 субсчетов – счетов второго порядка. Первый субсчет «Сырье и материалы», второй «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия» и т. д.

Аналитические счета к первому субсчету, например «Ткань» рассматривались выше. При определении проводки следует указывать счета первого и второго порядка (если они предусмотрены) Планом счетов.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой перечень счетов, на которых осуществляется регистрация и группировка фактов

финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций в системе бухгалтерского учета. Приложение 1.

Он необходим для обеспечения единства в отражении однородных по своему содержанию хозяйственных операций.

В нем по десятичной системе приведены коды (номера) и наименования синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка). Первой цифрой кода определяется класс счета, второй - номер синтетического счета, третьей – субсчет. Коды аналитическим счетам присваивают на предприятиях самостоятельно, при этом сохраняя номера соответствующих счетов и субсчетов.

План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, Инструкция по его применению разработаны Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Украины и утверждены Приказом Минфина Украины от 30 ноября 1999г. №291. Его применяют предприятия и организации с 2000 года. Приложение 1.

План счетов бухгалтерского учета, принятый в редакции от 8 февраля 2014 года № 48 не содержит субсчетов к синтетическим счетам, но сказано, что они, субсчета, вводятся предприятием самостоятельно, исходя из нужд управления, контроля, анализа и отчетности. При этом, можно использовать субсчета, приведенные в Плане счетов предыдущей редакции.

Планом счетов предусмотрены такие классы счетов:

Класс 1. « Необоротные активы».

2. « Запасы».

3. « Деньги, расчеты и прочие активы».

4. « Собственный капитал и обеспечение обязательств».

5. « Долгосрочные обязательства»

6.« Текущие обязательства».

7. « Доходы и результаты деятельности».

8. « Расходы по элементам».

9. « Расходы деятельности».

0. « Забалансовые счета».

Счета классов 1-7 и 0 обязательны для всех предприятий.

Счета класса 9 «Расходы деятельности» также ведутся всеми предприятиями, кроме субъектов малого предпринимательства, а также предприятий и организаций, не занимающихся коммерческой деятельностью, с открытием, по собственному решению, счетов класса 8 «Расходы по элементам».

В Инструкции к Плану счетов приведена краткая характеристика и назначение синтетических счетов, субсчетов, типовая схема (корреспонденции счетов первого порядка).

План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства, так называемый упрощенный План счетов, утвержден приказом МФУ от 19.04.01г. №186 и содержит 25 счетов первого порядка.

6. Баланс и отчетность

Баланс как способ метода бухгалтерского учета представляет группировку хозяйственных средств и их источников, иными словами активов и пассивов предприятия в денежной оценке, на любую дату.

Баланс состоит из двух частей – актива (левая) и пассива (правая часть). В активе, в определенной группировке показаны средства предприятия по их составу, размещению и использованию. В пассиве – источники образования хозяйственных средств и их целевое назначение.

В основу балансовой группировки положены классификации хозяйственных средств и источников, рассматриваемые ранее.

Итоги актива и пассива баланса идентичны, их называют «валютой» баланса.

Представим простейший баланс предприятия на 1.08.2013 г.(грн.).Табл.4.

Баланс предприятия на 1.08.2013 г.

АКТИВ		ПАССИВ	
Название счетов	Сумма	Название счетов	Сумма
Касса	500.10	Расчеты по оплате труда	4700.00
Текущий счет	9000.90	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	604801.00
Производственные запасы	600000.00		
Баланс	609501.00	Баланс	609501.00

Рассмотрим влияние хозяйственных операций на балансовую группировку, используя предыдущие примеры

Первый тип хозяйственной операции: с текущего счета предприятия получены деньги в кассу – 4000грн. Операция затрагивает две статьи актива баланса. Статья «Касса» увеличивается за счет уменьшения статьи «Текущий счет». Первоначально показанный Баланс будет иметь следующее содержание. Таблица 5.

Влияние хозяйственной операции на актив предприятия

АКТИВ		ПАССИВ	
Название счетов	Сумма	Название счетов	Сумма
Касса (+4000.0)	4500.10	Расчеты по оплате труда	4700.00
Текущий счет (- 4000.0)	5000.90	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	604801.00
Производственные запасы	600000.00		
Баланс	609501.00	Баланс	609501.00

Валюта баланса осталась неизменной, актив равен пассиву - 609501грн (первый тип изменений).

Второй тип хозяйственных операций. За счет ссуды банка погашена задолженность поставщикам на 6000 грн. Статьи, отражающие источники средств находятся в пассиве баланса. На начало месяца задолженности перед банком по статье «Краткосрочные кредиты банков» не было. Но хозяйственная операция приводит к изменению двух статей пассива баланса, причем к уменьшению задолженности перед поставщиком и одновременному увеличению обязательств перед банком на сумму 6000 грн. Валюта баланса остается неизменной, а содержание статей баланса следующее. Таблица 6.

Таблица 6

Влияние хозяйственной операции на пассив предприятия

АКТИВ		ПАССИВ	
Название счетов	Сумма	Название счетов	Сумма
Касса	4500.10	Расчеты по оплате труда	4700.00
Текущий счет	5000.90	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (-6000.0)	598801.00
Производственные запасы	600000.00	Краткосрочные кредиты банка(+6000.0)	6000.00
Баланс	609501.00	Баланс	609501.00

Третий тип изменений: оприходованы на склад предприятия производственные запасы, полученные от поставщика на 2870 грн. Хозяйственная операция привела к изменениям статей баланса «Производственные запасы» и «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», первой в активе и второй в пассиве. На складе предприятия зафиксировано увеличение запасов и одновременно возникли обязательства, увеличивающие задолженность поставщикам.

Содержание баланса меняется не только постатейно, но и по валюте – она увеличивается на сумму операции (третий тип). Таблица 7

Таблица 7

Влияние хозяйственной операции на актив и пассив предприятия в сторону увеличения валюты баланса

АКТИВ		ПАССИВ	
Название счетов	Сумма	Название счетов	Сумма
Касса	4500.10	Расчеты по оплате труда	4700.00
Текущий счет	5000.90	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (+2870.0)	601671.00
Производственные запасы (+2870.0)	602870.00	Краткосрочные кредиты банка(+6000.0)	6000.00
Баланс	612371.00	Баланс	612371.00

Четвертый тип изменений: По данным баланса на 1.08. числилась задолженность по оплате труда, при выплате заработной платы она уменьшится, но при этом и в кассе предприятия уменьшится наличность, следовательно, произойдет уменьшение средств и обязательств одновременно на сумму операции. Выдана из кассы зарплата работникам предприятия – 4300грн. Валюта баланса уменьшится. С текущего счета предприятия погашена задолженность поставщику – 700.0 Баланс после этих операций будет иметь следующий вид. Таблица 8.

Валюта баланса уменьшится.

Независимо от типов хозяйственных операций равенство итогов актива и пассива баланса в любом случае сохраняется.

Отчетность. Под отчетностью следует понимать способ метода бухгалтерского учета, позволяющий систематизировать показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период.

Бухгалтерская отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета. Финансовая отчетность – бухгалтерская отчетность, которая содержит информацию о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия за отчетный период.

Таблица 8

Влияние хозяйственной операции на актив и пассив предприятия в сторону увеличения валюты баланса

АКТИВ		ПАССИВ	
Название счетов	Сумма	Название счетов	Сумма
Касса (-4300.0)	200.10	Расчеты по оплате труда (-4300.0)	400.00
Текущий счет (-700.0)	4300.90	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (- 700.0)	600971.00
Производственные запасы	602870.00	Краткосрочные кредиты банка	6000.00
Баланс	607371.00	Баланс	607371.00

С первого квартала 2013 года финансовая отчетность составляется в соответствии с Национальным положением (стандартом) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» утвержденным Министерством финансов Украины (Приказ 07.02.2013 №73) и приложений к нему. Финансовая отчетность состоит из: баланса (отчет о финансовом состоянии), отчета о финансовых результатах, отчета о движении денежных средств, отчета о собственном капитале и примечаний к финансовой отчетности). Содержание этих форм отчетности будет рассмотрено в Модуле 2 «Финансовый учет». Отчетность «Баланс (отчет о финансовом состоянии)» приведен в приложении 2.

Контрольные вопросы

1. В чем сущность метода бухгалтерского учета?

2. Какие документы используются для ведения бухгалтерского учета?
3. По каким признакам классифицируют документы?
4. Что такое документооборот?
5. Какие требования предъявляются к оформлению документов?
6. Чем отличаются виды инвентаризации?
7. В чем сущность метода бухгалтерского учета?
8. Какие показатели применяются для оценки активов предприятия?
9. Какие показатели применяются для оценки пассивов предприятия?
10. Что такое калькуляция?
11. Какие методы калькуляции Вы знаете?
12. Как схематично отображают записи на счетах?
13. Что нужно сделать для открытия счета?
14. Как подразделяют счета относительно объекта учета?
15. Что такое классификация счетов и для чего она нужна?
16. Как классифицируют счета бухгалтерского учета по экономическому содержанию?
17. Какие счета относятся к счетам хозяйственных средств (активов)?
18. Какие счета относятся к счетам источников хозяйственных средств?
19. Как классифицируют счета бухгалтерского учета по назначению и структуре?
20. Что собой представляет взаимосвязь между счетами?
21. В чем контрольное значение двойной записи?
22. Какими бывают бухгалтерские проводки?
23. Зачем используют сложные проводки?
24. Как обеспечивается обобщение данных текущего учета?
25. Какие счета называются синтетическими?
26. Какие счета называют аналитическими?
27. Раскройте взаимосвязь между синтетическими и аналитическими счетами?
28. Что такое "субсчета"? Для чего они используются?

29. Для чего используется оборотно - сальдовая ведомость по синтетическим счетам?
30. Как строится оборотно - сальдовая ведомость?
31. Какие пары равенств существуют в оборотной сальдовой ведомости по синтетическим счетам?
32. Для чего используются оборотные ведомости по аналитическим счетам?
33. Что такое балансовое обобщение ?
34. Какие активы предприятия группируют в балансе?
35. В какой взаимосвязи находятся статьи баланса и бухгалтерские счета?
36. На основании каких данных составляется отчетность?
37. По каким признакам классифицируют отчетность?
38. Что такое финансовая отчетность?
39. Кто являются пользователями отчетности?
40. С какой целью применяется План счетов?

ТЕМА 3. ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ И ФОРМЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Общие принципы организации учета
2. Учетные регистры и техника регистрации хозяйственных операций
3. Формы бухгалтерского учета

1. Общие принципы организации учета

Основные принципы и методы ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности отражены в Положениях (стандартах) бухгалтерского учета (П(С)БУ), утвержденными Минфином Украины, как нормативно-правовые акты , что не противоречило международным стандартам (приказ Минфина от 31.03 1999 року № 87) . Со временем их пересматривали и вносили изменения и дополнения. Более подробно будем говорить о них в конкретных темах учебного пособия, посвященным отдельным объектам учета.

Правила, которыми следует руководствоваться при измерении, оценке и регистрации хозяйственных операций и при отражении их результатов в финансовой отчетности, **называются принципами бухгалтерского учета**.

Основные принципы бухгалтерского учета, сформулированные в Законе Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», вступившем в силу с 1 января 2000г. заключаются в следующем (ст.4):

осмотрительность - применение в бухгалтерском учете методов оценки, которые должны предотвращать занижение оценки обязательств и расходов и завышение оценки активов и доходов предприятия (система создания резервов, использование счета «Расходы будущих периодов»);

полное отражение – финансовая отчетность должна содержать всю информацию о фактических и потенциальных последствиях хозяйственных операций и событий, способных повлиять на решение, которые принимаются на ее основе;

автономность – каждое предприятие рассматривается как юридическое лицо, обособленное от его владельцев (например, не принадлежащие предприятию материальные ценности учитывают на забалансовом счете);

последовательность – постоянное (из года в год) применение предприятием избранной учетной политики;

непрерывность – оценка активов и обязательств предприятия осуществляется исходя из предположения, что его деятельность будет продолжаться в дальнейшем;

начисление и соответствие доходов и расходов – для определения финансового результата отчетного периода необходимо сравнить доходы отчетного периода с расходами, осуществленными для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности в момент их возникновения, независимо от даты поступления или уплаты денежных средств;

превалирование сущности над формой – операции учитываются в соответствии с их сущностью, а не только исходя из юридической формы,

например, приобретается компьютер, если он будет использован для производственной деятельности, то его учитывают на счете «Основные средства», если для дальнейшей реализации, то как «Товар»;

историческая (фактическая) себестоимость – приоритетной является оценка активов предприятия, исходя из расходов на их производство и приобретение.

Совокупность принципов, методов и процедур, которые используют для составления и представления финансовой отчетности, называется **учетной политикой предприятия**.

2. Учетные регистры и техника регистрации хозяйственных операций

Учетные регистры представляют собой бухгалтерские книги, карточки, ведомости, журналы, приспособленные для регистрации и группировки данных о хозяйственных средствах и их источниках и предназначены для хронологического, систематического или комбинированного накопления, группировки и обобщения информации о хозяйственной операции, которая отражена в принятых к учету первичных документах. Учетные регистры составляются ежемесячно.

Минфином Украины были утверждены «Методические рекомендации по использованию регистров бухгалтерского учета» 29.12. 2000 г. N 356. Это:

1. Учет денежных средств и денежных документов (Журнал 1 по кредиту счетов 30, 31, 33 и 1.1. Ведомость по дебету счетов 30. 1.2. Ведомость по дебету счетов 31. 1.3. Ведомость по дебету счета 33).

2. Учет долгосрочных и краткосрочных кредитов. (Журнал 2 по кредиту счетов 50, 60).

3. Учет расчетов, долгосрочных и текущих обязательств.

Раздел I Журнала 3. Учет расчетов за товары, работы, услуги, прочих расчетов и резерва сомнительных долгов (по кредиту счетов 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68).

Раздел II Журнал 3. Учет расчетов с бюджетом, учет расчетов, долгосрочных и текущих обязательств (по кредиту счетов 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69).

3.1 Ведомость аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками.

3.2 Ведомость аналитического учета расчетов с разными дебиторами.

3.3. Ведомость аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

3.4. Ведомость аналитического учета выданных и полученных **векселей**.

3.5. Ведомость аналитического учета расчетов по прочим операциям.

3.6. Ведомость аналитического учета расчетов с бюджетом.

4. Учет необоротных активов и финансовых инвестиций

Раздел I Журналу 4. Учет основных средств и других необоротных материальных активов, нематериальных активов и износа необоротных активов (по кредиту счетов 10, 11, 12, 13, 19).

Раздел II Журналу 4. Учет капитальных и финансовых инвестиций и других необоротных активов (по кредиту счетов 14, 15, 118, 35).

4.1. Ведомость аналитического учета капитальных инвестиций.

4.2. Ведомость аналитического учета капитальных финансовых инвестиций.

4.3 Ведомость аналитического учета нематериальных активов.

5. Учет расходов 5,5А*. Раздел I Журнала 5 и Журнала 5 А по кредиту счетов 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99.

Раздел II Журнала 5 и Журнала 5 А по кредиту счетов с журналов 1, 2, 3, 4, 6.

Раздел III Журнала 5 по кредиту счетов 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91. Раздел III А Журнала 5 А по кредиту счетов 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 80, 81, 82, 83, 84, 91. Раздел III Б Журнала 5 А по кредиту счетов 20, 22, 39, 65, 66.

Раздел IV Журнала 5 и Журнала 5 А .

Аналитические данные к счету 28 "Товары».

5.1. Ведомость аналитического учета запасов.

6 Учет доходов и результатов деятельности. Журнал 6 по кредиту счетов 70, 71, 72,73, 74, 75, 76, 79 Раздел II "Аналитические данные по доходам».

7. Учет собственного капитала и обеспечение обязательств.

Журнал 7 по кредиту счетов 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49 7.1. Ведомость аналитических данных счета 42 "Дополнительный капитал" 7. 2. Ведомость аналитических данных счета 44 "Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)“.

7. 3 Ведомость аналитических данных счета 47 «Обеспечение будущих расходов и платежей»

Ведомость забалансового учета. Главная книга. Реестр депонированной заработной платы. Бухгалтерская справка. Страница-расшифровка.

В бухгалтерских книгах все страницы нумеруются и переплетаются, на обороте книги указано количество пронумерованных страниц, о чем делается запись и ставятся подписи руководителя и гл. бухгалтера.

Карточки не скрепляют между собой, их хранят в специальных ящиках (картотека). Внешний вид карточек разнообразен, наибольшее распространение получили: инвентарные и многоколончатые.

Инвентарные карточки предназначены для учета материальных ценностей, в них показывают остаток средств данного вида ценностей после регистрации операции. Они содержат графы прихода, расхода и **остатка** материальных ценностей. Каждая графа содержит информацию о количестве и сумме. Многоколончатые карточки предназначены для отражения одного факта хозяйственной деятельности несколькими суммами.

Ведомости – это листы бумаги на которых отпечатаны специальные реквизиты.

Все регистры бухгалтерского учета можно классифицировать по назначению, содержанию и внешнему виду.

По назначению: хронологические, систематические и комбинированные. Хронологические регистры предназначены для регистрации документов, т.е. по мере поступления их в бухгалтерию. Систематические – для регистрации хозяйственных операций в определенной группировке. Комбинированные сочетаются записи как в хронологическом, так и в системном порядке.

Все записи в учетных регистрах подразделяют по двум признакам: по числу экземпляров и способу заполнения.

По числу экземпляров – одноразовые и многократные (в учете преобладают одноразовые).

По способу заполнения – ручные и машинные записи.

По содержанию: аналитические и синтетические.

По внешнему виду: книги, карточки, ведомости.

3. Формы бухгалтерского учета

Под *формой* бухгалтерского учета понимают порядок сочетания различных видов учетных регистров, техники обработки учетных данных, последовательности и способов проведения учетных записей. Любая форма учета включает:

- тип записи (простая или двойная);
- последовательность (хронологическую или системную);
- обобщенность (синтетический и аналитический учет);
- полноту записи (совершившихся операций или ожидаемых).

Формы бухгалтерского учета имеют давнюю историю развития. Они связаны с постоянным поиском способов получения необходимой учетно-экономической информации с минимальными затратами труда и материальными средствами. *Первый вариант формы бухгалтерского учета* был описан философом Лукой Пачоли в 1494г.в «Трактате о счетах и записях» Она называлась *Староитальянской*. Схема 1.



Схема 1. Староитальянская форма учета

Дальнейшее развитие этой формы связано с увеличением информации и необходимостью распределения труда учетных работников. Ее назвали «развитая итальянская форма». Схема 2 .

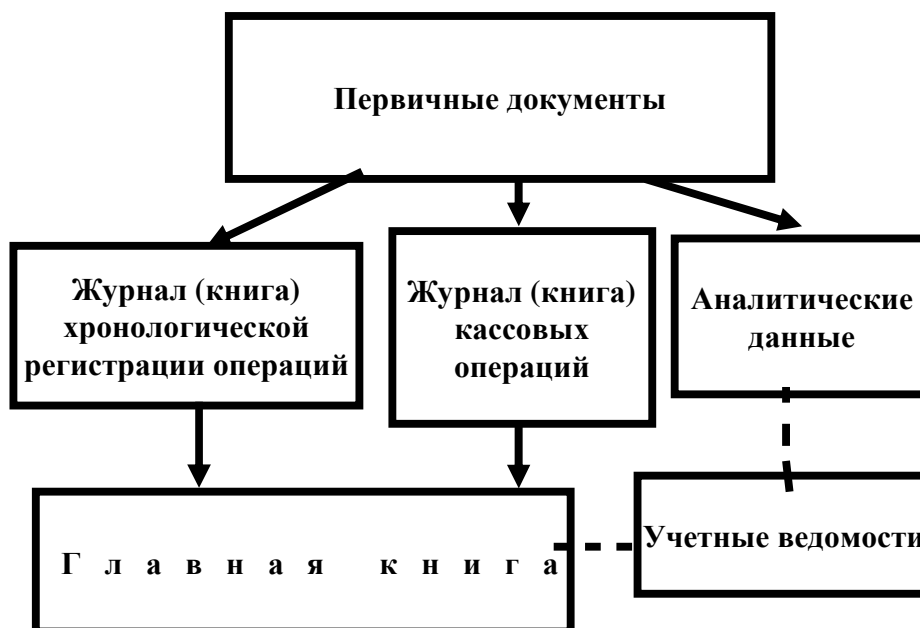


Схема 2 . Развитая итальянская форма учета

Далее, наиболее прогрессивной считалась *интегральная (много журнальная форма учета)*, которая предполагала ведение регистров отдельно по дебету и

кредиту счетов, без записей в главную книгу, но с балансом. Схема 3.



Схема 3. Интегральная форма учета

Мемориальная (книжная) форма учета на территории Украины применялась до 1960г. Схема 4.



Схема 4. Мемориальная (книжная) форма учета

Журнально-ордерная форма применялась с 1960г. (17 журналов, 18 ведомостей, 10 таблиц). Схема 5.

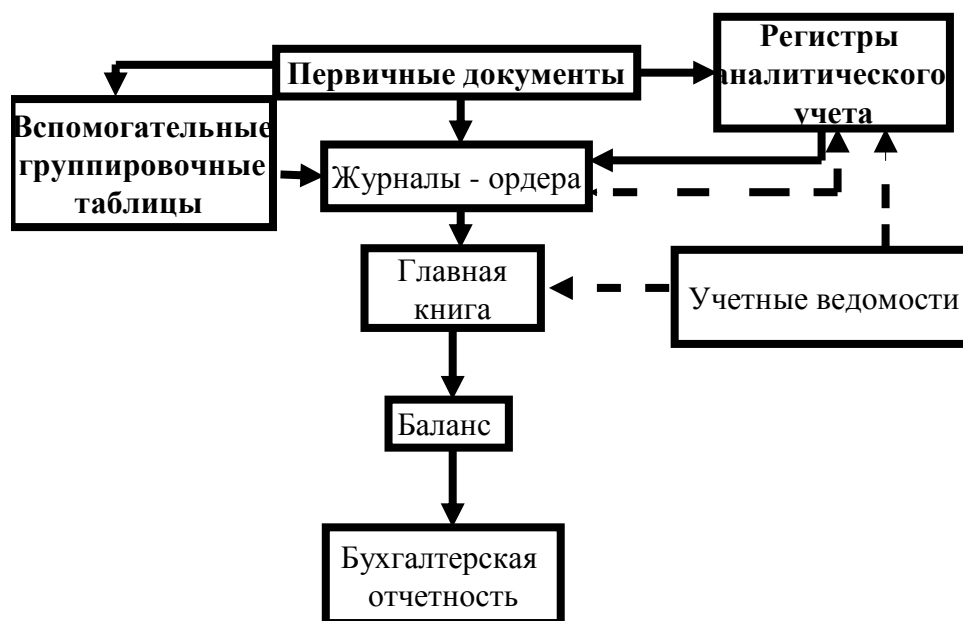


Схема 5. Журнально-ордерная форма учета

Схема упрощенной формы учета для малых предприятий: (если проводится за месяц больше 100, но меньше 300 хозяйственных операций) показана на схеме 6.

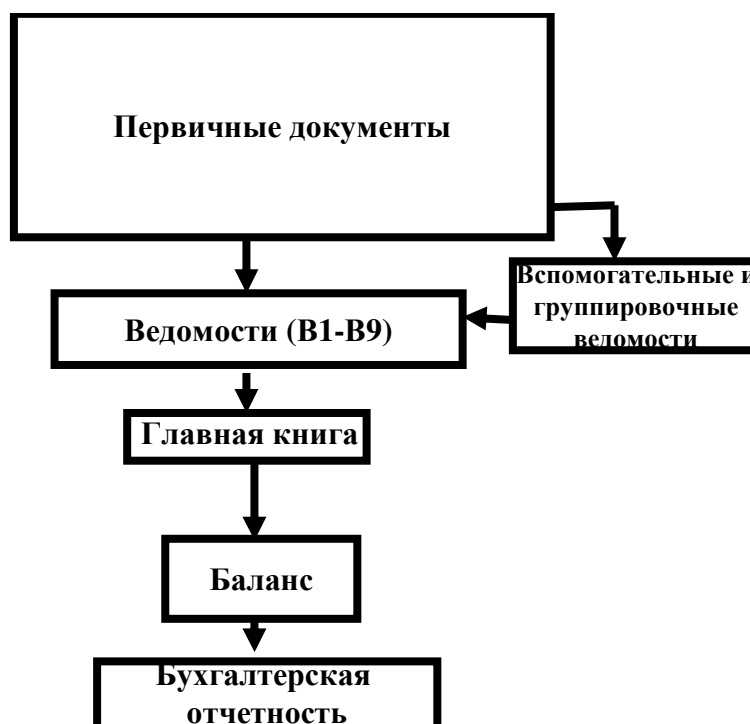


Схема 6. Упрощенная форма учета

Схема простой формы учета для малых предприятий приведена на схеме 7.



Схема 7. Простая форма учета

Таблично - перфокарточная форма учета Применялась с 1981г.

Электронно - вычислительные машины обрабатывали специальные носители информации – перфокарты и выдавали информацию в различной группировке в виде таблиц. Перфорация проводилась оператором. Учетным документом являлась табуляграмма. Схема 8.

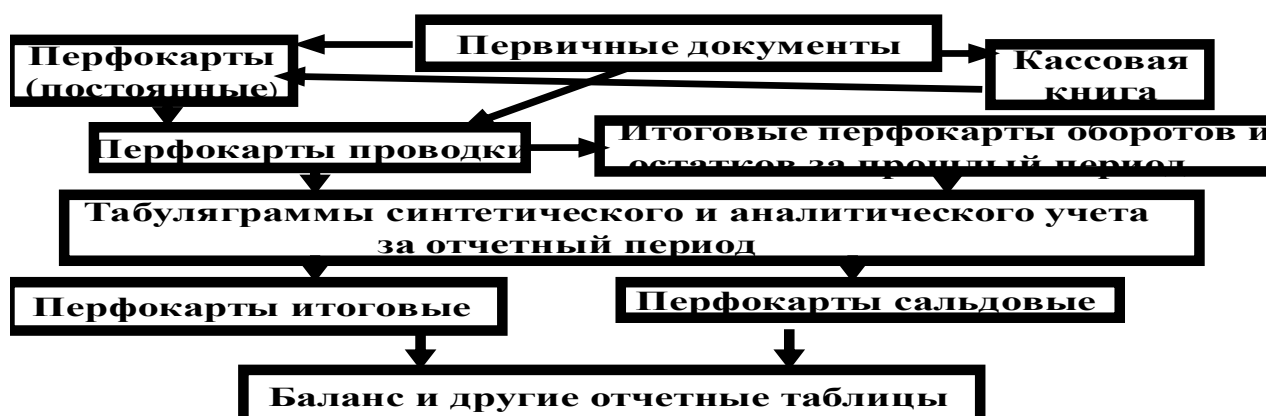


Схема 8. Таблично - перфокарточная форма учета

Таблично-автоматизированная форма бухгалтерского учета осуществлялась полностью в автоматическом режиме. Схема 9.

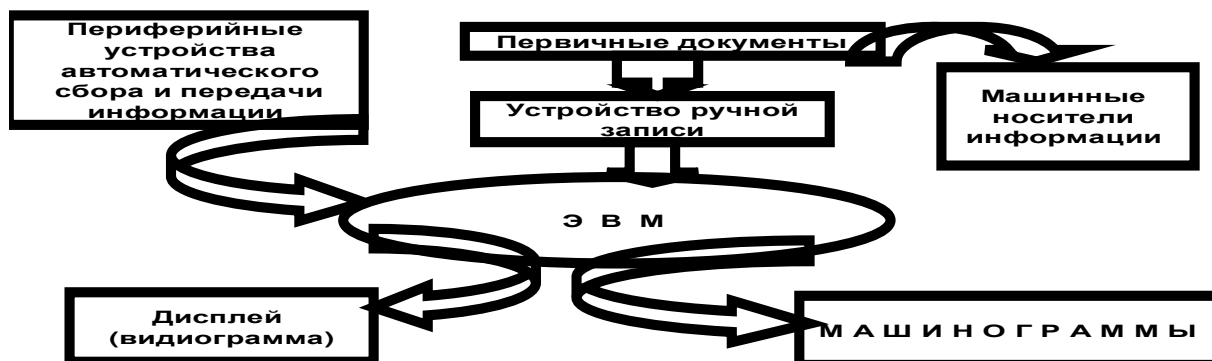


Схема 9. Таблично-автоматизированная форма бухгалтерского учета

Компьютерная форма бухгалтерского учета характеризуется полной автоматизацией обработки данных и систематизацией учетной информации. Бухгалтер становится непосредственным участником технологического процесса автоматизированной обработки данных, а (АРМБ) средством его труда. Используются программы: «Финансы без проблем», «1С- Бухгалтерия». Схема 10.

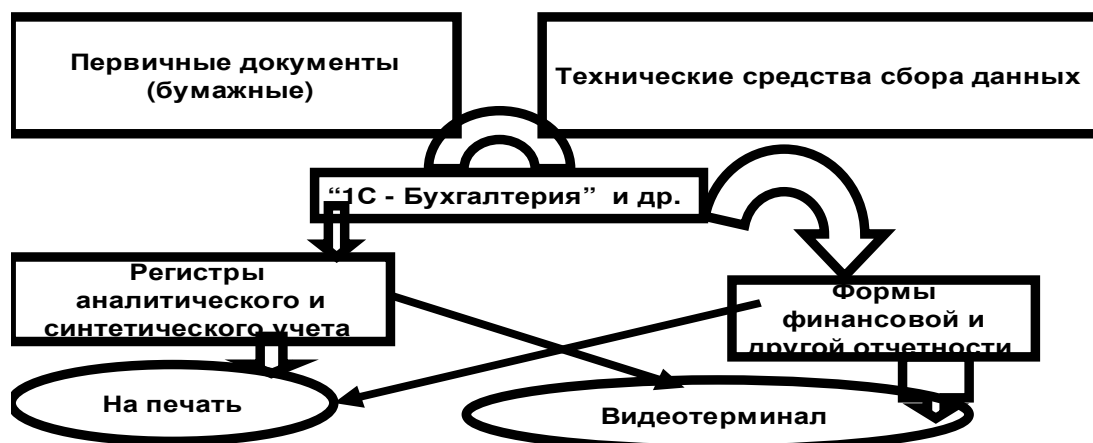


Схема 10. Компьютерная форма

Контрольные вопросы

1. Как классифицируют регистры бухгалтерского учета?
2. Как определяются и исправляются ошибки в учетных регистрах?
3. Что такое форма бухгалтерского учета?
4. Какими основными чертами характеризуется журнальная форма учета?
5. Какие формы бухгалтерского учета не могут использоваться для ведения учета в акционерных обществах?
6. По каким принципам построена компьютерная форма учета?
7. Какие недостатки и преимущества журнальной формы учета?
8. В чем сущность упрощенной формы учета?
9. Какую форму учета применяют малые предприятия?
10. Какие типовые программы бухгалтерского учета используют на предприятиях?

ТЕМА 4. УЧЕТ ПРОЦЕССА ФОРМИРОВАНИЯ КАПИТАЛА

1. Учет собственного капитала
2. Учет привлеченного капитала

1. Учет собственного капитала

Порядок формирования и размер капитала зависит от формы собственности предприятия. В соответствии с Классификацией форм собственности в Украине (КФС) выделяют такие **формы собственности:**

частную (частное предприятие – основано на собственности физического лица);

коллективную (коллективное предприятие - на собственности трудового коллектива);

государственную (на государственной собственности), в том числе общегосударственной и коммунальной собственности;

собственность других государств;

международных организаций и юридических лиц других государств.

Процесс формирования капитала начинается с привлечения инвестиций от учредителей предприятия. Созданные предприятия должны иметь определенный размер начального капитала. (Закон Украины «О регистрации юридических лиц и физических лиц - предпринимателей (с изменениями, внесенными Законами N 5076-VI ([5076-17](#)) от 05.07.2012).

Первоначальный капитал оценивается в гривнах, фиксируется в уставных документах и называется **уставным капиталом**. Его величина должна быть достаточной для начала работы. Таблица 9.

Размер минимальной заработной платы является обязательным на всей территории Украины для предприятий всех форм собственности и физических

Таблица 9

Размер уставного капитала предприятий с разными формами собственности

Субъекты хозяйственной деятельности	Размер уставного капитала
Акционерное общество	Уставный капитал не может быть меньше 1250 минимальных заработных плат (исходя из размера заработной платы на момент образования товарищества)*. Учредители акционерного товарищества могут иметь акции на сумму не меньше 25% и сроком не менее двух лет
Общество с ограниченной ответственностью	Размер уставного капитала не может быть меньше суммы, эквивалентной 1 минимальной исходя из размера заработной платы на момент образования предприятия. Максимальное количество участников общества может достигать 100 лиц.
Общество с дополнительной ответственностью	Уставный капитал разделен на части, предусмотренные уставными документами
Полное общество	Конкретный размер уставного капитала не установлен
Инвестиционная компания	Уставный капитал должен быть не меньше 50 тыс. минимальных заработных плат (исходя из размера заработной платы на момент образования компании)*.
Предприятие с иностранными инвестициями	Иностранная инвестиция в уставном капитале должна составлять не менее 10%.

лиц, которые используют труд наемных работников. Например, размер минимальной заработной платы на 2014 г. установлен Законом Украины «О государственном бюджете Украины на 2014 год» от 16.01.2014 г. №719

Показатели минимальной заработной платы, приведены в таблице 10.

Таблица 10

Минимальная зарплата в 2014 г.

2014 год	с 01.01.2014г.	с 1.07.2014 г.	с 1.10.2014
Минимальная зарплата	1218.00	1250.00	1301.0
Почасовая зарплата	7.30	7.49	7.80

Таким образом, акционерному обществу на дату его образования, например, на 1.01.2014г. необходимо в Уставе показать сумму капитала не меньше чем – 1522500 грн. (1218.00 x 1250).

Уставный капитал может увеличиваться или уменьшаться. Уменьшение - не ниже от минимального размера, установленного законом. Уменьшение размера уставного капитала может осуществляться одним из таких способов:

1. Пропорциональное уменьшение номинальной стоимости вкладов всех участников. Этот способ заключается в том, что сначала определяют общую сумму, на которую следует уменьшить уставный капитал, а потом пропорционально уменьшается доля каждого участника. При этом размер доли каждого участника в процентах после уменьшения капитала остается предыдущим.

Например, общество организовано тремя участниками.

Петр Иванович имеет долю в размере 50%, что соответствует 500 тыс. грн.

Иван Сергеевич – 20 % на 200 тыс. грн.

Дмитрий Николаевич– 30% - 300 тыс. грн.

Принято решение уменьшить уставный капитал на 300 тыс. гривен. Эта сумма распределяется между участниками пропорционально к их долям: П.И. – 150 тыс. грн. (300 тыс. x 50% = 150 тыс.), И. С. – 60 тыс. грн., Д.Н. – 90 тыс. На эти суммы уменьшится доля каждого из участников. После уменьшения будут установлены доли: 350 тыс. – у П. И., 140 тыс. – у И. С. и 210 тыс. – у Д.Н. Но, процентное значение долей остается прежним: 50, 20 и 30.

Уменьшение размера уставного капитала может осуществляться одним из таких способов:

2. Непропорциональное уменьшение номинальной стоимости вкладов всех участников. Этот способ близкий предыдущему, поскольку в уменьшении капитала берут участие все участники. Разница в том, что доля каждого участника изменяется непропорционально. Например, если в этой же ситуации сумма уменьшается, то капитал, распределяется между участниками поровну –

по 100 тыс. В результате изменится номинальная стоимость доли и ее размер в процентах.

3. Уменьшение номинальной стоимости вкладов отдельных участников.

Для этого способа характерным есть то, что изменяется номинальная стоимость доли одного или нескольких участников, а других остаются по номиналу. При этом процентное значение их долей увеличивается. Например, пятеро участников сделали вклады в размере 200 тыс. грн, т.е. по 20% уставного капитала. Один из них пожелал забрать часть своего вклада в размере 100 тыс. грн. Уставный капитал уменьшится с 1 млн. до 900 тыс. грн. При этом доли участников, вклады которых не уменьшались, увеличатся с 20% до 22,22% ($200 \text{ тыс.} / 900 \text{ тыс.} = 22,22$), а доля участника, который забирает часть вклада, уменьшится с 20% до 11,12% ($100 \text{ тыс.} / 900 \text{ тыс.} = 11,11$);

Сумма собственного капитала увеличивается на сумму прибыли, которая реинвестирована в предприятие называется **нераспределенной прибылью**. Если результатом деятельности предприятия - непокрытые убытки, то собственный капитал уменьшается на сумму **непокрытых убытков**.

В случае выкупа собственных акций у акционеров с целью их аннулирования, уменьшается размер собственного капитала на сумму **изъятото капитала**.

Понятие «**неоплаченный капитал**» связано с задолженностью взносов учредителей предприятия в уставный капитал. Чем меньше задолженность, тем больше реальная величина уставного капитала.

Предприятие может получать **целевое финансирование** для проведения мероприятий целевого назначения, например гуманитарная помощь, субсидии, ассигнования из бюджета. Получение целевого финансирования считается доходом только тогда когда были понесены расходы, связанные с выполнением условий целевого финансирования. Таким образом, **уставный, паевой, резервный капитал, нераспределенная прибыль, а также целевые поступления, являются источниками собственного капитала**.

НП(С)БУ термин “собственный капитал” определен как часть в активах предприятия, которая остается после вычитания его обязательств.

Для учета разных видов капитала Планом счетов предусмотрены такие счета первого и второго порядка:

40 “Зарегистрированный капитал”:

401 “ Уставный капитал”;

402 “ Паевой капитал”;

403 “ Прочий зарегистрированный капитал”;

404 “ Взносы к незарегистрированному уставному капиталу”.

Счет 40 “Зарегистрированный капитал ” предназначен для учета и обобщения информации о состоянии и движении уставного и прочего зарегистрированного капитала, паевого капитала предприятия в соответствии с законодательством и учредительными документами, а так же взносов в объявленный, но еще не зарегистрированный уставный капитал. В кредите счета отражается увеличение зарегистрированного и пайевого капитала, а также поступление взносов до объявленного, но еще не зарегистрированного уставного капитала, в дебете – его уменьшение (изъятие).

На субсчете 401 «Уставный капитал» отражается уставный капитал хозяйственных товариществ, государственных и коммунальных предприятий. По кредиту субсчета – увеличение, по дебету уменьшение. Сальдо должно соответствовать размеру уставного капитала, который зафиксирован в учредительных документах предприятия. Аналитический учет ведется по видам капитала по каждому учредителю, акционерам и т.п.

На субсчете 402 «Паевой капитал» отражается и обобщается информация о суммах паевых взносов членов потребительского товарищества, коллективного сельскохозяйственного предприятия, жилищно-строительного кооператива, кредитного союза и прочих предприятий, что предусмотрены уставными документами. Паевой капитал – это совокупность средств физических и юридических лиц, добровольно размещенных в товариществе для проведения его хозяйственно-финансовой деятельности.

На субсчете 403 «Прочий зарегистрированный капитал» отражается зарегистрированный капитал других предприятий, в том числе частных предприятий.

На субсчете 404 «Взносы в незарегистрированный уставный капитал» отражаются взносы, которые поступают для формирования уставного капитала, в том числе акционерного товарищества, после его объявления и до регистрации соответствующих изменений в уставные документы. Сальдо субсчета после регистрации уставного капитала списывается в корреспонденции с кредитом субсчета 401 «Уставный капитал», но если предприятию отказано в регистрации уставного капитала, в корреспонденции с дебетом субсчета 404 отражаются операции с возвращением активов, которые поступали как взносы.

41 « Капитал в дооценках»:

- 411 « Дооценка (уценка) основных средств»;
- 412 « Дооценка (уценка) нематериальных активов»;
- 413 « Дооценка (уценка) финансовых инструментов»;
- 414 « Прочий капитал в дооценках.

Счет 41 « Капитал в дооценках» предназначен для учета и обобщения информации о дооценках (уценки) необоротных активов и финансовых инструментов. Остаток на этом счете уменьшается в случае уценки и выбытия активов, уменьшения их полезности.

42 «Дополнительный капитал»:

- 421 «Эмиссионный доход»;
- 422 «Прочий вложенный капитал»;
- 423 «Накопленные курсовые разницы»;
- 424 «Бесплатно полученные необоротные активы»;
- 425 «Прочий дополнительный капитал».

Счет 42 «Дополнительный капитал» предназначен для обобщения информации о суммах, на которые стоимость реализации выпущенных акций превышает их номинальную стоимость, а так же о стоимости необоротных активов,

полученных бесплатно от других лиц и прочих видов дополнительного капитала.

43 “ Резервный капитал”. Счет предназначен для обобщения информации о состоянии и движении резервного капитала предприятия, который создается за счет нераспределенной прибыли предприятия. По кредиту формирование резервного фонда, по дебету – их использование. Сальдо - остаток резервного капитала. Аналитический учет резервного капитала ведется по его видам и направлениям использования. Счета 40-43 пассивные.

44 “Нераспределенные прибыли (непокрытые убытки)”:

441 ” Прибыль нераспределенная”;

442 ” Непокрытые убытки”;

443 ” Прибыль, использованная в отчетном периоде”.

На счете ведется учет нераспределенных прибылей или непокрытых убытков текущего и прошлых лет, а так же использования прибыли в текущем учете. По кредиту - увеличение прибыли, по дебету – убытки и использование прибыли.

45 “Изъятый капитал”. На счете ведется учет изъятого капитала в случае выкупа собственных акций у акционеров с целью их перепродажи, аннулирования (уменьшения уставного капитала). По дебету счета отражается фактическая себестоимость акций собственной эмиссии или частей, выкупленных хозяйственных товариществ в его участников, по кредиту – стоимость аннулированных или перепроданных акций (частей).

46 “Неоплаченный капитал”. По дебету счета отражают задолженность учредителей (участников) хозяйственного товарищества по взносам в уставный капитал предприятия, по кредиту – погашение задолженности по взносам в уставный капитал. Аналитический учет ведется по видам размещенных неоплаченных акций и по каждому учредителю.

47 «Обеспечения будущих расходов и платежей». На счете ведется учет резерва для обеспечения будущих расходов и платежей с включением их в

расходы текущего периода. По кредиту счета отражают начисление обеспечений, по дебету – их использование.

48 “Целевое финансирование и целевые поступления”. Учет средств финансирования мероприятий целевого назначения (гуманитарной помощи, субсидии, ассигнования из бюджета и внебюджетных фондов, целевые взносы физических и юридических лиц). По кредиту – поступления, по дебету – использование, возврат или признание их доходом.

Например, если в учредительных документах три участника показали уставный капитал в сумме 500000грн., то это отразится хозяйственной операцией:

1. Формирование уставного капитала:

Дебет счета 46 “Неоплаченный капитал”,

Кредит счета 401 “Уставный капитал” (402 “Паевой капитал”) - 500000.0

2. Первым учредителем зачислены деньги на расчетный счет предприятия:

Дебет счета 31 “Счета в банках”,

Кредит 46 “Неоплаченный капитал” - 170000.0

3. От другого участника оприходованы на склад предприятия производственные запасы:

Дебет счета 20 “Производственные запасы”,

Кредит 46 “Неоплаченный капитал” - 200000.0

4. Приняты в состав основных средств компьютеры от третьего учредителя:

Дебет счета 10 “Основные средства”,

Кредит счета 46 “Неоплаченный капитал” - 130000.0

Таким образом, счет 46 «Неоплаченный капитал» кредитуется до момента полного погашения задолженности или накопления капитала: деньгами, имуществом и т.д.

Записи проведенных операций покажем на схемах счетов

Д 10 «Основные средства» К	
С-до –	
4) 130000.0	
Об. – 130000.0	Об. –
С-до - 130000.0	

Д 20 «Производственные запасы» К	
С-до –	
3) 200000.0	
	Об. 200000.0
С-до - 200000.0	Об. –

Д 31 «Счета в банках» К	
С-до –	
2) 170000.0	
Об. – 170000.0	Об. –
С-до - 170000.0	

Д 401 «Уставный капитал» К	
	С-до –
	1) 500000.0
Об. -	Об. – 500000.0
	С-до - 500000.0

Д 46 «Неоплаченный капитал» К	
1) 500000.0	2) 170000.0
	3) 200000.0
	4) 13000.0
Об. – 500000.0	Об. – 500000.0

2. Учет привлеченного капитала

Капитал предприятия создается не только за счет собственного капитала, а и привлеченного. **К привлеченному капиталу** относятся долгосрочные и текущие обязательства. Обязательства - это задолженность предприятия, которая возникла вследствие прошлых событий и погашение которой, как ожидается, приведет к уменьшению ресурсов предприятия, которые воплощают в себе экономические выгоды.

Обязательства, которые должны быть погашены на протяжении операционного цикла предприятия или на протяжении двенадцати месяцев, начиная с даты баланса, называются *текущими обязательствами*.

Планом счетов такие обязательства отражают на счетах 6 класса «Текущие обязательства»:

- 60 «Краткосрочные ссуды»;
- 61 «Текущие обязательства по долгосрочным обязательствам»;
- 62 «Краткосрочные векселя выданные»;
- 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- 64 «Расчеты по налогам и платежам»;
- 65 «Расчеты по страхованию»;
- 66 «Расчеты по выплатам работникам»;
- 67 «Расчеты с участниками»;
- 68 «Расчеты по другим операциям»;
- 69 «Доходы будущих периодов».

Запомните, расчетные счета могут быть пассивными (60-63,65-67) или активно-пассивными (64,68). 69 – операционно - распределительный счет.

Например, за договором с поставщиками, на предприятие завезено топливо, расчеты по этой операции будут проведены через 10 дней. В бухгалтерском учете предприятия стоимость оприходованного топлива и задолженность перед поставщиком будет отражено:

Дебет счета 203 «Топливо»,

Кредит счета 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Погашение кредиторской задолженности уменьшит ресурсы предприятия на дату расчета: по дебету счета 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», Кредит 31 «Счета в банках».

Кредиторская задолженность возникает не только при получении материальных ценностей, а также в связи с расчетами с бюджетом, внебюджетными фондами, учасниками, работниками предприятия по оплате труда, получения кредитов банков и т. п. Записи в этих случаях проводятся по

кредиту соответствующих счетов класса 6 “Текущие обязательства”. Все другие обязательства называют *долгосрочными*. Для учета таких обязательств используют счета класса 5 “Долгосрочные обязательства”:

- 50 “Долгосрочные ссуды”,
- 51 “Долгосрочные векселя выданные”,
- 52 “Долгосрочные обязательства по облигациям”,
- 53 “Долгосрочные обязательства по аренде”,
- 54 “Отсроченные налоговые обязательства”,
- 55 “Прочие долгосрочные обязательства”.

Например: получены долгосрочные ссуды банка на 20млн.грн.:

Дебет счета 31 “Счета в банках”,

Кредит счета 50 “Долгосрочные ссуды” 20000000.0

получено оборудование на условиях финансовой аренды на 300тыс.грн.:

Дебет счета 10 “Основные средства”,

Кредит счета 53 “Долгосрочные обязательства по аренде”.

Контрольные вопросы

1. В чем сущность формирования капитала?
2. Какие счета предназначены для учета разных видов капитала?
3. Какой счет бухгалтерского учета применяется для учета уставного капитала (характеристика)?
4. Какой счет бухгалтерского учета применяется для учета паевого капитала (характеристика)?
5. Какой счет бухгалтерского учета применяется для учета неоплаченного капитала (характеристика)?
6. Какой счет бухгалтерского учета применяется для учета изъятого капитала (характеристика)?
7. Как на счетах бухгалтерского учета отображается формирование уставного капитала?
8. В чем заключаются особенности учета акционерного капитала ПАО?

9. Как в бухгалтерском учете отражается формирование дополнительного капитала?

10. Как в бухгалтерском учете отражается формирование и использование резервного капитала, нераспределенной прибыли?

ТЕМА 5. УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

1. Общие положения учета денежных средств в кассе предприятия в национальной валюте

2. Документальное обеспечение кассовых операций

3. Порядок определения лимита кассы

4. Синтетический и аналитический учет денежных средств в кассе

5. Инвентаризации наличных денег

6. Учет денежных документов

7. Учет денежных средств на счетах в банке

8. Порядок и формы осуществления безналичных расчетов

9. Учет операций на счетах в банках

1. Общие положения учета денежных средств в кассе предприятия в национальной валюте

Основными законодательными, нормативными и регулирующими документами по учету денежных средств являются:

1. Постановление Правления национального банка Украины «Положение о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине» N 637 от 15.12.2004 с изменениями, внесенными Постановлением Национального банка N 573 (z0279-11) от 22.12.2010 г. www.nibu.factor.ua/info/nalich_obr/P637/.

Согласно Постановлению предельная сумма при наличных расчетах одного предприятия (предпринимателя) с другим предприятием (предпринимателем) на протяжении одного дня по одному или нескольким платежным документам устанавливается (на 1.01.2014 г.) в сумме – 10000.0 грн. Такие ограничения не касаются:

а) расчетов предприятия (предпринимателя) с физическими лицами, бюджетами и государственными целевыми фондами;

б) добровольных пожертвований и благотворительной помощи;

в) использование средств, выданных на командировки.

2. Правила использования наличной иностранной валюты на территории Украины, утв. постанов. Правления Нац. банка Украины от 26.03.98 N119(z0245-98).

3. Инструкция о безналичных расчетах в Украине в национальной валюте, утв. постанов. Правления Нац. банка Украины (НБУ) от 21.01.04г. №22.от 18.05.2011) www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id=35.

4. Постановление Правления НБУ «Инструкция о порядке открытия, использования и закрытия счетов в национальной и иностранной валютах» № 492 от 12.11.2003. (с изм. N 389 ([z1400-11](#)) від 09.11.2011.

5. Постановление Правления НБУ « Положенне о порядке и условия торговле иностранной валютой» № 281 от 10.08.2005. (с изм. N 364 ([z1214-11](#)) от 11.10.2011.

Министерством финансов Украины утверждены:

1. План счетов бухгалтерского учета активов, капитал, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденный приказом Министерства финансов Украины от 30.11.99г. N291, с изменениями, внесенными Приказами Министерства финансовN664(z0730-11) от 31.05.2011. www.buhoblik.org.ua/.../258-plan-schetov-buxgalterskogo-ucheta-ukrai.

2. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций (в редакции приказа Министерства финансов Украины от 09.12.2011 г. N 1591).

3. Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и документов расчетов. www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id=2486.

4. Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета 21

"Влияние изменения валютных курсов", Приказ Минфина Украины от 10.08.2000 г. N 193. с измен. от 25.11.02 г. N989.

2. Документальное обеспечение кассовых операций

Для документального подтверждения движения наличных средств используют такие регистры бухгалтерского учета:

кассовую книгу, книгу учета доходов и расходов, книгу учета выданных и принятых старшим кассиром денег или книгу учета расчетных операций, журналы синтетического и аналитического учета.

Поступление денег в кассу предприятия оформляют приходным кассовым орденом по типовой форме № КО-1, которая приведена ниже.

Форма №КО-1

____ ЧП «Ігрушка»_____ (название предприятия) Идентификационный код ЄДРПОУ 2058801289 Приходный кассовый ордер N 1____ від "02_" января 2014 г.				ЧП «Ігрушка» Квитанция к приходному кассовому ордеру N1 от"02"01.2014г. Принято с текущего счета
Корреспондирующий счет, субсчет 311	Код аналитического счета	Сумма цифрами 1000.0	Код целевого назначения 66213	
Принято с ____ текущего счета_____ Основание: ____чек № 122049_____ Сумма Одна тысяча грн. _____ грн. - __ коп. (словами) Приложение: _____ Главный бухгалтер _____ Рамизова С. И. (подпись, фамилия, инициалы) Получил кассир _____ Кондратьева Г. О (подпись, фамилия, инициалы)				Сумма Одна тысяча грн. коп. (словами) М.П. Гл. бухгалтер (подпись) Рамизова С. И. Кассир Кондратьева Г.О (подпись)

Получение наличных денежных средств в банке № 1 від 02 січня 2012 р. *

Печать 1 экз. Только просмотр Сохранить копию...

Додаток 2
до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні
Типова форма № КО-1

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 2058801289

ПП Іграшка
(найменування підприємства (установи, організації))

ПРИБУТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР № 1
від 2 січня 2012 р.

Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума цифрами	Код цільового призначення
311		1 000,00 грн	66213

Прийнято від з поточного рахунку

Підстава : чек №122049

Сума Одна тисяча гривень 00 копійок (словами)

Додатки :

Головний бухгалтер Рамізова С.І.
(підпис, прізвище, ініціали)

Одержав касир Кондратева Г.О.
(підпис, прізвище, ініціали)

ПП Іграшка
(найменування підприємства (установи, організації))

КВИТАНЦІЯ
до прибуткового касового ордеру № 1
від 2 січня 2012 р.

Прийнято від з поточного рахунку

Підстава : чек №122049

Сума Одна тисяча гривень 00 копійок (словами)

М.П.
Головний бухгалтер Рамізова С.І.
(підпис, прізвище, ініціали)

Касир Кондратева Г.О.
(підпис, прізвище, ініціали)

При автоматизированном учете кассовых операций, например, с использованием программного комплекса «1С: «Предприятие 8.2.», последовательно вносят данные в поля электронного документа. После заполнения всех реквизитов документа дается команда на «печать».

Выдача наличных из кассы проводится по расходным кассовым ордерам по форме № КО-2 или расходным ведомостям.

ЧП «Ігрушка»
(название предприятия)

Типовая форма № КО-2
Идентификационный
код ЄДРПОУ 2058801289

Расходный кассовый ордер

от "02" января 2014 г.

Номер документа	Дата составления	Кореспонд. счета, субсчета	Код аналит. счета	Сума	Код целевого назначения		
1	2	3	4	5	6	7	8
1	2.01.14	662		1237.46	66213		

Видати Заец Богдан Федорович _____

Основание: депонированная зарплата за декабрь 2013р. _____

Сумма _Одна тысяча двести тридцать семь грн. коп. 46_____1237 грн.46 коп.

Приложение: _____

Руководитель Ткаченко Николай Кирилович (подпись)

Главный бухгалтер Рамизова Светлана Ивановна (подпись)

Получил: Одну тысячу двести тридцать семь грн. 46 коп.
(словами)

"_02" января 2014 г. Подпись получателя Заец Б.Ф. _____

За _____
(наименование, номер, дата и место выдачи документа, который подтверждает личность)

Выдал _____ кассир Кондратьева Г.О.

При автоматизированном учете кассовых операций расходный кассовый ордер будет иметь такой вид.

Выплата заработной платы работнику № 1 від 02 січня 2012 р. *

Печать 1 экз. Только просмотр Сохранить копию...

Додаток 3
до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні

Типова форма № КО-2

ПП Іграшка
(найменування підприємства (установи, організації))

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 2058801289

ВИДАТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР
від 2 січня 2012 р.

Номер документа	Дата складання	3	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума	Код цільового призначення	8
1	02.01.2012		662		1 237,46 грн	66213	

Видати Засць Богдан Федорович
(прізвище, ім'я, по батькові)

Підстава: Депонована заробітна плата за грудень 2011 р.

Сума: Одна тисяча двісті тридцять сім гривень 46 копійок
(словами)

Додаток: _____

Керівник Ткаченко М.К. **Головний бухгалтер** Рамізова С.І.
(підпис, прізвище, ініціали) (підпис, прізвище, ініціали)

Одержав _____ грн. коп.
(словами)

" ____ " _____ 20__ р. Підпис одержувача _____

За _____
Найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача

Видав касир Кондратева Г.О.
(підпис, прізвище, ініціали)

Приходные и расходные кассовые ордера до передачи в кассу регистрируются бухгалтером в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов, который ведется отдельно по приходным и расходным операциям.

ЧП«Игрушка»
(наименование предприятия)

Идентификационный код
ЄДРПОУ 2058801289

К ведомости № 1

Корреспондирующий счет		Код целивого назначения
Счет, субсчет	Код аналитическ ого счета	
661		6611

В кассу для оплаты в срок с 16.01 до 19.01. 2014 р.
в сумме Шестнадцать тысяч грн. (16000 грн. - коп.)

Руководитель **Ткаченко Николай Кирилович**
Главный бухгалтер **Рамизова С. И.**

"16" января 2014 г.

ВЕДОМОСТЬ
на выплату денег N 1 аванс за январь 2014 г.

По этой ведомости выплачено гривень **Четырнадцать тысяч двести (14200 грн. коп.)**
и депонировано гривень **Одна тысяча восемьсот (1800 грн. коп.)**

Выплату осуществил _____ **Кондратьева Г. О.**
(подпись)

Проверил бухгалтер _____ **Рамизова С. И.**
(подпись)

№	Табельный №	Фамилия, имя, отчество	Сумма	Подпись о получении	Примечания
1	2	3	4	5	6
1	3	Ткаченко М.К.	2500.0	Ткаченко	
2	2	Рамизова С.И.	2000.0	Рамизова	
3	7	Заец Б.Ф.	1800.0	депонировано	командировка
и т.д.					
			16000.0		

Ведомость составил _____ **Кондратьева Г. О.**
(подпись)

Ведомость проверил _____ **Рамізова С.І.**
(подпись)

ЧП «Игрушка»
(наименование предприятия)

№ КО-3а
Идентифікаційний код
ЄДРПОУ 2058801289

ЖУРНАЛ

регистрации приходных и расходных кассовых документов 2014 г.

Приходный документ		Сумма	При- меча ния	Расходный документ		Сумма	При ме ча ния
дата	номер						
1	2	3	4	5	6	7	8
2.01.14	Приходный кассовый ордер 1. Приложение 1	1000.0					
				2.01.14	Расходный кассовый ордер 1. Приложение 3	1237.46	
2.01.13	Приходный кассовый ордер 2. Приложение 2	75.43					
5.01.13	Приходный кассовый ордер 3.	1400.0					
				6.01.13	Расходный кассовый ордер 2.	1200.0	
13.01.13	Приходный кассовый ордер 4	1500.0					
				13.01.13	Расходный кассовый ордер 3	1600.0	
16.01.13	Приходный кассовый ордер 5	16000.0					
				18.01.13	Расходный кассовый ордер 4	14200.0	
				19.01.13	Расходный кассовый ордер 5.	1800.0	
25.01.13	Приходный кассовый ордер 6	9176.0					Пу тев ки
				26.01.13	Расходный кассовый ордер 6.	9176.0	Пу тев ки
26.01.13	Приходный кассовый ордер 7	2752.80					
				27.02.13	Расходный кассовый ордер 7.	2800.0	

Все поступления и выдачи наличных в национальной валюте
предприятия отражают в кассовой книге (№ КО-4)

ЧП«Игрушка»

Идентификационный код
ЕДРПОУ _2058801289

КАССОВАЯ КНИГА

на 2014 р.

В этой книге пронумеровано _____ и прошнуровано _____ страниц, опечатано печатью

М.П.

Подпис **Ткаченко Николай Кирилович**

"__2_" января 2014 г.

Касса за "2__"января_2014 г. Страница 1

Номер документа	От кого получено кому выдано	Номер корреспондирующего счета	Поступление	Расход
1	2	3	4	5
	Остаток на начало дня		320.0	
1	С текущего счета	311	1000.0	
1	Депонированная зарплата Заец Б.Ф.	662		1237.46
2.	Ткаченко М.К. остаток по авансовому отчету	372	75.43	
Итого за день			1075.43	1237.46
Остаток на конец дня			157.97	х
в том числе на зарплату			-	х

Кассир _____
(подпись)

Кондратьева Г.О

Записи в кассовой книге проверил и документов в количестве

____двух____ приходных и ____одного____ расходного получил
(словами) (словами)

Бухгалтер Рамизова С. И.

(подпись)

3. Порядок определения лимита кассы

Предприятием самостоятельно устанавливается лимит остатка по кассе.

Расчет лимита остатка денег в кассе ЧП «Игрушка»

1. Кассовые обороты

(грн.)

№ п/п	Наименование показателей	Фактически за три любых месяца после предыдущих последних 12, которые были до пересмотра лимита кассы
1	Наличная выручка (поступление в кассу, кроме сумм, полученных с банка)	24900.0
2	Среднедневное поступление (строка 1 делится на количество рабочих дней предприятия за три месяца)	383.0 (24900:65)
3	Выплачено наличными на разные нужды, а также на командировки (кроме выплат, связанных с оплатой труда, пенсий, стипендий, дивидендов)	5020.0
4	Среднедневная выдача наличными (строку 3 розделить на количество рабочих дней предприятия за три месяца)	77.0

Наименование показателя	Установлено предприятием
1. Лимит остатка наличными в кассе	400.0
Наименование показателя	Определяется срок сдачи наличной выручки и реквизиты договоров банковских счетов
2. Сроки сдачи наличной выручки	ежедневно

Руководитель предприятия _____ Ткаченко Николай Кирилович

Главный (старший) бухгалтер _____ Рамизова С. И.

"_4 " января 2014 года

М.П.

4. Синтетический и аналитический учет денежных средств в кассе

Планом счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций с целью группировки информации о движении денежных средств в кассе в национальной валюте предусмотрен активный счет **30 «Касса»**. К нему ведется два субсчета:

- 301 «Касса в национальной валюте»
- 302 «Касса в иностранной валюте».

Синтетический и аналитический учет денежных операций ведется в Журнале 1 и ведомостях к нему. Приложение 3

Типовые операции по учету денежных средств в кассе рассмотрим на примере виртуального предприятия. Таблица 11.

Таблица 11

Отражение денежных средств в синтетическом учете

№ п/п	Дата	Название документа	Содержание хозяйственной операции	Проводка		
				Дебет	Кредит	Сумма грн.
1	2.01.14	Приходный кассовый ордер 1 Приложение 1	С текущего счета получены наличные и оприходованы в кассу для выплаты депонированной заработной платы	301	311	1000.0
2.	2.01.14	Расходный кассовый ордер 1 Приложение 3	Выдана депонированная зарплата Заец Б.Ф.	662	301	1237.46
3.	2.01.14	Приходный кассовый ордер 2 Приложение 2	Внесено неиспользованную сумму Ткаченко М.К.	301	372	75.43
4.	5.01.14	Приходный кассовый ордер 3	Оприходована выручка (наличные) за реализованную продукцию	301	701	1400.0
5.	6.01.14	Расходный кассовый ордер 2	Наличность сдана в банк и будет зачислена на счет после праздничных дней	333	301	1200.0
6.	13.1.14	Приходный кассовый ордер 4	Оприходована выручка (наличные) за реализованную продукцию	301	701	1500.0
7.	13.1.14	Расходный кассовый ордер 3	Выдано Заец Б.Ф. на командировку	372	301	1600.0
8.	16.1.14	Приходный кассовый ордер	С текущего счета получены наличные и оприходованы в кассу	301	311	16000.
9.	18.1.14	Расходный кассовый ордер	Выдана зарплата	661	301	14200.
10	19.1.14	Расходный кассовый ордер	Сдана в банк депонированная зарплата	311	301	1800.0

Операции с наличными в иностранной валюте отражают в учете в валюте и в гривнях путем пересчета суммы иностранной валюты с использованием валютного курса на дату осуществления операции. Валютный курс устанавливает Национальный банк Украины (НБУ), как курс денежной единицы Украины к денежной единице другой страны.

Согласно с п. 9 П(С)БУ 21 «Влияние изменения валютных курсов» курсовые разницы от пересчета денежных средств в иностранной валюте и прочих монетарных статей по операционной деятельности отражаются в составе прочих операционных доходов или расходов.

В бухгалтерском учете для отражения курсовых разниц используют субсчета:

714 "Доход от операционной курсовой разницы";

945 "Потери от операционной курсовой разницы".

На каждую дату баланса монетарные статьи в иностранной валюте пересчитывают с использованием валютного курса на дату баланса.

Информацию об изменении курса, сумме валюты в гривнях иностранной валюты предоставляет банк в своей выписке. Определение курсовых разниц по монетарным статьям в иностранной валюте проводится на дату осуществления расчетов на дату баланса.

Например. На 1.01.2014 г. на валютном счете предприятия было 8760 EURO. Курс НБУ на 1.01.2014 г. – 10 грн. 2981коп. за 1 EURO.

По пересчету в гривневый эквивалент – $8760 * 10.2981 = 90211.36$ грн.

Работник по распоряжению руководителя предприятия направляется в командировку в Еврозону.

По предварительному расчету бухгалтера, на текущие расходы в стране пребывания работнику выдали 4.01.14. - 3100 EURO.

По выписке банка курс на 4.01.14 – 10.4300 грн.

Отражение хозяйственных операций:

- 1. Курсовая разница, в связи с изменением курса (доход):
Д-т 312 К-т 714 – 1155.44 (90211.36 – (8760*10.4300))
- 2. Получена валюта с валютного счета в кассу:
Д-т 302 К-т 312 на 3100.0 EURO по курсу 10.4300 на 32333грн.
- 3. Видан аванс на командировку :
Д-т 372 К-т 302 3100.0 EURO на 32333грн.
- 4. Списаны расходы на командировку по авансовому отчету на 3000.0 EURO, курс НБУ на дату отчета – 10.2333
Д-т 92 К-т 372 3000.0 EURO на 30700грн.
- 5. На курсовую разницу (потери)
Д-т 945 К-т 372 – 590.0 грн. (3000*10.43-30700)
- 6. Возврат остатка неиспользованного аванса – 100.0 EURO
Д-т 302 К-т 372 -1023.33грн.
- 7. На курсовую разницу (потери)
Д-т 945 К-т 372 19.67грн. (100*10.43- 1023.33).

5. Инвентаризация наличных денег в кассе предприятия

С целью контроля и подтверждения данных синтетического учета по распоряжению руководителя предприятия назначается комиссия для проведения инвентаризации любых объектов, в том числе и наличных денежных средств в кассе. Результат проверки оформляют Актом.

АКТ № _____

о результатах инвентаризации наличных денег
"__31__" января 2014 г, которые хранятся в кассе ЧП «Ігрушка»

Расписка

Этим актом подтверждаю, что к началу проведения инвентаризации все расходные и приходные кассовые документы на денежные средства, сданы в бухгалтерию.

Материально ответственное лицо кассир _____ Кондратьева Г.О.
(должность) (подпись) (фамилия)

На основании приказа (распоряжения) от "__30__" января 2014 г. проведена инвентаризация денежных средств по состоянию на "31" января 2014 года. Во время инвентаризации установлено:

Количество 2 *номинал_	50.0 _____	100 грн. _-_____ коп.
_____ 3*	20.0 _____	60 грн. _-_____ коп.
_____ 3*	10.0 _____	30 грн. _-_____ коп.
_____ 10*	2.0 _____	20 грн. _-_____ коп.

Фактическое наличие __Двести десять__ грн. 77_ коп. (словами)

По учетным данным _____ 210 грн. 77 коп.

Итог инвентаризации: излишек _____ - _____, недостача _____ - _____.

Председатель комиссии _____ Ткаченко Николай Кирилович
(должность) (подпись) (фамилия, имя, отчество)

Члены комиссии: _____ Рамизова С. И.
(должность) (подпись) (фамилия, имя, отчество)

Подтверждаю, что денежные средства, показанные в акте, находятся на хранении под моей ответственностью. Все имеющиеся средства комиссией проверены в моем присутствии. Претензий к инвентаризационной комиссии не имею.

Материально ответственное лицо _____ **Кондратьева Г. О.**
(подпись)

"31" января 2014 года.

(продолжение акта)

Объяснение причин, вследствие которых возникли излишки либо недостачи

Материально ответственное лицо _____ Кондратьева Г.О. _____
Решение руководителя предприятия _____

"1" февраля 2014 года.

Примечание. Акт составлен с целью отражения результатов инвентаризации наличности, ценных бумаг и т. п., которые хранятся в кассе предприятия.

6. Учет денежных документов

К денежным документам относят документы, которые хранятся в кассе предприятия: оплаченные путевки в санатории, почтовые марки, проездные билеты, марки и т.д.

Синтетический учет документов ведется на счете **33 «Прочие средства»** по субсчетам:

331 «Денежные документы в национальной валюте»

332 «Денежные документы в иностранной валюте». Приложение 5.

Отражение хозяйственных операций с использованием денежных документов покажем в таблице 12.

Таблица 12

Учет операций с денежными документами

№ п/п	Дата	Название документа	Содержание хозяйственной операции	Проводка		
				Дебет	Кредит	Сумма
1	25.01.14	Выписка банка	Проведена предоплата	371	311	9176.0
2	25.01.14	Приходный кас.ордер 6	Получены путевки в кассу	331	65	9176.0
3	25.01.14		Зачислены, бланки строгого учета	08	–	9176.0
4	26.01.14	Расходный кас.ордер 6	Выдано путевки работникам редприятия (30% стоимости)	377	331	9176.0
5	26.01.14	Приходный кас.ордер 7	Внесено в кассу 30% от стоимости путевок	301	377	2752.8
6	26.01.14	Расчет (9176.0-2752.80)	Отнесено на расходы предприятия	977	377	6423.2
7	26.01.14		Списаны путевки, выданные работникам	–	08	9176.0
8	27.01.14		Зачислена предоплата	65	371	9176.0
9	27.01.14	Расходный кас.ордер 7	Передано в банк с кассы	311	301	2800.0

Денежные документы, которые подтверждают право владения или взаимоотношения эмитента и их собственником, предусматривают передачу

этих прав, называют ценными бумагами. К ним относят: акции, облигации, казначейские обязательства, сберегательные сертификаты, имущественные приватизационные сертификаты, жилищные приватизационные чеки, векселя.

7. Учет денежных средств на счетах в банке

Текущий счет открывается банком клиенту на договорной основе для хранения денежных средств предприятия и осуществления расчетно-кассовых операций с помощью платежных инструментов.

Для открытия текущих счетов предприятия подают банку такие документы:

- заявление на открытие текущего счета, подписанное руководителем юридического лица;
- копию учредительного документа (устава, положения);
- копию справки о внесении юридического лица в Единый государственный реестр предприятий и организаций Украины;
- копию документа, который подтверждает постановку юридического лица на учет в органе государственной налоговой службы;
- карточки с образами подписей лиц, которым дано право распоряжаться счетом, подписывать расчетные документы и оттисками печати.

Все документы должны быть нотариально заверены.

Кроме того, если юридическое лицо является плательщиком единого вноса на общеобязательное государственное социальное страхование, то к этому перечню документов необходимо подать копию документа, подтверждающего взятие юридического лица на учет в органах Пенсионного фонда Украины.

Между банком и предприятием заключается договор о расчетно-кассовом обслуживании.

Текущие счета клиентов банки закрывают:

на основании заявления клиента;

на основании решения соответствующего органа, на который, в соответствии с законом возложена функция о приостановлении юридического лица или приостановления предпринимательской деятельности физического

лица-предпринимателя (по заявлению ликвидатора, председателя ликвидационной комиссии тощо);

в случае смерти собственника счета.

8. Порядок и формы осуществления безналичных расчетов

Безналичный денежный оборот – это движение денежных средств без использования наличных денежных знаков путем перечисления сумм по счетам в банках или за счет взаимных требований.

Безналичные расчеты осуществляются по двум основным денежным потокам:

- поступление денежных средств на счет;
- расходование средств со счета.

В зависимости от:

назначения платежа рассматривают расчеты за товарные операции и расчеты по нетоварным операциям;

от *места проведения* безналичных расчетов - внутригосударственные и межгосударственные;

от *способа реализации* – пряме и транзитне.

Безналичные расчеты бывают гарантированные и негарантированные.

Основные принципы организации безналичных расчетов:

- денежные средства всех хозяйственных субъектов подлежат обязательному хранению на расчетных, текущих и других счетах в учреждениях банков;
- денежные расчеты и платежи предприятий всех форм собственности осуществляется через учреждения банков в безналичном порядке по документам, предусмотренным правилами проведения этих расчетов;
- расчеты с покупателями за товарно-материальные ценности и услуги проводятся после отпуска продукции или оказания услуг;
- платежи за товары и услуги со счета предприятия осуществляется с согласия (акцепта) плательщика (владельца счета) после проверки выполнения поставщиком договорных условий;

- безналичные расчеты производятся за счет и в пределах тех средств, которые есть на счете плательщика или его права на получение кредита (банковского или коммерческого);
- зачисление средств на счет получателя происходит после списания соответствующих денежных сумм со счета плательщика;
- поставщики и покупатели(потребители) имеют право свободного выбора формы безналичных расчетов и способа платежа, который согласовывается при заключении договоров поставок или договоров подряда.

В соответствии с Инструкцией Национального банка Украины «О безналичных расчетах в Украине в национальной валюте» предприятия могут использовать следующие формы расчетов:

- аккредитивная,
- инкассовая,
- вексельная форма расчетов,
- расчетные чеки,

Расчетные документы выполняются на бумажных носителях и в электронном виде.

Инструкция регламентирует обязательное использование специальных банковских документов, подтверждающих безналичные расчеты.

Платежное поручение – письменное поручение плательщика обслуживающему банку списать с его счета указанную сумму и перечислить на счет получателю.

Данные платежного поручения должны быть зарегистрированы в регистре платежных поручений или автоматически записываются в памяти компьютера. Схема расчета покупателя с поставщиком по платежному поручению показана на рис.8. Платежное поручение в 1С: Бухгалтерия показано на рис. 9. Приготовленное к оплате платежное поручение ТзОВ «Омега»розведено на рис.10;

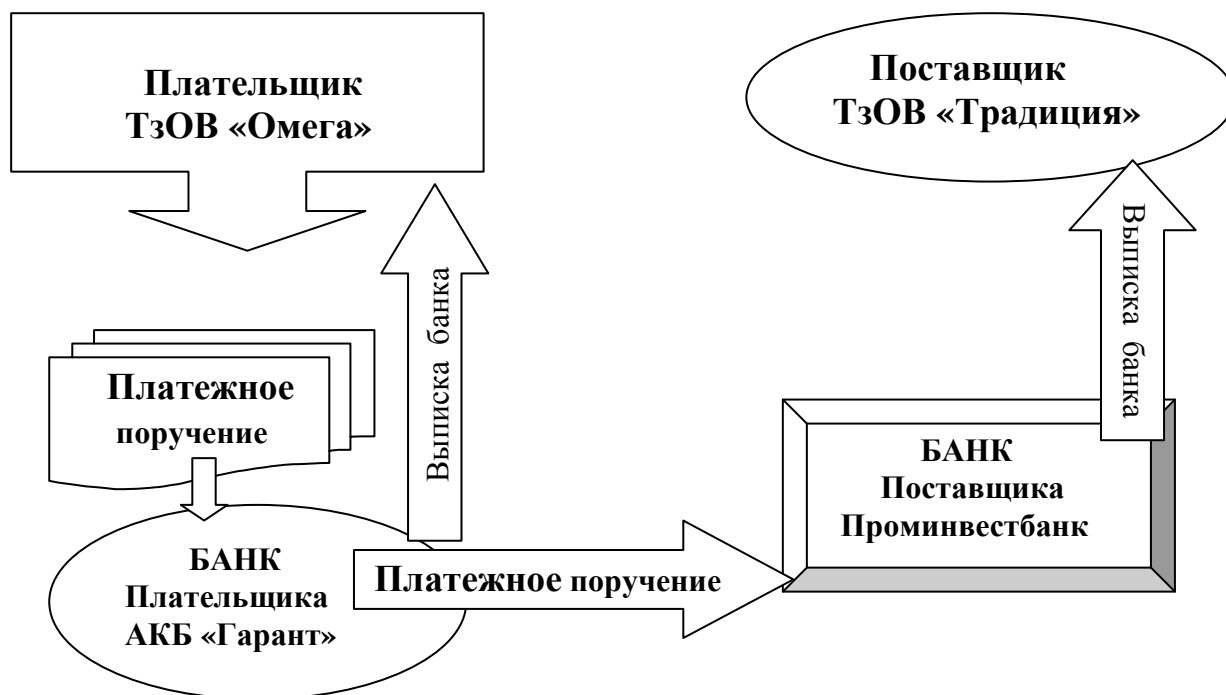


Рис.8. Схема расчета покупателя с поставщиком по платежному поручению

The screenshot displays the 'Платежное поручение исходящее: Оплата поставщику. Не проведен' (Outgoing payment order: Payment to supplier. Not processed) form in 1C: Accounting. The form includes the following fields:

- Номер:** Iг000000001
- от:** 06.01.2012 12:00:00
- Оплачено:** 06.01.2012 12:00:00
- Счет учета:** 311
- Организация:** ПП Играшка
- Банковский счет:** Поточный в ОДЕСЬКА ОБЛ. ФАКБ С
- Получатель:** ТОВ ТЕНЕТ
- Счет получателя:** Поточный в ОДЕСЬКА ОБЛ. ФАКБ С
- Основная таблица:**
 - Сумма:** 160,00 грн
 - Номер ПП:** 1
- Расшифровка платежа:**
 - Договор:** [empty]
 - Документ расчетов:** [empty]
 - Платеж за тару
 - Ставка НДС:** 20%
 - Сумма НДС:** 26,67
 - Статья движения ден. средств:** [empty]
 - Налоговый учет:** [empty]
- Счета бухгалтерского учета:**
 - Счет расчетов:** 6851
 - Счет авансов:** 3711
- Ответственный:** Не авторизований
- Комментарий:** [empty]

Buttons at the bottom: Платежное поручение, Печать, ОК, Записать, Закрыть.

Рис. 9. Платежное поручение в 1С: Бухгалтерия

Платіжне доручення № 223
від "8" листопада 20xx р.

0410001
Одержано банком
" " 20xx р.

Платник ТзОВ "Омега"
м. Житомир
Код 39460430
Банк платника

	Код банку	ДЕБЕТ рах. №	СУМА
АКБ "Гарант" у м. Києві	322483	260000982024	6000,00
Одержувач ТзОВ "Традиція" м. Київ			
Код	21621721	КРЕДИТ рах. №	
Банк одержувача	Код банку	260025921751	
Промінвестбанк в м. Києві	322014		
Сума словами Шість тисяч грн. 00 коп			

Призначення платежу: оплата за дошку обрізну згідно з накладною № 346 від 2 жовтня 20xx р.
у т.ч. ПДВ – 1000,00 грн.

Підпис Нестеренко
Кудряшов

Проведено банком
" " 20xx р.

М.П.

Рис.10. Платежное поручение ТзОВ «Омега»

Платежное требование – письменное требование получателя платежа на оплату. Расчеты платежными требованиями проводятся по следующей схеме:

- 1) получатель средств оформляет и передает в банк, который его обслуживает платежное требование к плательщику;
- 2) банк получателя пересылает платежное требование банку плательщика;
- 3) банк плательщика выдает плательщику платежное требование;
- 4) плательщик проверяет полученное платежное требование, дает согласие на оплату;
- 5) банк плательщика списывает со счета плательщика сумму указанную в платежном требовании и пересылает документ в банк получателя;
- 6) банк получателя зачисляет сумму платежа на счет получателя.

Форма платежного требования, приведена на Рисунке 11.

ПЛАТІЖНА ВИМОГА № _____

від “___” _____ 200_ р. Одержано банком
“___” _____ 200_ р.

Платник “___” _____ 200_ р.

Код

Банк платника у м.	Код банку 	ДЕБЕТ рах. № 	СУМА
Стягувач		КРЕДИТ рах. №	
Код 	Код банку 		
Банк стягувача у м.			

Сума (словами) _____

Призначення платежу _____

М.П. _____

Підпис _____ Проведено банком
“___” _____ 200_ р.

_____ Підпис банку

Рис.11. Платежное требование

Платежное требование-поручение - документ состоит из двух частей: - верхней - требование получателя к плательщику об оплате конкретной суммы; нижней - поручение плательщика обслуживаемому банку о списании со своего счета определенной им суммы и перечислении ее на счет получателя. Расчет с использованием такого документа представим на рисунке 12.



Рис.12. Схема расчета по платежному требованию-поручению

Форма платежного требования –поручения показана на рис.13.



ПЛАТІЖНА ВИМОГА-ДОРУЧЕННЯ № 37 **0410002**
 від «01» августа 2000 р. Одержано банком
«__» _____ р.

Платник ЧП «АБ-В»
 Код за ЄДРПОУ 29450130 код банку 3224822 рах. № 260000582024 **ДЕБЕТ** **СУМА**
 Банк платника Стороженський фінансовий банк «Варшави» В.М. Київ **6000.00**

Одержувач ООО «Омега»
 Код за ЄДРПОУ 21570554 код банку 322012 рах. № 260025921751 **КРЕДИТ**

Банк платника Південне відділення Промісбанк В.М. Київ рах. № _____

Призначення платежу
 За кредитування за м.к. 2000 з. согласно договору № 78 от 10.08.2000 г., е.т. ч. НДС — 1000.00 грн.

 Підписи одержувача 

ДЕБЕТ **СУМА**

Сума до оплати (словом) рах. № _____

рах. № _____ **КРЕДИТ**

рах. № _____

рах. № _____

М.П. Підписи платника Проведено банком
«__» _____ р.
Підпис банку

Рис.13. Форма платежного требования –поручения

Расчетные чеки – используют с целью упрощения расчетов за полученные товары, выполненные работы, предоставленные услуги.

Они содержат письменный приказ лица, ее выписавшего (чекодателя), третьему лицу (банку-плательщику) произвести платеж уполномоченному ей лицу (чекодержателю) указанной в ней денежной суммы.

Чеки и чековые книжки относятся к бланкам строгого учета.

Чековая книжка может быть обеспечена всей суммой счета (нелимитированная книжка) или суммой, депонированной на счете, предназначенной исключительно для выплаты по выставленным чекам (лимитированная книжка). В чековых книжках остаются корешки с заполненными данными о сумме, номере чека (в лимитированных книжках указывается сумма предыдущего остатка лимита), подпись лица, получившего чек. Схема расчетов чеками с чековой книжки приведена на рис.14.

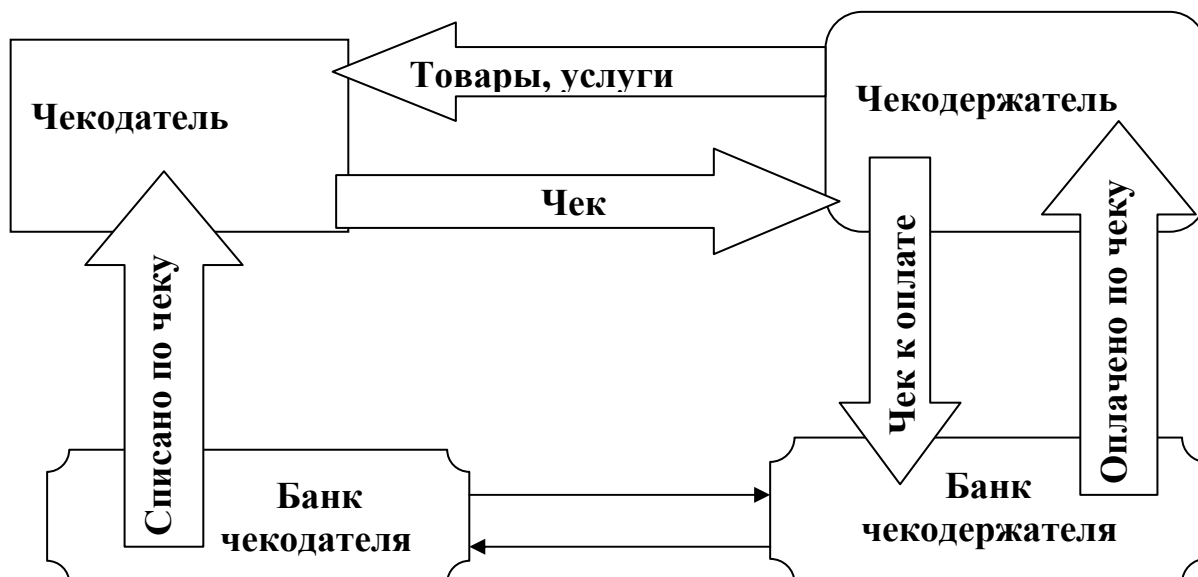


Рис. 14. Схема расчетов чеками с чековой книжки

Аккредитивная форма расчетов определяется в договоре между заявителем и бенефициаром аккредитива. При такой форме расчетов банк-эмитент по поручению своего клиента обязан выполнить платеж третьему лицу (бенефициару – продавцу, исполнителю работ, услуг) и предоставить полномочия другому банку (банку продавца) выполнить аккредитив. Движение документов при аккредитивной форме расчетов приведено на Рис.15.

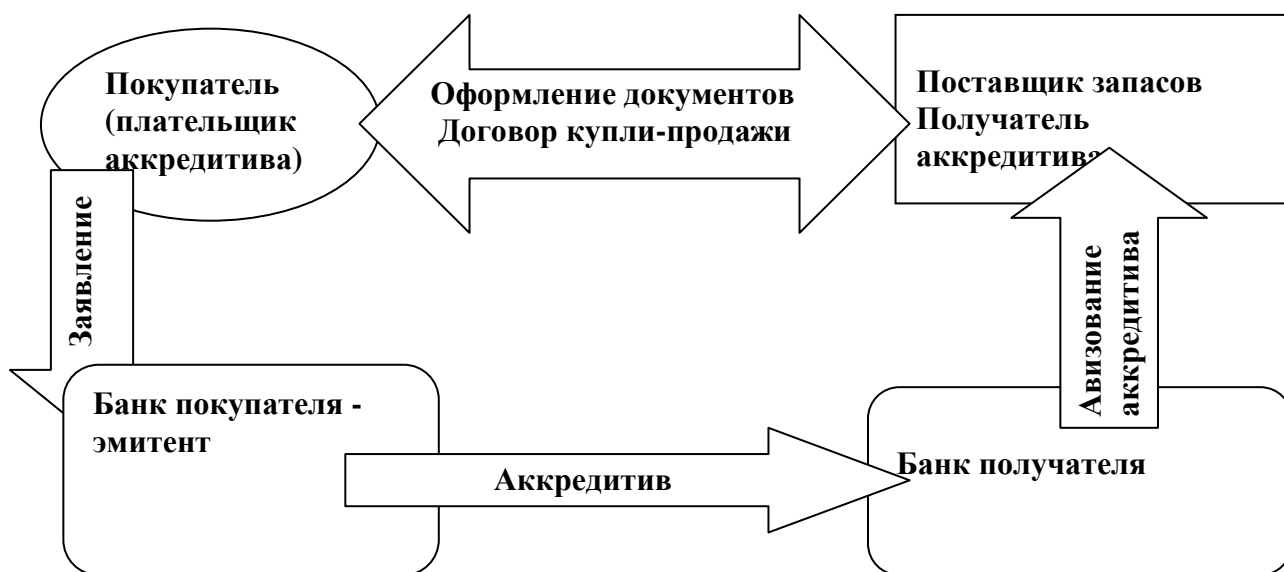


Рис. 15. Аккредитивная форма расчетов

Банк-эмитент может открыть такие виды аккредитивов:

- *покрытый аккредитив*, для которого деньги налогоплательщиков зарезервированы заранее в полном объеме на отдельном банковском счете в банке эмитента;

- *непокрытый аккредитив* – открыт банком за счет кредита.

Аккредитив может быть отзывным или безотзывным. Банки должны отслеживать срок действия аккредитива, который упоминается в заявлении. В день истечения срока аккредитива, средства которые были забронированы банком, списывают и перечисляют банку – эмитенту.

Банк-эмитент зачисляет полученные деньги на счет заявителя аккредитива.

Вексельная форма расчетов. Вексель – письменное долговое обязательство, дающее его владельцу беспорное право требовать уплаты указанной в векселе суммы с лица, выдавшего вексель или его поручителя в указанный срок и в определенном месте. *Векселя бывают простыми и переводными (тратта).* На рисунке 16 показана схема использования простого векселя.

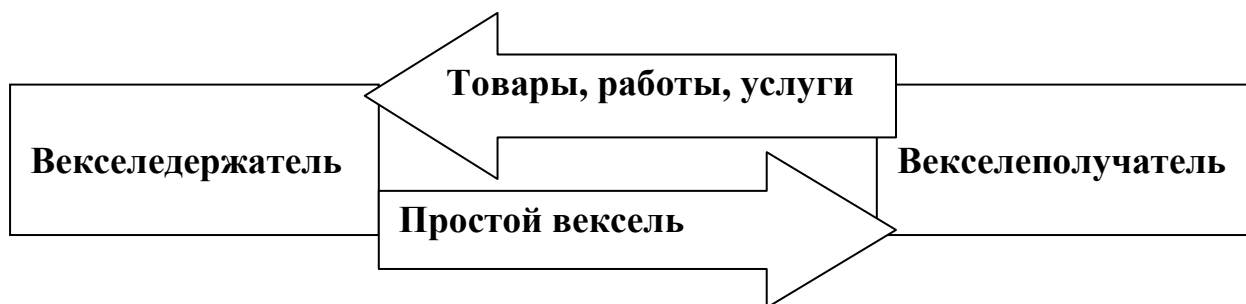


Рис. 16. Расчеты простым векселем

Пример оформления расчетов простым векселем показан на рис.17.

Расчеты по переводному векселю предусматривают участие более двух контрагентов. На рисунке 18 приведена схема расчетов с использованием переводного векселя.

ПРОСТЫЙ ВЕКСЕЛЬ № 65306567052548	
Трн. 5 000	
валюта платежа	сумма цифрами
м. Дніпропетровськ	15 липня 2004 року
місто платежника	місто платежника
15 серпня 2004 р. для зачислення грошей на рахунок	Знак 7. 7.
	кількість грошей
	№ його наряду
у м. н° або жисак 00 кн.	
місто	
Підпис платіжника	
м. Дніпропетровськ	
місто платежника	
КБ "Кредитбанк"	
підприємство-платіжник	
н/р 25005586312596 МФО 355299	
установ	
Товариство з обмеженою відповідальністю "Альфа", м. Дніпропетровськ, вул. Героїв, 59	
ПЕЧАТЬ	
Директор Шевченко Сергій С. В.	
Зол. бухгалтер Васильченко М. Е.	
Місто, підпис і точка адреси векселедавця	

Рис.17. Пример расчета предприятия с помощью простого векселя

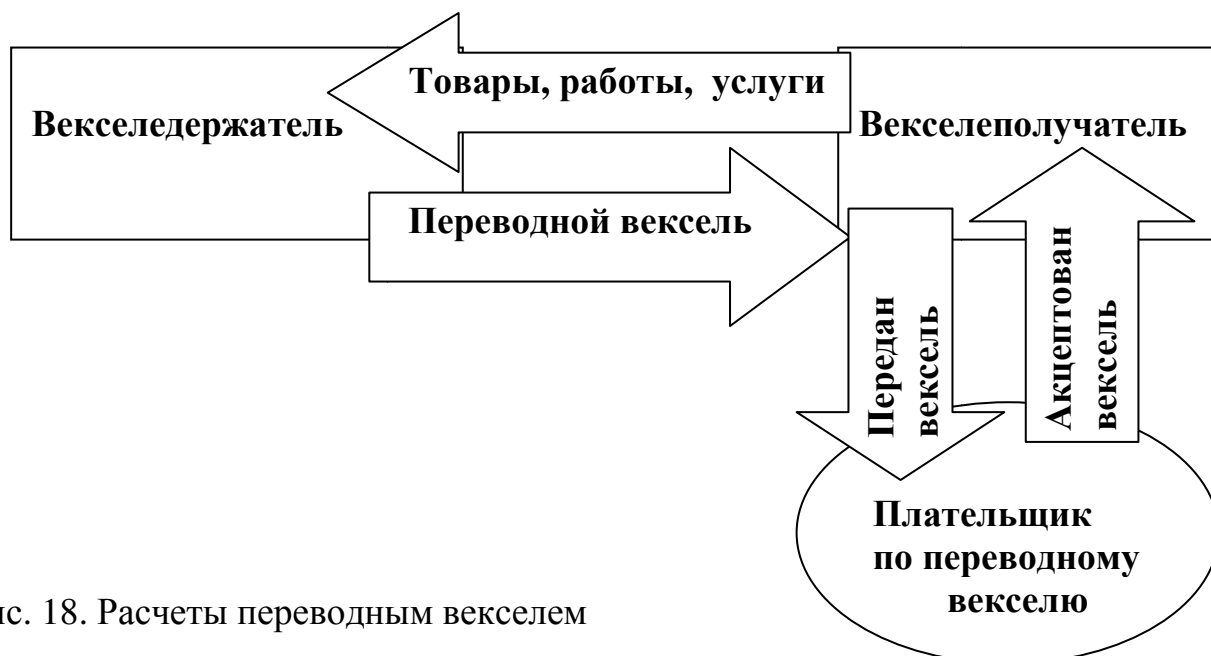


Рис. 18. Расчеты переводным векселем

Ответственность за правильность заполнения реквизитов платежного документа несет лицо, которое выдало этот документ.

Расчетные документы (платежные требования и т.д.), предоставленные клиентом, обслуживающего банка для инкассации, пересылается этим банком в банк плательщика в день их поступления, или если документы были получены после операционного времени на следующий рабочий день.

Средства, ошибочно зачисленные на счет неправильного получателя, возвращаются в сроки установленные законодательством Украины. В случае невозврата средств по любой причине, возврат осуществляют в судебном порядке. В случае ошибочного списания со счета плательщика без законных оснований, банк должен выплатить пеню.

Дистанционное обслуживание счета клиента может осуществляться с помощью систем "клиент - банк", "клиент - интернет - банк", "телефонный банкинг" и т. д.

9. Учет операций на счетах в банках

В конце операционного дня банк распечатывает выписки со счета каждого клиента. Выписки банк предоставляет клиенту, как правило, только в случае движения денег на банковском счете. **Пример** банковской выписки приведен в таблице 13.

Таблица 13

Текущая выписка по счету 10028900010351 (пассивный) УАН Гривня
с 2.01.2014.по 31.01.2014

Банк 8051 ПАТ «Укрсоцбанк» г.Одесса Клиент ЧП «Игрушка» ЕДРПОУ 34647210 Входной остаток на 1.01.2014					Дата последней операции 27.12.2013 Выписка сформирована на 31.01.2014		
Дата	МФ О	Счет	№ до к.	Корреспон дент	Назначение платежа	Дебет	Кре дит
2.01.14	8051	2456231 25	10	09805053 ПАТ «Укрсоцбанк г. Одесса	Списано за расчетное обслуживание	70,0	
2.01.14	8051	1246574	24 5	09805053 ПАО «Укрсоцбанк. Одесса	С текущего счета получено наличными в кассу для выплаты депонированной зар платы	1000,0	
6.01.14	8051	1241646	54	356425245 ООО «ТЕНЕТ»	Перечислено ООО ТЕНЕТ за телекому- никационные услуги по дог. № 6354 от 25.01.2013г.	160.	

Продолжение таблицы 13							
6.01.14	8051	02445	56 5	26302649 Управ. При ПФУв мор. р-на г.Одесса	Перечислено ЕСВ - 3,6% в Пенсионный фонд за декабрь	300,0	
6.01.14	8051	0165465 12	12 5	2384561 ВДК в г.Одесса	Перечислено налог с дохода работников	530,0	
6.01.14	8051	249846	25	26302649 Управ. ПФУ При мор. р- не г.Одесса	Перечислено ЕСВ – 36,77% в Пенсионный фонд за декабрь 2013г.	1450	
6.01.14	8051	2416545	67 1	2384561 ВДК в г.Одесса	Перечислен единый налог	2450,0	
6.01.14	8051	1249645	12 1	09805053 ПАТ «Укрсоцбанк	Списана комиссия за перечисление денег в национальной валюте	2,50	
6.01.14	8051	205496	65	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	Списана комиссия за перечисление денег в национальной валюте	2,50	
6.01.14	8051	2416545 11	24	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	Списана комиссия за перечисление денег в национальной валюте	2,50	
6.01.14	8051	1545623	74	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	Списана комиссия за перечисление денег в национальной валюте	2,50	
6.01.14	8051	6545552 41	56	09805053 ПАТ «Укрсоцбанк	Списана комиссия за перечисление денег в национальной валюте	2,50	
10.01.1 4	8051	6341455 21	45 8	3010245 ООО «ЮРИЙ»	Получена выручка от покупателей за отгруженную ранее готовую продукцию		145000
16.1.14	8051	254856	25 9	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	С текущего счета получено наличными в кассу для выплаты зарплаты (аванс)	16000,	
19.1.14	8051	1541965 65	45	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	Сдана в банк, депонированная зарплата		1800,0
27.1.14	8951	428967	27	09805053 ПАО «Укрсоцбанк	Проведена оплата счета поставщика	165000	

Банковская выписка - это документ банка, в котором по дебету отражено списание денежных средств с текущего счета предприятия, а по кредиту – поступление денежных средств на текущий счет.

Данные по операции при журнальной форме учета систематизируются в двух реестрах: в журнале 1 по кредиту счета 31 "Счета в банках" и ведомости 1.2 — по дебету счета.

В приложении 4 приведены примеры отражения движения денежных операций в регистрах.

К счету 31 "Счета в банках" ведутся субсчета:

- 311 "Текущие счета в национальной валюте".
- 312 " Текущие счета в иностранной валюте".
- 313 " Прочие счета в банке в национальной валюте".
- 314 " Прочие счета в банке в иностранной валюте".

Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету операций на текущем счете в национальной валюте ЧП «Игрушка» приведена в таблице 14. Аналитический учет показан в приложении 7.

Таблица 14

Корреспонденция счетов по учету операций
на текущем счете в национальной валюте

№ з/п	Дата	Название документа	Содержание хозяйственной операции	Проводка		
				Дебет	Кредит	Сумма
	2.01.14	Выписка банка	Списано за расчетное обслуживание	92	311	70
1.	2.01.14	Чек № 2548315	С текущего счета получены наличные и оприходованы в кассу для выплаты депонированной зарплаты	301	311	1000,00
2.	6.01.14	Платежное поручение 1	Перечислено ООО ТЕНЕТ за телекоммуникационные услуги по дог. № 6354 от 25.01.2012г.	685	311	160,00
3.	6.01.14	Платеж. поруч. 2	Перечислен ЕСВ - 3,6% в Пенсионный фонд за декабрь	65	311	300
4.	6.01.14	Платеж. поруч. 3	Перечислен налог с дохода работников	641	311	530
5.	6.01.14	Платежное поручение 4	Перечислен ЕСВ – 36,77% в Пенсионный фонд	65	311	1450
6.	6.01.14	Платежное поручение 5	Перечислен единый налог	641	311	2450,00
	6.01.14	Выписка банка	Списана комиссия за перечисление средств в национальной валюте	92	311	12,50

Продолжение таблицы 14						
7.	10.01.14	Выписка банка	Получена выручка от покупателей за отгруженую готовую продукцию	311	361	145000
8.	16.01.12	Чек № 2548316	С текущего счета получены наличные для выплаты зарплаты (аванса)	301	311	16000.0
9.	19.01.12	Заявка	Сдана в банк депонированная зарплата	311	301	1800.0
10.	25.01.12	Платежное поручение	Проведена предоплата за путевки в санаторий	371	311	9176.0
11.	27.01.12	Заявка	Зачислено на текущий счет	311	301	2800.0
12.	27.01	Платежное поручение	С текущего счета перечислено поставщику	631	311	165000.

Особенности учета операций в иностранной валюте

Классификатор иностранных валют и банковских металлов, утвержден [постановлением Правления Национального банка Украины от 04.02.98 N 34](#).

К первой группе Классификатора иностранных валют относятся свободно конвертированные валюты, которые широко используются для осуществления платежей по международным операциям и продаются на главных валютных рынках мира и разрешаются для осуществления инвестиций в Украине и металлов. Таблица 15.

Свободно конвертированные валюты, которые широко не используются для осуществления платежей по международным операциям и не продаются на главных валютных рынках мира, относят ко 2 группе. Таблица 16

К 3 группе относят неконвертированные валюты. Таблица 17

Таблица 15

Первая группа Классификатора иностранных валют

Наименование валют	Код валюты	
	Цифровой	Буквенный
Австралийский доллар	036	AUD
Английские фунты стерлинги	826	GBP
Датские кроны	208	DKK
Доллары США	840	USD
Исландские кроны	352	ISK
Канадские доллары	124	CAD
Норвежские кроны	578	NOK
Шведские кроны	752	SEK
Швейцарские франки	756	CHF
Японские ены	392	JPY
Евро	978	EUR
СПЗ	960	XDR
Золото	959	XAU
Паладий	964	XPD
Платина	962	XPT
Серебро	961	XAG

Таблица 16

Вторая группа Классификатора иностранных валют

Наименование валют	Код валюты	
	Цифровой	Буквенный
Белорусские рубли	974	BYR
Левы (Болгария)	100	BGL
Армянские драмы	051	AMD
Грузинские лары	981	GEL
Доллары Гонконга	344	HKD
Эстонские кроны	233	EЕК
Израильские новые шекели	376	ILS
Индийские рупии	356	INR
Казахстанские тэнгэ	398	KZT
Киргизские сомы	417	KGS
Кувейтские динары	414	KWD
Латвийские латы	428	LVL

Продолжение таблицы 16		
Литовские литы	440	LTL
Мальтийские лиры	470	MTL
Молдавские леи	498	MDL
Новозеландские доллары	554	NZD
Польские злотые	985	PLN
Республика Корея воны	410	KRW
Российские рубли	643	RUB
Румынские леи	642	ROL
Саудовские риалы	682	SAR
Сингапурские доллары	702	SGD
Словацкие кроны	703	SKK
Словенские толары	705	SIT
Турецкие лиры	792	TRL
Угорские форинты	348	HUF
КФА франки ВСЕАО 1	952	XOF
КФА франки ВЕАС 2	950	XAF
Хорватские куны	191	HRK
Юани Женьминби (Китай)	156	CNY
Другие валюты		

Таблица 17

Третья группа Классификатора иностранных валют

Наименование валют	Код валюты	
	Цифровой	Буквенный
Азербайджанские манаты	031	AZM
Египетские фунты	818	EGP
Новые тайванские доллары	901	TWD
Таджицкие сомони	972	TJS
Туркменские манаты	795	TMM
Узбекские сумы	860	UZS
Югославские динары	891	YUM
И все другие валюты, которые не отнесены к 1 и 2 группам валют		

Операции в иностранной валюте делятся на:

текущие торговые (расчеты по экспорту и импорту товаров без отсрочки платежа или с отсрочкой, что соответственно по договору не превышает сроки, установленные законодательством Украины для проведения таких расчетов);

расчеты на территории Украины между резидентами субъектами хозяйствования за товар на основе индивидуальной лицензии Национального банка)

не торговые: переводы по оплате труда, стипендий, пенсий, алиментов, государственной помощи, материальной помощи родственникам, благотворительной и гуманитарной помощи, жертвам нацистских преследований и т.п.;

связанные с движением капитала (предоставления и получения резидентами финансовых кредитов и ссуд;

операции, связанные с выполнением обязательств по гарантиям и поручительствам;

операции, связанные с выполнением обязательств по лизингам, факторингу;

осуществление иностранных инвестиций в Украину;

осуществление резидентами прямых инвестиций за пределы Украины;

осуществление резидентам выплаты прибыли, доходов и других средств, полученных иностранными инвесторами от инвестиционной деятельности в Украине;

операции с ценными бумагами;

размещения средств на вкладах (депозитных) счетах;

операций, связанные с экспортом и импортом товаров, расчеты по которым, соответственно по договору, предусматривают предоставление и получение отсрочки платежа и кредитования (аванс, предоплата) на срок, который превышает установленный законодательством Украины;

международные переводы по соглашениям, связанными с накоплением пенсионных активов;

прочие валютные операции, которые не являются текущими.

Субъекты предпринимательской деятельности имеют право купить, обменять иностранную валюту. Если у клиента остается неиспользованная наличная иностранная валюта, которая была ранее куплена, обменена для расходов по командировке за пределы Украины и/или на эксплуатационные расходы на транспортные средства за пределами Украины, то она подлежит зачислению на его текущий счет на протяжении пяти рабочих дней со времени оприходования в кассу субъекта хозяйствования, с которого она по желанию клиента может быть продана.

Такая валюта может дальше использована только на командировки и/или на эксплуатационные расходы на транспортные средства за пределами Украины.

Для отражения в бухгалтерском учете операций в иностранной валюте следует руководствоваться П(С)БО 21 «Влияние изменения валютных курсов» и Планом счетов.

В бухгалтерском учете для начисления курсовых разниц используются такие субсчета:

- 714 "Доход от операционной курсовой разницы", по которому обобщается информация о доходах от курсовых разниц по активам и обязательствам предприятия, связанными с операционной деятельностью предприятия;

- 744 "Доход от не операционной курсовой разницы", который связан с финансовой и инвестиционной деятельностью предприятия;

- 945 "Расходы от операционной курсовой разницы", на котором ведется учет расходов по активам и обязательствам операционной деятельности предприятия от изменения курса гривни до иностранной валюты;

- 974 "Расходы от не операционных курсовых разниц" Такие расходы

возникают по активам и обязательствам от не операционной деятельности предприятия, в связи с изменением курса гривны к иностранной валюте.

Пример. Предприятие составило контракт с нерезидентом на сумму 3000 дол. США за выполнение услуг.

В связи с этим предприятием подана заявка уполномоченному банку на покупку валюты.

Резидент перечислил банку 24800 грн.

Банк приобрел валюту на сумму 3000 дол. США по коммерческому курсу 8,05 грн/дол. Комисия банка составила - 450грн.

Курсы НБУ изменялись таким образом:

на дату покупки валюты - 8,00 грн/дол.

на дату перечисления аванса – 8,10 грн/дол.

на дату получения услуг – 8,20 грн/дол.

на дату проведения расчетов 8,15 грн/дол.

Корреспонденция бухгалтерских счетов по учету операций на текущем счете в иностранной валюте приведена в таблице 18.

Таблица 18

Отражение операций в иностранной валюте в синтетическом учете

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма
		Дебет	Кредит	
1.	Перечислено банку деньги для приобретения 3000 дол. США	333	311	24800
2.	Зачислена на валютный счет валюта	312	333	3000/24000
3.	Отнесена в состав расходов разница между курсом НБУ и коммерческим курсом	949	333	150
4.	Списано со счета комиссия банка	685	333	450
5.	Отнесено на расходы предприятия комиссию банка	92	685	450
6.	Зачислено на текущий счет предприятия в национальной валюте остаток неиспользованной суммы (24800 - 24150 - 450)	311	333	200

Продолжение таблицы 18				
7.	Перечислена нерезиденту частичная оплата (аванс) за услуги (2000 дол. США x 8,10 грн./дол. США)	371	312	2000/16200
8.	Отражена курсовая разница при изменении курса на дату оплаты (2000 дол. США x (8,10 грн./дол. США - 8,00 грн./дол. США))	312	714	200
9.	Определены расходы за выполнение нерезидентом услуги (2000 дол. США x 8,10 грн./дол. США + 1000 дол. США x 8,20 грн./дол. США)	23	632	24400
10	Проведено зачет задолженности	632	371	2000/16200
11	Проведен окончательный расчет с нерезидентом за услуги (1000 дол. США x 8,15 грн./дол. США)	632	312	1000/8150
12	Отражена курсовая разница на дату окончательного расчета (кредиторская задолженность) (1000 дол. США x (8,20 грн./дол. США - 8,15	312	714	150

Контрольные вопросы

1. Как классифицируются денежные средства по месту их нахождения?
2. Каким П(С)БУ определяются методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о денежных средствах и ее раскрытии в финансовой отчетности?
3. Какой порядок документального оформления кассовых операций?
4. Что такое лимит кассы, кем и для чего он устанавливается?
5. Какой класс счетов применяется для отражения информации о наличии и движении денежных средств?
6. Приведите формы безналичных расчетов.
7. В каких случаях применяется вексельная форма расчетов?
8. В каких регистрах ведется учет движения денежных средств?
9. Что такое курсовая разность, в которых случаях она возникает?
10. Какие объекты учета относятся к прочим денежным средствам?

ТЕМА 6. УЧЕТ ПРОЦЕССА ОБЕСПЕЧЕНИЯ НЕОБОРОТНЫМИ АКТИВАМИ

1. Классификация основных средств
2. Оценка основных средств
3. Учет поступления основных средств
4. Учет износа (амортизации) основных средств
5. Учет ремонтов и другое улучшение (модернизация, реконструкция и т.п.)
основных средств
6. Учет выбытия основных средств
7. Классификация нематериальных активов
8. Оценка нематериальных активов
9. Учет поступления нематериальных активов
10. Учет износа (амортизации) нематериальных активов и их выбытия

1. Классификация основных средств

Методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах и других необоротных материальных активов приведены в П(С)БУ 7 „Основные средства”, утвержд. Приказом МФУ от 27.04.2000г. №92

Основные средства – материальные активы, которые предприятие удерживает с целью использования их в процессе производства или снабжение товаров, предоставление услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он длиннее года).

Налоговым кодексом Украины (ст.14.1.138) установлена стоимостная оценка (первоначальная стоимость) основных средств, которая не превышает 2500 гривень за ед.

Предприятие самостоятельно выбирает учетную политику и в части учета основных средств, основные элементы которой показаны на рисунке 20.

	Учетная единица основных средств
	Минимальная стоимость объекта
	Классификация основных средств
Составляющие учетной политики предприятия по основным средствам	Установление срока полезного использования
	Ликвидационная стоимость
	Методы начисления амортизации
	Текущий ремонт
	Капитальный ремонт
	Инвентаризация
	Условия проведения переоценки основных средств и отражение ее результатов
	Порядок выбытия: списание, передача в аренду, реализация, финансовая инвестиция

Рис. 20. Элементы учетной политики по основным средствам

С целью бухгалтерского учета основные средства (ОС) классифицируют по таким группам:

- 1) инвестиционная недвижимость,
- 2) земельные участки,
- 3) капитальные расходы на улучшение земель,
- 4) дома и сооружения,
- 5) машины и оборудование,
- 6) транспортные средства,
- 7) инструменты, приборы, инвентарь,
- 8) животные,
- 9) многолетние насаждения,
- 10) другие основные средства.

2. Оценка основных средств

Приобретенные (созданные) основные средства зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объекта основных средств может включать такие расходы:

суммы, которые платят поставщикам активов и подрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ (без косвенных налогов);

государственная пошлина и аналогичные платежи, которые осуществляются в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;

суммы ввозной пошлины;

суммы косвенных налогов в связи с приобретением (созданием) основных средств (если они не возмещаются предприятию);

расходы по страхованию рисков доставки основных средств;

расходы на установку, монтаж, отладку основных средств; другие расходы, непосредственно связанные с доведением основных средств до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях.

3. Учет поступления основных средств

Основные средства могут поступать на предприятие как:

- 1) взносы учредителей в уставный капитал;
- 2) приобретенные предприятием у поставщиков (за плату, по обмену);
- 3) построенные, дооборудованные;
- 4) безвозмездно полученные от других предприятий;
- 5) другое (аренда, по результатам инвентаризации)

Независимо от источников поступления основные средства оформляют типовыми формами первичной учетной документации, утвержденной Приказом Минстата Украины от 29.12.95г. №352.

Форма 03-1 “Акт приема-передачи (внутреннего перемещения) основных средств” применяется для оформления зачисления в состав основных средств отдельных объектов, для учета введения их в эксплуатацию; для оформления внутреннего перемещения основных средств с одного цеха в другой, а также для включения их в состав основных средств при передаче другому предприятию.

При получении (купли) основных средств акт составляет комиссия, которая назначается распоряжением (приказом) руководителя предприятия. Акт составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект. Составление общего акта, которым оформляется прием нескольких объектов основных средств, разрешается лишь при учете хозяйственного инвентаря, инструментов, оборудования и т.п., если эти объекты однотипные, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце.

При передаче ОС другому предприятию акт составляется в двух экземплярах (для предприятия, которое получает и которое сдает ОС). При оформлении внутреннего перемещения ОС акт также составляется в двух экземплярах в том отделе, который сдает основные средства.

Форма предусматривает: наименование объекта, год сооружения или дату выпуска предприятием, краткую характеристику объекта, его первоначальную стоимость, присвоенный инвентарный номер, место использования и другие ведомости, необходимые для аналитического учета ОС.

Каждому объекту ОС присваивается инвентарный номер, как правило - три порядковых знака. Инвентарный номер сохраняется за объектом на протяжении всего периода его эксплуатации на данном предприятии. Он проставляется во всех первичных документах, которые оформляют наличие и движение объекта.

Акты приема-передачи ОС после их оформления и утверждения руководителем предприятия передаются в бухгалтерию и сохраняются в отдельной папке на протяжении срока эксплуатации и 3-х лет и одного

месяца после списания с учета при условии, если за этот срок деятельности была проведена документальная проверка.

На каждый объект ОС на основе приемно - сдаточного акта заполняется инвентарная карточка типовой формы в одном экземпляре - "Инвентарная карточка учета ОС". Форма ОС-6 применяется для аналитического учета и обобщения информации о всех типах основных средств на предприятии. Форма содержит данные: о технических особенностях объекта, стоимости, нормы амортизации, ремонтов, внутреннего перемещения и др. Традиционно ведется в одном экземпляре в бухгалтерии. Инвентарные карточки создают инвентарную картотеку по ОС.

Заполненные инвентарные карточки учета движения ОС регистрируются в форме ОС-7. Эта форма составляется в одном экземпляре в бухгалтерии с целью контроля сохранности карточек.

Предприятия, которые имеют небольшое количество ОС, могут отражать их в инвентарной книге.

Каждый объект закрепляется за материально ответственным лицом. Для учета каждого объекта ОС по материально ответственным лицам применяют форму ОС-9 "Инвентарный список ОС". Данные, что содержатся в этой форме, должны быть тождественными с записями в инвентарных карточках учета ОС.

Для учета ОС Планом счетов применяется счет 10 "Основные средства" - активный, балансовый. Он предназначен для учета и обобщения информации о наличии и движении собственных или полученных на условиях финансового лизинга объектов и арендованных целостных имущественных комплексов, которые отнесены к составу ОС.

Счет 10 имеет десять субсчетов:

- 100 "Инвестиционная недвижимость";
- 101 "Земельные участки";
- 102 "Капитальные расходы на улучшение земель",
- 103 "Дома и сооружения",

- 104 “Машины и оборудование”,
- 105 “Транспортные средства”,
- 106 “Инструменты, приборы и инвентарь”,
- 107 “Животные”,
- 108 “Многолетние насаждения”,
- 109 “Другие основные средства”.

Аналитический учет ОС ведется по каждому объекту отдельно.

Учет расходов на приобретение или создание материальных и нематериальных необоротных активов ведется на счете 15 “Капитальные инвестиции” по таким субсчетам:

- 151 “Капитальное строительство”,
- 152 “Приобретение (изготовление) ОС,
- 153 “Приобретение (изготовление) других необоротных материальных активов”,
- 154 “Приобретение (создание) нематериальных активов”,
- 155 “Приобретение (выращивание) долгосрочных биологических активов”.

По дебету счета 15 отображается увеличение расходов на приобретение или создание материальных и нематериальных необоротных активов, по кредиту - их уменьшение (введение в действие, принятие в эксплуатацию приобретенных или созданных нематериальных активов и т.п.).

На субсчете 151 “Капитальное строительство” собирают расходы на строительство, которое осуществляется хозяйственным и/или подрядным способом для собственных нужд предприятия. На этом субсчете ведется учет оборудования, которое подлежит монтажу в процессе строительства, и авансовые платежи для финансирования указанного строительства

Корреспонденция по учету поступления основных средств приведена в таблице 19.

4. Учет износа (амортизации) основных средств

Амортизация - систематическое распределение стоимости необоротных активов, на протяжении срока их полезного использования (эксплуатации).

Срок полезного использования (эксплуатации) - ожидаемый период времени, на протяжении которого необоротные активы будут использоваться предприятием или с их использованием будет изготовлено (выполнено) ожидаемый предприятием объем продукции (работ, услуг).

Таблица 19

Приобретение основных средств у поставщиков за плату

Хозяйственные операции	Дебет	Кредит
1. По счету поставщика без НДС (договор на условиях авансовой оплаты)	371 «Расчеты по выданным авансам» 641 «Расчеты по налогам» 15 «Капитальные инвестиции»	311 «Счета в банках» 644 «Налоговый кредит» 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»
2. Сумма НДС	644	63
3. Другие расходы, связанные с приобретением ОС (консультационные, информационные, посреднические, регистрационные, транспортные услуги и прочие) без НДС	15	685 «Расчеты с прочими кредиторами»
4. Сумма НДС	641	685
5. Отчисления в Пенсионный фонд при приобретении легковых автомобилей	949 «Прочие расходы операционной деятельности»	65 «Расчеты по страхованию»
6. Зачисление объектов в состав ОС	10 «Основные средства»	15
1. По счету поставщика без НДС (договор на условиях последующей оплаты)	15	63
2. Сумма НДС	641	63
3. Другие расходы, связанные с приобретением ОС (консультационные, транспортные услуги, регистрационные, и прочие) без НДС	15	685
4. Сумма НДС	641	685
5. Отчисления в Пенсионный фонд при приобретении легковых автомобилей	949	65
6. Зачисление объектов в состав ОС	10	15

Амортизируется первоначальная или переоцененная стоимость необоротных активов за вычетом их ликвидационной стоимости. Ликвидационная стоимость - сумма средств или стоимость других активов, которую предприятие ожидает получить от реализации (ликвидации) необоротных активов после истечения срока их полезного использования (эксплуатации), за вычетом расходов, связанных с продажей (ликвидацией).

Начисление амортизации осуществляется на протяжении срока полезного использования объекта, который устанавливается предприятием при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс), и приостанавливается на период его реконструкции, модернизации, достройки, дооборудование и консервации.

При определении срока полезного использования (эксплуатации) следует учитывать:

ожидаемое использование объекта предприятием с учетом его мощности или производительности;

физический и моральный износ, который предполагается;

правовые или другие ограничения относительно сроков использования объекта и другие факторы.

Срок полезного использования (эксплуатации) пересматривается в случае изменения ожидаемых экономических выгод от его использования. Например, в случае изменения технологии производства или спроса на рынке продукции, которая вырабатывается с помощью этого актива; в случае капитализации следующих расходов, связанных с использованием актива, которые улучшают его состояние. Амортизация начисляется исходя из нового срока полезного использования. Накопленная амортизация за предыдущие периоды не корректируется. Таким образом, если первоначально срок службы планировали 5 лет (20% годовых), а после трех лет эксплуатации (60% перенесено на расходы) срок полезной службы снизился до 4 лет, то норму амортизации надо увеличить до 40% годовых.

Амортизация ОС (кроме других необоротных материальных активов) начисляется с применением таких методов:

- 1) прямолинейного;
- 2) уменьшения остаточной стоимости;
- 3) ускоренного уменьшения остаточной стоимости;
- 4) кумулятивного;
- 5) производственного.

По методу прямолинейного (равномерного) начисления годовая сумма амортизации определяется делением стоимости, которая амортизируется, на ожидаемый период времени использования объекта ОС. **Например**, первоначальная стоимость объекта – 2000грн. Ожидаемый срок службы 5 лет. Ликвидационная стоимость - 200грн. Расчет: $(2000.0-200.0) : 5 = 360.0$ грн., или 20% ежегодно $(360:1800 * 100)$. (30грн. на месяц). Таблица 20.

По методу уменьшения остаточной стоимости годовая сумма амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта на начало отчетного года или первоначальной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации.

Таблица 20

Расчет при прямолинейном методе (равномерном) начисления амортизации

Года	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость (первоначальная – износ)
1	2000	360	360	1640
2	2000	360	720	1280
3	2000	360	1080	920
4	2000	360	1440	560
5	2000	360	1800	200

Годовая норма амортизации (в процентах) исчисляется как разность между единицей и результатом корня степени количества лет полезного использования объекта и результата от деления ликвидационной стоимости

объекта на его первоначальную стоимость. **Например**, объекту с первоначальной стоимостью -12500грн. установлен срок эксплуатации 7 лет, и 1350грн. ликвидационной стоимости. Таблица 21.

Таблица 21

Расчет начисления амортизации по методу уменьшения остаточной стоимости

Год	Первоначальная стоимость	Расчет годовой нормы амортизации			Месяч. сумма амортизации	Сумма износа с начала эксплуатации	Остаточная стоимость на конец года
		Остаточная стоимость	норма амортиз. в %	годовая сумма амортиз			
1	12500.0	12500.0	27.2	3400.0	283.3	3400.0	9100.0
2	12500.0	9100.0	27.2	2475.0	206.30	5875	6625
3	12500.0	6625	27.2	1802.0	150.2	7677	4823
4	12500.0	4823	27.2	1311.9	109.3	8988.9	3511.1
5	12500.0	3511.1	27.2	955.0	79.6	9943.9	2556.1
6	12500.0	2556.1	27.2	695.3	57.9	10639.2	1860.8
7	12500.0	1860.8	27.2	506.1	42.2	11145.3	1354.7

По методу ускоренного уменьшения остаточной стоимости, годовая сумма амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта на начало отчетного года или первоначальной стоимости на дату начала начисления амортизации и годовой нормы амортизации, которая исчисляется, исходя из срока полезного использования объекта, и удваивается.

Например. Первоначальная стоимость ОС 9000грн.

Ликвидационная -500.

Срок полезного использования 5 лет.

Годовая норма: $(9000-500):5=1700:8500*100= 20\%*2= 40\%$

Порядок начисления покажем в таблице 22.

Годовая сумма амортизации при куммулятивном методе определяется как произведение стоимости, которая амортизируется и куммулятивного коэффициента. Куммулятивный коэффициент рассчитывается делением количества лет, которые остаются до конца ожидаемого срока использования объекта ОС, на сумму числа лет его полезного использования.

Таблица 22

Расчет амортизации по методу ускоренного уменьшения остаточной стоимости

Год	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
1	9000	$40\% * 9000 = 3600$	3600	5400
2	9000	$40\% * 5400 = 2160$	5760	3240
3	9000	$40\% * 3240 = 1296$	7056	1944
4	9000	$40\% * 1944 = 778$	7834	1166
5	9000	666 “	8500	500

“ $40\% * 1166 = 466$ Сумма амортизации за последний год эксплуатации ограничивается величиной, которая необходима для уменьшения остаточной стоимости.

Например, первоначальная стоимость 10000грн. Срок полезного использования 5 лет. Ликвидационная стоимость 500грн. Таблица 23.

Месячная сумма амортизации при производственном методе определяется как произведение фактического месячного объема продукции (работ, услуг) и производственной ставки амортизации.

Таблица 23

Расчет амортизации при куммулятивном методе

Г о д	Первоначальная стоимость	Первоначальная за минусом ликвидационной стоимости	Куммулятивный коэффициент	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
1	10000	9500	$5:15 * (1+2+3+4+5) = 0.33$	3135	3135	6865
2	10000	9500	$4:15 = 0.27$	2565	5700	4300
3	10000	9500	$3:15 = 0.20$	1900	7600	2400
4	10000	9500	$2:15 = 0.13$	1235	8835	1165
5	10000	9500	$1:15 = 0.07$	665	9500	500

- В числителе отмечаются года, которые остаются до конца срока эксплуатации объекта, а в знаменателе - общая сумма лет.

Производственная ставка амортизации исчисляется делением стоимости, которая амортизируется, на общий объем продукции (работ, услуг), который предприятие ожидает выработать (выполнить) с использованием объекта ОС.

Например, планируется выпуск продукции - 20000 единиц, в том числе: за первый год - 4000, второй 6000, третий - 7000, четвертый - 3000. Первоначальная стоимость объекта - 5200.0грн. Ликвидационная стоимость - 200грн. Таблица 24

Таблица 24

Расчет амортизации при производственном методе

Года	Первоначальная стоимость	Выпуск продукции	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
1	5200	4000	1000.0*	1000.0	4200
2	5200	6000	1500.0	2500.0	2700
3	5200	7000	1750.0	4250.0	950
4	5200	3000	750.0	5000.0	200
		20000	5000.0		

- Коэффициент = $(5200-200):20000=0.25$

Метод амортизации выбирается предприятием самостоятельно с учетом ожидаемого получения экономических выгод от его использования.

Метод амортизации объекта ОС пересматривается в случае изменения ожидаемого получения экономических выгод от его использования. Начисление амортизации по новому методу начинается в месяце, следующего за месяцем принятия решения об изменении метода амортизации.

Начисление амортизации проводится ежемесячно. Предприятия с сезонным характером производства годовую сумму амортизации начисляют на протяжении периода работы предприятия в отчетном году.

Месячная сумма амортизации при применении методов уменьшения остаточной стоимости, прямолинейного и кумулятивного определяется делением годовой суммы амортизации на 12.

Начисление амортизации начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором объект ОС стал пригодным для полезного использования.

Начисление амортизации прекращается, начиная с месяца, следующего за месяцем выбытия объекта ОС.

Сумму начисленной амортизации все предприятия отражают увеличением суммы расходов предприятия и износа необоротных активов.

Для обобщения информации о начисленной амортизации и индексации износа необоротных материальных и нематериальных активов Планом счета предназначен счет 13 “Износ(амортизация) необоротных активов” и три субсчета:

131 “Износ ОС” (сумма износа тех необоротных активов, учет которых ведется на счете 10 “ОС”);

132 “Износ прочих необоротных материальных активов” (сумма износа учет которых ведется на счете 11” Прочие необоротные материальные активы”);

133 “Накопленная амортизация нематериальных активов” (информация о сумме износа нематериальных активов)

Аналитический учет износа необоротных активов ведется соответственно по видам ОС, других материальных необоротных активов и нематериальных активов.

Начисленная амортизация ОС в синтетическом учете отражается:

объектов производственного назначения по:

Д-т 23 “Производство”, 91 “Общепроизводственные расходы”;

объектов, которые обеспечивают сбыт продукции :

Д-т 93 “Расхода на сбыт”;

объектов общехозяйственного назначения:

Д-т 92 “Административные расходы”

объектов, которые используются для выполнения научных исследований и разработок :

Д-т 941 “Расходы на исследование и разработки”;

объектов жилищно-коммунального назначения:

Д-т 949 “Прочие расходы операционной деятельности” и К-т 131 “Износ ОС”.

Если на предприятии применяются счета класса 8 “Затраты по элементам”, то начисленную амортизацию ОС показывают по:

Д-ту 83 “Амортизация” и К-ту 131 “Износ ОС”.

5. Учет ремонтов и другое улучшение (модернизация, реконструкция и т.п.) основных средств

Улучшение основных средств по П(С)БУ 7 «Основные средства» связано с модернизацией, модификацией, дооборудованием, реконструкцией, достройкой, что приводит к увеличению будущих экономических выгод, первоначально ожидаемых от использования объекта.

С целью бухгалтерского учета необходимо отличать мероприятия по улучшению основных средств на:

- мероприятия, проведение которых приведет к увеличению будущих экономических выгод от использования объекта – модернизация, реконструкция, модификация, дооборудование, и т.п.;

- мероприятия, проведение которых связано с поддержкой рабочего состояния объекта и получения в будущем первоначальных экономических выгод, которые были присущи объекту на начало его использования. К таким операциям относят все виды ремонтов – текущие или капитальные.

Классификация расходов по улучшению основных средств приведена на рисунке 9.

П(С)БУ 7 «Основные средства» предусмотрено, что первоначальная стоимость основных средств увеличивается на сумму расходов, связанных с улучшением объекта, которые приведут к увеличению будущих экономических выгод, ожидаемых от использования объекта. Такие расходы называют **капитализацией**.

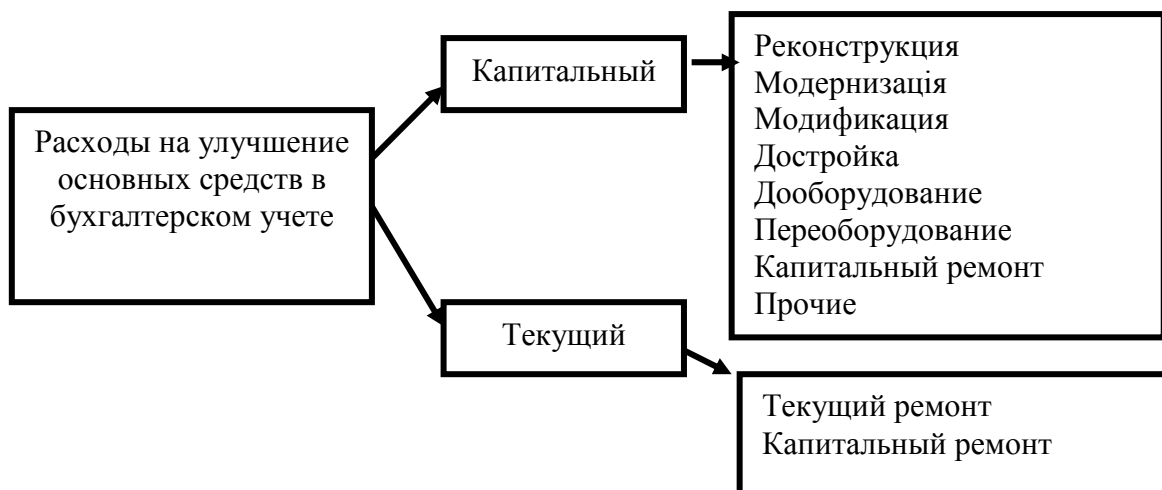


Рис.21. Классификация расходов по улучшению основных средств

Решение о характере и признании работ принимает руководитель предприятия. Такие работы могут проводиться, как хозяйственным, так и подрядным способами, то есть собственными силами или с привлечением подрядных организаций.

В соответствии с Планом счетов расходы капитального характера отражают на счете 15 «Капитальные инвестиции» с дальнейшим списанием стоимости законченных работ на счет 10 «Основные средства». Текущие расходы списывают на соответствующие счета 8 и 9 классов.

6. Учет выбытия основных средств

Объект ОС изымается из активов (списывается с баланса) в случае его выбытия вследствие продажи, безвозмездной передачи или несоответствия критериям признания активом.

Финансовый результат от выбытия объектов ОС определяется вычитанием из дохода от выбытия ОС их остаточной стоимости, косвенных налогов и расходов, связанных с выбытием ОС.

Регистры аналитического учета ОС, что выбыли, прибавляются к документам, которыми оформлены факты выбытия ОС.

В случае частичной ликвидации объекта ОС его первоначальная (переоцененная) стоимость и износ уменьшаются соответственно на сумму первоначальной (переоцененной) стоимости и износа ликвидированной части объекта. Порядок отражения в учете выбытия основных средств показан в таблице 25.

Таблица 25

Корреспонденция счетов по списанию основных средств

Содержание хозяйственной операции	Сумма	Корреспонденция	
		Дебет	Кредит
Реализация ОС			
Зачислено от покупателя(аванс)	3600.0	31"Счета в банках" 643 «Налоговые обязатель-съва»	681" Расчеты по авансам полученным" 641 «Расчеты по налогам»
Доход от реализации	3600.0	37 «Расчеты с разными дебиторами»	742 «Доход от реализации необоротных активов»
Сумма НДС	600	742	643
Списанная остаточная стоимость реализованных ОС	2000.0	972"Себестоимость реализован необоротных активов"	10
Списанная сумма износа	500.0	131	10
Расходы, связанные с реализацией ОС	100.0	972	31
Финансовый результат:			
остаточная стоимость	2000.0	793	972
расходы	100.0	793	972
доход от реализации	3000.0	742	793
Прибыль	900.0	793	44"Нераспределенные прибыли"
Убыток		44 «Непокрытые убытки»	793
Ликвидация ОС			
Списанная остаточная стоимость	2000.0	976	10
Списывается износ	1500.0	131	10
Расходы, связанные с ликвидацией	200.0	976	65,66...
Доходы от ликвидации	50.0	20"Производственные запасы"	746"Прочие доходы от обычной деятельности"
Налоговые обязательства	400.0	976	641
Финансовый результат	2600.0	793	976
		44	793

Налоговым кодексом Украины (ст.14.1.138) установлена стоимостная оценка (первоначальная стоимость) основных средств, которая не превышает 2500 гривень.

Для расчета амортизации все основные средства делят на 16 групп. Для каждой группы установлен минимальный срок эксплуатации. Таблица 26.

Таблица 26

Классификация групп основных средств и прочих необоротных активов

Группы	Название группы	Минимально допустимые сроки полезного использования, годы
1	Земельные участки	-
2	Капитальные затраты на благоустройство территорий, не связанных со строительством	15
3	Здание	20
	Сооружение	15
	Передающие устройства	10
4	Машины и оборудование	5
	из них: машины, машины для автоматической обработки информации, касающейся средств чтения или печати, информацию о компьютерных программах (за исключением программ, расходы на покупку, которых признаны роялти, или программы, которые признаны нематериальными активами) и других информационных систем, модемы, источники бесперебойного питания и их подключение, микрофоны и радиопередатчики, стоимость которых превышает 2500 грн.	2
5	Транспортные средства	5
6	Инструменты, приборы и оборудование (мебель)	4
7	Животные	6
8	Многолетние насаждения	10
9	Прочие основные средства	12
10	Библиотечные фонды	-
11	Малоценные необоротные нематериальные активы	-
12	Временные (нетитульные сооружения)	5
13	Природные ресурсы	-
14	Инвентарная тара	6
15	Предметы проката	5
16	Долгосрочные биологические активы	7

Учет других необоротных активов. Необоротные активы, кроме рассмотренных ОС, включают другие необоротные материальные активы (ННМА). В П(С)БУ 7 “Основные средства” их классификация идентична субсчетам к счету 11 “Другие необоротные материальные активы”, приведенные в Плане счетов бухгалтерского учета:

111 “Библиотечные фонды”

112 “Малоценные необоротные материальные активы”

113 “Временные (нетитульные) сооружения

114 “Природные ресурсы”

115 “Инвентарная тара”

116 “Предметы проката”

117 “Другие необоротные материальные активы”.

Таким образом, методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о других необоротных активах приведенные в П(С)БУ 7 распространяются и на них. Исключение - начисление амортизации осуществляется с применением прямолинейного или производственного методов.

Амортизация малоценных необоротных материальных активов и библиотечных фондов может начисляться в первом месяце использования объекта в размере 50 процентов стоимости, которая амортизируется, и остальные 50% процентов стоимости в месяце их изъятия из активов (списание с баланса) вследствие несоответствия критериям признания активом или в первом месяце использования объекта 100 процентов его стоимости.

Документирование оприходования необоротных материальных активов идентичное ОС.

Учет библиотечных фондов производится по каждой единице книга, комплект (периодические издания). Единице учета библиотечного фонда присваивают инвентарный номер. В бухгалтерском учете при принятии отдельных единиц (книг, брошюр, журналов) расхода относятся на Д-т 92 “Административные расходы” и К-т счетов денежных средств. Если предприятие подписало периодические издания, то расходы учитывают на

счете 39 “Расходы будущих периодов” со следующим равномерным списанием в Д-т 92.

Например, бухгалтером в июне месяце в магазине куплена газета “Все о бухгалтерском учете” и на второе полугодие оформлена подписка на журнал “Бухгалтерский учет и аудит». Копия чеков на 1) 4грн и 2) 71.04.

- 1) Д-т 92 К-т 372 “Расчеты с подотчетными лицами” на 4грн. ;
- 2) Д-т 39 К-т372 на 71.04
- 3) Д-т 372 К-т 30 на 75.04

В учете, начиная с июля месяца надо одну шестую часть от 71.04 списывать в Д-т 92 с К-т 39 -11.84.

Учет малоценных необоротных материальных активов отображает стоимость предметов, срок полезного использования которых больше одного года, в частности специальные инструменты и специальные приспособления, стоимость которых погашается начислением износа за установленной предприятием ставкой (нормой) с учетом ожидаемого способа использования таких объектов. Синтетический учет ведется на активном счете - 112. Аналитический учет ведется относительно каждого объекта.

Временные (нетитульные) сооружения - это мелкие объекты вспомогательного характера, которые используются для нужд строительства и не включены в титульный лист - заборы, изгороди необходимые для работ, конторки и амбары мастеров, навесы, душевые, помещение для обогрева рабочих в холодную пору года, настилы, стремянки, временные разводки сетей воды, электроэнергии, газа, сторожки, столы и другой мелкий инвентарь. Расходы на объекты временных сооружений отображают по Д-ту счета 153 “Приобретение (изготовление) других необоротных материальных активов” в корреспонденции со счетами 20,23,80,93,65,66 др. Списывают расходы по кредиту 153 в дебет 113. Введение в эксплуатацию таких объектов оформляют актом, в котором отмечают дату строительства и наименование принятого в эксплуатацию объекта, фактическую себестоимость, срок эксплуатации, сумму износа. Стоимость погашается путем начисления износа. **Например**, временное

сооружение (на 8 месяцев) введено в эксплуатацию на 2000грн. Ожидаемые расходы по ликвидации - 300грн., возврат материалов - 500грн. Ежемесячное погашение : $(2000+300-500): 8=225$ грн. В бухгалтерском учете износ отражается по дебету счета 92 “Административные расходы” и кредиту счета 132 “Износ прочих необоротных материальных активов». Расход на удержание, ремонт и сборку таких сооружений отражают также на дебете 92 с кредите счетов 20, 66, 64, 65, 37. После окончания строительства их списывают за счет износа: Д-т 132 К-т 113. Оприходуют материалы, полученные от разборки сооружений по цене возможного использования или цене возможной реализации Д-т 205 “Строительные материалы”, 209 “Другие материалы”. Расходы по разборке собирают на счете 15 “Капитальные инвестиции”, а потом списывают в д-т 132. Если счет 113 не закрывается тогда доначисляют износ по Д-т 92 К-т 132, или сторнируют чрезмерно начисленный износ.

Продолжим пример: 1) возвращение материалов на 600грн. против 500грн как планировалось. Начисленная сумма износа за 8 месяцев 1800 (225×8), а надо 1700($2000+300-600$). Следовательно Д-т 92 К-т 132 - 100грн. сторно. 2) возвращение материалов 200грн. против 500грн.: $2000+300-200=2100$ против 1800. Следовательно доначисляем износ по Д-т 92 К-т 132 на 300грн.

Учет природных ресурсов осуществляется на счете 114 “Природные ресурсы”. Строительный лес, месторождения нефти и газа, источники минерального сырья выступают как материальные запасы. Стоимость приобретенных в собственность отображается на счете 15 “Капитальные инвестиции” в грн. в баррелях, тоннах, кубических метрах. Стоимость одной добытой единицы ресурса определяется путем деления общей суммы покупательной стоимости или расходов на выявление ресурса за минусом ожидаемой ликвидной стоимости на установленный общий объем ресурса, который планируется добыть. Природные ресурсы, разработанные, но не реализованные в текущем году, считают как товарно-материальные запасы.

Учет тары. Для осуществления производства продукции необходима тара. Тара, в зависимости от стоимости, срока службы, учетной политики,

может отражаться как основные средства или малоценные и быстроизнашивающиеся предметы. Такую тару называют инвентарной тарой.

Тара, которая используется для упаковки и транспортирования продукции учитывается на счете 204 “Тара и тарные материалы”. Если упаковку готовой продукции проводят на технологической линии, то стоимость тары включают в производственную себестоимость, если после ее сдачи на склад готовой продукции, то ее стоимость относят на расходы по сбыту.

Тару классифицируют на:

- 1) деревянную, картонную, бумажную, из металла, из пластмассы, со стекла, ткани и нетканых материалов;
- 2) многоразового или одноразового использования (из картона, бумаги);
- 3) залоговая (подлежит возвращению предприятиям - производителям и незалоговая.

По таре, которая учитывается в составе ОС, ежемесячно начисляется износ. **Например,** в состав предприятия завезено сырье на 10000грн., НДС - 2000грн., контейнерная тара - 800.0 (без НДС, подлежит возвращению). Проводки: Д-т 201 “Сырье и материалы” - 10000.0, Д-т 641 - 2000.0 и Д-т 115 “Инвентарная тара” - 1800.0 К-т 63 - 13800.0 Возвращенная тара поставщику: Д-т 63 К-т 115 - 1800. Если тара принимается по низкой стоимости, то Д-т 977 “Другие расходы обычной деятельности” на сумму ущерба. Предположим, что тара не подлежит обязательному возвращению, а реализуется: Д-т 37”Расчеты с разными дебиторами” К-т 712 “Доход от реализации прочих оборотных активов” - 2400.0; списывается себестоимость тары - 949 “Прочие расходы операционной деятельности” К-т 115 - 1800.0; начисленное НДС- Д-т 949 К-т 643 - 400.0

Учет предметов проката. Получение имущества в прокат оформляют документами строгой отчетности Ф ПО-П1 и ПО-П2.

Форма ПО-П1”Заказ-обязательство” заполняется в двух экземплярах, второй “копия заказа - обязательства” выдается заказчику. В форме отмечают: наименование предмета проката, его состояние, количество, стоимость, данные

паспорта и подпись заказчика, срок проката. Форма ПО-П2 (квитанция, копия квитанции) предназначенная для приема денежных средств за прокат.

Если пользователь предмета проката его потерял или привел к полной непригодности, он должен возместить стоимость предмета с учетом износа, пени, государственной пошлины за осуществление нотариальной надписи и другое. Бухгалтерский учет ведется на счете 116 "Предметы проката".

Учет прочих необоротных материальных активов и других необоротных активов ведется на счете 117 "Прочие необоротные материальные активы". По дебету отображается поступление, по кредиту их убытие. Начисление амортизации целесообразно осуществлять методом прямолинейного списания или методом уменьшения остатка. Износ по таким предметам отображается на счете 132 "Износ прочих необоротных материальных активов".

Приобретение:

Д-т 153 "Приобретение (изготовление) других необоротных материальных активов" и 641 «Расчеты по налогам» К-т 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 685 "Расчеты с прочими кредиторами";

Д-т [11](#) "[Прочие необоротные материальные активы](#)", 18 "Долгосрочная дебиторская задолженность и прочие необоротные активы" К-т 153 "Приобретение (изготовление) других необоротных материальных активов";

Д-т 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" или 685 "Расчеты с прочими кредиторами" К-т [31](#) "[Счета в банках](#)";

Д-т 11 "[Прочие необоротные материальные активы](#)" К-т 46 "Неоплаченный капитал";

Д-т 23 «Производство», 92 «Административные расходы», 93 «Расходы на сбыт», 94 «Прочие операционные расходы» К-т 132 "Износ прочих необоротных материальных активов".

Реализация:

Д-т [31](#) "[Счета в банках](#)" К-т 742 "Доход от возобновления полезности активов";

Д-т 132 “Износ прочих необоротных материальных активов” К-т 11“[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 972 “Потери от уменьшения полезности активов“ К-т 11“[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 742“Доход от возобновления полезности активов“; К-т 64 «Расчеты по налогам».

Ликвидация:

Д-т 132 “Износ прочих необоротных материальных активов” К-т 11“[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 976 “Списание необоротных активов“ К-т 11 “[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 976 “Списание необоротных активов“ К-т 65 «Расчеты по социальному страхованию», 66 «Расчеты по оплате труда»;

Д-т 20 «Производственные запасы» К-т 976 “Списание необоротных активов“.

Безвозмездная передача:

Д-т 132 “Износ прочих необоротных материальных активов” К-т 11“[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 976 “Списание необоротных активов“ К-т 11 “[Прочие необоротные материальные активы](#)“;

Д-т 976 “Списание необоротных активов“ К-т 64 «Расчеты по налогам».

7. Классификация нематериальных активов

К нематериальным активам принадлежат немонетарные активы, которые не имеют материальной формы, могут быть идентифицированные (отделенные от предприятия) и содержатся предприятием с целью использования на протяжении периода больше одного года (или одного операционного цикла, если он превышает 1 год) для производства, торговли, административных нужд или предоставления в аренду другим лицам.

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и раскрытии информации о них в

финансовой отчетности определяет Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 “Нематериальные активы”.

Бухгалтерский учет нематериальных активов (НМ) ведется по объектно по группам (группа нематериальных активов - совокупность однотипных по назначению и условиям использования нематериальных активов):

права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами естественной среды, геологической и другой информацией о естественной среде и т.п.); права пользования имуществом (право пользования земельным участком, право пользования строительством, право на аренду помещений и т.п.);

права на знаки для товаров и услуг (товарные знаки, торговые марки, фирменные названия и т.п.);

права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорт растений, породы животных, ноу-хау, защита от недобросовестной конкуренции и т.п.);

авторские и сопричастные с ними права (право на литературные и музыкальные произведения, программы для ЭВМ, базы данных и т.п.);

другие нематериальные активы (право на осуществление деятельности, использование экономических и других привилегий и т.п.).

Приобретенный или полученный нематериальный актив отражается в балансе, если существует возможность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием, и его стоимость может быть достоверно определена.

Если НА не отвечает указанным критериям признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются расходами того отчетного периода, на протяжении которого они были осуществлены без признания таких расходов в будущем НА.

Не признаются активом, а подлежат отражению в составе расходов того отчетного периода, в котором они были осуществлены: расходы на исследование; на подготовку и переподготовку кадров; на рекламу и

продвижение продукции на рынке; на создание, реорганизацию и перемещение предприятия или его части; на повышение деловой репутации предприятия, стоимость изданий.

8. Оценка нематериальных активов

Приобретенные (созданные) НА зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость приобретенного НА состоит из цены (стоимости) приобретения, пошлины, косвенных налогов, не подлежащих возмещению. И других расходов, непосредственно связанных с его приобретением и доведением до состояния пригодного для использования по назначению. Расходы по оплате процентов за кредит не включаются в первоначальную стоимость НА, приобретенных (созданных) целиком или частично за счет кредита банка.

Первоначальной стоимостью безвозмездно полученных НА есть их справедливая стоимость на дату получения.

Первоначальной стоимостью НА, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная (участниками) предприятия их справедливая стоимость.

Начальная стоимость отдельного объекта НА, созданного предприятием, включает прямые расходы на оплату труда, прямые материальные расходы, другие расходы, непосредственно связанные с созданием этого НА и приведением его в состояние пригодности для использования по назначению.

Начальная стоимость НА увеличивается на сумму расходов, связанных с усовершенствованием этих НА и повышением их возможностей и термина использования, которые приведут к увеличению сначала ожидаемых будущих экономических выгод.

Расходы, осуществляемые для поддержки объекта в пригодном для использования состоянии и получение сначала определенного размера будущих

экономических выгод от его использования, включаются в состав расходов отчетного периода.

Для документирования операций по учету НА используют типичные формы документов для учета ОС, а также документы, которые подтверждают права предприятия (договор с юридическим или физическим лицом).

Бухгалтерский учет НА ведется на активном счете 12 “НА” на субсчетах:

121 “Права пользования природными ресурсами”;

122 “Права пользования имуществом”;

123 “Права на коммерческие знаки”;

124 “Права на объекты промышленной собственности”;

125 “Авторские и сопричастные с ними права”

127 “Прочие НА”

9. Учет поступления нематериальных активов

Поступление НА: внесение в уставный капитал

Отраженная задолженность участника по уставному капиталу –

Д-т 46 “Неоплаченный капитал” К-т 401 “Уставный капитал”.

Взнос осуществлен - Д-т 12 К-т 46

Приобретение за денежные средства. Для учета расходов предприятия на приобретение НА используют счет 154 “Приобретение (создание) НА” Например, приобретенные НА (на условиях авансовой оплаты) -2000.0, НДС-400.0 Д-т 154, 644 К-т 63. Зачисленные объекты к НА - Д-т 12 К-т 154.

Обмен на подобные и обмен на неподобные - идентично ОС.

При безвозмездном получении – оцениваются по первоначальной стоимости, которая равна справедливой стоимости на дату получения. Например, получен объект НА на 2000грн. Д-т 12 К-т 42 “Дополнительный капитал”. Начисленная амортизация (износ) 100грн. Д-т 91,92,93,94 К-т 133. Определяется доход на сумму амортизации Д-т 42 К-т 74 “Прочие доходы”. Отнесено к финансовым результатам расходы: Д-т 79 К-т 91-94.

Понесенные расходы на создание программного обеспечения для собственных нужд – 1000.0 - Д-т 154 К-т 20. Зачислено в состав НА - Д-т 125 К-т 154. Расходы на исследование программного обеспечения - Д-т 941 “Расхода на исследование и разработки” К-т 20, 22, 25. Списываются расходы Д-т 154 К-т 941, и приходят НА - Д-т 125 К-т 154.

10. Учет износа (амортизации) нематериальных активов и их выбытия

Начисление амортизации НА осуществляется на протяжении срока их полезного использования, которое устанавливается предприятием при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс). Метод амортизации НА выбирается предприятием самостоятельно, исходя из условий получения будущих экономических удобств. Если такие условия определить невозможно, то амортизация НА начисляется с применением прямолинейного метода. (П(С)БУ 7 «Основные средства»). Ликвидационная стоимость НА равняется нулю, кроме случаев: когда предполагается его реализация и существует активный рынок до конца срока его полезного использования.

Начисление амортизации начинается в месяце, который вытекает за месяцем поступления и прекращается, начиная с месяца, который вытекает за месяцем выбытия НА.

В синтетическом учете : начисленная амортизация НА отражается по дебету счетов расходов с кредита счета износ: Дт 90,91,92,93,94 К-т 133 «Износ НА».

Предприятие осуществляет переоценку по справедливой стоимости на дату баланса тех НА, по которым существует активный рынок. Если переоценивается один объект, то должны переоценивать и другие объекты группы НА (кроме тех, относительно которых не существует активный рынок). Если предприятием проведенная переоценка объектов группы НА, то в дальнейшем они подлежат ежегодной переоценке (в отличие от ОС).

Переоцененная начальная стоимость и износ определяются как произведение их размеров на индекс переоценки. Индекс - отношение справедливой стоимости объекта, который переоценивается, на его остаточную стоимость. Сумма дооценки остаточной стоимости отражается в составе дополнительного капитала, а сумма уценки - в составе расходов.

При выбытии объектов НА, прежде переоцененных, превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости включается в состав нераспределенной прибыли с одновременным уменьшением дополнительного капитала.

В синтетическом учете :

проведена переоценка - дооценка - Д-т 12 «НА»К-т 423 «Дооценка необоротных активов». Износ по переоценке - Д-т 423 К-т 133 «Износ НА».

Уценка - Д-т 975«Уценка необоротных активов» К-т 12; Д-т 133 К-т 12.

Уценка ранее дооцененных: Д-т 133,423,975 К-т 12.

Дооценка прежде уцененных Д-т 12,423 К-т746 «Прочие доходы», 423, 13.

Уменьшение полезности НА. Потери от уменьшения полезности НА включаются в состав расходов отчетного года с увеличением в балансе суммы износа НА, а по объектам, отраженным в учете по переоцененной стоимости, - с уменьшением переоцененной стоимости объект НА. Если причины уменьшения полезности объекта НА перестали существовать, то потери от уменьшения сторнируют, а по объектам НА, отраженным по переоцененной стоимости, потери включаются в состав прибылей с увеличением переоцененной стоимости. Отражены расходы от уменьшения полезности НА: Д-т 975 «Уценка НА» К-т 133. По объектам с переоцененной стоимостью: Д-т 975, 133 К-т 12. Ликвидирована причина: Д-т 975 К-т 133 «красным»(сторно) и Д-т 12 К-т 746 «Прочие доходы» Д- 746 К-т 133.

НА списывают с баланса предприятия: если отсутствуют экономические выгоды от его использования (ликвидации, реализации, безвозмездной передачи, передачи в уставный капитал другого предприятия, недостачи или порчи).

Финансовый результат списания НА равняется разности между доходом и расходами, связанными с убытием и их остаточной стоимостью.

Контрольные вопросы

1. По каким признакам классифицируют основные средства?
2. Как оцениваются основные средства и другие необоротные материальные активы?
3. Какие расходы включают в первичную стоимость основных средств?
4. Какие виды ремонта основных средств вам известны?
5. Как в бухгалтерском учете учитывают расходы, связанные с ремонтом основных средств?
6. Какие существуют методы начисления амортизации основных средств?
7. Как в бухгалтерском учете отражается начисление амортизации?
8. В чем заключается синтетический и аналитический учет основных средств?
9. Какой порядок расчета суммы возмещения недостачи или порчи ОС?
10. Какие активы кроме ОС относят к необоротным активам?
11. По каким признакам классифицируют нематериальные активы?
12. Какие расходы включают в первичную стоимость приобретенных нематериальных активов?
13. Какие существуют методы начисления амортизации нематериальных активов?
14. Какими документами оформляют поступление нематериальных активов?
15. В чем отличие учета износа (амортизации) нематериальных активов от основных средств?

ТЕМА 7. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1. Классификация и первоначальная оценка запасов
2. Документация поступления и выбытия запасов
3. Синтетический и аналитический учет поступления запасов
4. Оценка запасов при их выбытии
5. Учет выбытия запасов

1. Классификация и первоначальная оценка запасов

Методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и ее раскрытие в финансовой отчетности приведены в П(С)БУ 9 «Запасы». Запасы – это активы, которые используются для дальнейшей продажи; находятся в процессе производства с целью выпуска и продажи продукта производства; используются при выполнении работ и предоставления услуг, а так же для управления предприятием.

Для целей бухгалтерского учета запасы включают:

- *сырье, основные и вспомогательные материалы*, комплектующие изделия и другие материальные ценности предназначенные для производства продукции, выполнении работ, предоставления услуг, распределению, передачи, обслуживания производства и административных нужд;
- *незавершенное производство* в виде не законченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незаконченных технологических процессов;
- *готовую продукцию*, произведенная на предприятии, предназначенная для продажи и отвечает техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором;
- *товары* в виде материальных ценностей, что приобретены и содержатся предприятием с целью дальнейшей продажи;
- *малоценные и быстроизнашивающиеся предметы*, которые используются на протяжении не более одного года или нормального операционного цикла, если он больше одного года;
- *текущие биологические активы*.

Запасы можна рассматривать с позиции принадлежности: собственные (сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности; готовая продукция на складе предприятия; полуфабрикаты; товары; малоценные и быстроизнашивающиеся предметы) и временно находящиеся на предприятии (материалы, принятые для переработки; материальные ценности на ответственном хранении, товары принятые на комиссию; материальные ценности доверителя).

Первоначальная стоимость запасов (приобретенных за плату) – это:

- суммы, оплаченные по договору поставщику за исключением не прямых налогов;
- суммы ввозной пошлины;
- суммы не прямых налогов в связи с приобретением запасов, которые не возмещаются предприятием;
- транспортно-заготовительные расходы (ТЗР);
- прочие расходы.

Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) (расходы на заготовку запасов, оплата тарифов (фрахта) за погрузочно-разгрузочные работы и транспортировка запасов любыми видами транспорта к месту их использования, включая расходы по страхованию рисков транспортировки. Если сумму транспортно-заготовительных расходов собирают на отдельном субсчете счета запасов, то ежемесячно распределяется между суммой остатка запасов на конец отчетного месяца и суммой запасов, которые выбыли (использованы, реализованы, бесплатно переданы и т.д.) за отчетный месяц. Сумма транспортно-заготовительных расходов, которая относится к запасам, что выбыли, определяется как произведение среднего процента транспортно-заготовительных расходов и стоимости запасов, которые выбыли, с отражением ее в корреспонденции со счетами этих запасов. Средний процент ТЗР определяется делением суммы остатков ТЗР на начало отчетного месяца и ТЗР за отчетный месяц на сумму остатка запасов на начало

месяца и запасов, которые были получены в отчетном месяце. Пример распределения ТЗР смотрите в таблице 27.

Таблица 27

Расчет ТЗР (тыс. грн.)

№	Содержание операций	Стоимость запасов	
		Покупная	ТЗР
1	Остаток на начало месяца	150	40
2	Получено за месяц	300	50
3	Итого	450	90
4	Средний процент ТЗР = 20% (90 : 450 x 100)		
5	Выбыло за месяц * Сума ТЗР = 400 x 20% = 80	400	80*
6	Остаток на конец месяца (строчка 3 - 5)	50	10

Первоначальная стоимость запасов, изготовленных собственными силами предприятия, равна себестоимости их выпуска и определяется по П(С)БУ 16 «Расходы».

Первоначальной стоимостью запасов, внесенных в уставный капитал предприятия, признается согласованная с учредителями (учасниками) предприятия их справедливая стоимость.

Первоначальная стоимость запасов, полученных предприятием бесплатно, приравнивается к их справедливой стоимости.

Первоначальная стоимость запасов, приобретенных в результате обмена на подобные запасы, равна балансовой стоимости переданных запасов. Если балансовая стоимость переданных запасов превышает их справедливую стоимость, то первоначальная стоимость полученных запасов равна их справедливой стоимости. Разница между балансовой и справедливой стоимостью переданных запасов включается в состав расходов отчетного периода, приобретенных в обмен (или частичный обмен) на неподобные запасы,

равно справедливой стоимости переданных запасов, увеличенных (уменьшенных) на сумму денег или их эквивалентов, которые были переданы (полученных) в процессе обмена.

Не включается в первоначальную стоимость запасов:

- сверхнормативные расходы и недостачи запасов;
- проценты за использование кредитов;
- расходы на сбыт;
- общехозяйственные и прочие подобные расходы, которые

непосредственно связаны с приобретением и доставкой запасов и приведение их в состояние, в котором они пригодные для использования в запланированных целях.

2. Документация поступления и выбытия запасов

Запасы предприятия могут быть: приобретены за деньги; изготовлены на самом предприятии; внесены в уставный капитал; получены бесплатно; получены по бартерному обмену.

Базовые условия поставки товарно-материальных ценностей, момент передачи рисков, гибели или повреждение их, а также выгоды, связанные с правом собственности на эти ценности содержатся в международных правилах «Инкотермс» (интерпретация коммерческих терминов). Incoterms 2010 – введены с 1 января 2011 года. Таблица 28.

Обязательные первичные документы, подтверждающие поступление запасов на предприятие:

- Журнал учета поступления грузов (регистрация транспортных документов, связанных с поступлением запасов по железной дороге, водным путем);
- Доверенность - Ф.№ М-2;
- Приходный ордер - Ф.№ М4;
- Товарно-транспортная накладная - Ф.№ 1-ТН;
- Акт приемки материалов - Ф.№ М-7;

- Накладная на внутреннее перемещение материалов Ф.№ М-11;
- Реестр полученных и сданных документов Ф.№ М-13;
- Налоговая накладная.

Таблица 28

Условия поставки товарно-материальных ценностей по «Инкотермс»

Категории	Абревиатура	Вид транспорта	Содержание термина
E Отгрузка	EXW	Любые виды транспорта	EX Works Франко-завод (место указано)
F Основная доставка не оплаченная продавцом	FCA	Любые виды транспорта	Free Carrier Франко-перевозчик
	FAS	Морской и внутренний водный транспорт	Free Alongside Ship Франко вдоль борта судна (порт доставки)
	FOB	Морской и внутренний водный транспорт	Free On Board Франко - борт (порт отгрузки)
C Основная доставка оплаченная продавцом	CFR	Морской и внутренний водный транспорт	Cost and Freight Стоимость и фрахт (порт назначения)
	CIF	Морской и внутренний водный транспорт	Cost, Insurance and Freight Стоимость, страхование и фрахт
	CIP	Любые виды транспорта	Carriage and Insurance Paid To Перевозка и страхование оплачены до
	CPT	Любые виды транспорта	Carriage Paid To Фрахт/ Перевозка оплачена до
D Доставка	DAT	Любые виды транспорта	Delivered At Terminal Поставка на терминале
	DAP	Любые виды транспорта	Delivered At Point Поставка в пункте
	DDP	Любые виды транспорта	Delivered Duty Paid Доставка с оплатой пошлины

3. Синтетический и аналитический учет поступления запасов

Синтетический учет поступления производственных запасов ведется на активном счете 20 «Производственные запасы» по субсчетам:

201 «Сырье и материалы» (наличие и движение сырья и материалов, которые входят в состав изготовленной продукции или являются необходимыми компонентами при их изготовлении);

202 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия», (приобретенные для комплектации изготовленной продукции, что требует дополнительных расходов труда при их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации готовой продукции, стоимость которых не включается в себестоимость продукции данного предприятия, отражаются на счете 28 «Товары»);

203 «Топливо» (нефтепродукты, твердое топливо, смазочные материалы для технологических нужд производства, эксплуатации транспортных средств, а также для производства энергии и отопления зданий, оплаченные талоны на нефтепродукты и газ);

204 «Тара и тарные материалы» (все виды тары, кроме тары, которая используется как хозяйственный инвентарь, а также материалы, которые используются для изготовления тары и ее ремонт);

205 «Строительные материалы» (стройматериалы, конструкции и детали, и комплектующие изделия, которые доставлены для монтажа, необходимые для изготовления строительно-монтажных работ, изготовленные строительные детали и конструкции);

206 «Материалы, переданные в переработку» (на сторону и дальше включаются в состав себестоимости полученных из них изделий);

207 «Запасные части» (детали, узлы, агрегаты, которые используются для проведения ремонтов, замена изношенных частей машин, оборудования, транспорта, инструмента, автомобильных шин в запасе и в обороте. В ремонтных предприятиях - обменный фонд);

208 «Материалы сельскохозяйственного назначения».

209 «Прочие материалы» (отходы производства: обрезки, стружка и пр., материальные ценности, полученные от ликвидации основных средств, изношенные шины и т. п).

Например, по накладной поставщика №264 от 6.10.2013 р. оприходованы на склад предприятия производственные запасы на 20000.00. ПДВ- 20% - 4000.00. Всего к оплате - 24000.00. Если в первичном документе и налоговой накладной показана сумма НДС, то поступление запасов отражают по дебету в корреспонденции со счетом «Расчеты с поставщиками и подрядчиками:

1) Дебет счета 20 (22-25,28) Кредит 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» только на стоимость запасов без НДС - 20000.00. На сумму НДС (4000.00) в корреспонденции с дебетом 641 «Расчеты по налогам» и кредитом 63. Расчеты с поставщиком при оплате отражают по:

2) Д – 63 К – 31, 34, 60, 62 (24000.00)

Аналитический учет поступления производственных запасов

Например, на складе предприятия, по данным синтетического учета на 1.10. 2013 р., находятся запасы (по фактической себестоимости) на 110000.00. По данным аналитического учета это:

запасы А на 40000.00 и Б на 60000.00, ТЗР – 10000.00.

По накладной поставщика №264 от 6.10.2013 р. оприходованы на склад предприятия производственные запасы на 20000.00. двух наименований А на 15000.0 и Б на 5000.00. Доставка запасов проводилась транспортной конторой которая выставила счет за оказанные услуги – 8% - 1600.00, НДС-20% - 320.00. В синтетическом учете эта операция будет отражена по Д - 201 и К- 685 на 1600.00; Д- 641 и К 685 на 320.00. Откроем схемы счетов и внесем данные на начало месяца:

Д-т 201«Сырье и материалы» К-т
(факт. себестоимость)
С-до – 110000.0

Д-т 201«Сырье и материалы» К-т
(покупная стоимость)
С-до – 100000.0

Д-т ТЗР К-т
С-до -10000.0

Откроем схемы аналитических счетов:

Д-т	«А»	К-т	Д-т	«Б»	К-т
	(покупная стоимость)			(покупная стоимость)	
С-до – 40000.0			С-до – 60000.0		

Теперь сделаем записи хозяйственных операций в системе счетов:

Д-т 201«Сырье и материалы» К-т	Д-т 201«Сырье и материалы» К-т
(факт. себестоимость)	(покупная стоимость)
С-до – 110000.0	С-до – 100000.0
1) 20000.0	1) 20000.0
2) 1600.0	

Д-т ТЗР К-т
С-до -10000.0
2) 1600.0

Д-т	«А»	К-т	Д-т	«Б»	К-т
	(покупная стоимость)			(покупная стоимость)	
С-до – 40000.0			С-до – 60000.0		
1) 15000.0			2) 5000.0		

Расчет ТЗР

Сумма ТЗР = 10000 + 1600 = 11600

Ср. % = 11600.00 : (100000 + 20000.00) x 100 = 9.67%.

Напомним, что согласно с уставными документами предприятия были отражены в синтетическом учете задолженность учредителей такой корреспонденцией:

Д-т 46 «Неоплаченный капитал» К-т 401 «Уставный капитал»

Поступление производственных запасов и МБП как взнос в уставный капитал следует показать как уменьшение задолженности учредителя и увеличение запасов:

Д-т 20 "Производственные запасы" К-т 46 «Неоплаченный капитал»

Поступлению производственных запасов от отечественного поставщика, плательщика НДС при условии предоплаты предшествовали такие записи:

по предоплате:

Д-т 371 «Расчеты по выданным авансам» К-т 31 «Счета в банках».

отражение проплаченного НДС в счете поставщика, при наличии налоговой накладной:

Д-т 641 «Расчеты по налогам» К-т 644 «Налоговый кредит»

оприходование полученных запасов:

Д-т 20 «Производственные запасы» К-т 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Далее, при условии поступления запасов, необходимо уменьшить обязательства перед бюджетом по НДС путем списания ранее показанной суммы налогового кредита по НДС:

Д-т 644 «Налоговый кредит» К-т 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Как правило, сразу кредиторскую задолженность перед поставщиком закрывают ранее проведенной предоплатой:

Д-т 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т 371 «Расчеты по выданным авансам».

При получении производственных запасов бесплатно их оценивают по справедливой стоимости и делают запись по Д-т 20 «Производственные запасы» К-т 718 «Доход от бесплатно полученных оборотных активов».

При необходимости приобретение запасов производится через подотчетных лиц предприятия. В этом случае такая операция авансируется, т. е. в учете отразят выдачу наличных денег:

Д -т 372 «Расчеты с подотчетными лицами»

К -т 30 «Касса»

На основании первичных документов оприходуют запасы :

Д -т 20 «Производственные запасы »

К -т 372 «Расчеты с подотчетными лицами».

Если в стоимости запасов указана сумма НДС, и есть налоговая накладная то:

Д -т 641 «Расчеты по налогам»

К -т 372 «Расчеты с подотчетными лицами».

Одновременно списывают расходы, например, топлива, связанные с приобретением запасов, командировочные и т.п. Такие расходы включают в первоначальную стоимость запасов:

Д-т 20 «Производственные запасы », 203 «Топливо»

К-т 372 «Расчеты с подотчетными лицами».

4. Оценка запасов при их выбытии

Согласно П(С)БУ 9 «Запасы» при выбытии запасов применяют один из перечисленных **методов оценки запасов**:

идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов (запасы, которые отпускаются и услуги, которые выполняются для специальных заказов и проектов, а также запасы, которые не заменяют один друго);

средневзвешенной себестоимости (оценка по средневзвешенной себестоимости проводится по каждой единице запасов расчетом суммарной

стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости, полученных в отчетном месяце запасов на суммарное количество запасов на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце запасов);

себестоимости первых по времени поступления запасов - ФИФО «first in first out» (этот метод базируется на предположении, что запасы используются в той последовательности, в которой они поступали на предприятие (отражались в бухгалтерском учете), то есть запасы, которые первыми отпускаются в производство (продажа и прочее выбытие), оценивают по себестоимости первых по времени поступления запасов);

нормативных расходов (применяются нормы расходов на единицу продукции (работ, услуг), которые установлены предприятием с учетом нормальных уровней использования запасов, труда, производственных мощностей и действующих цен);

цена продажи (оценка по ценам продаж базируется на применении предприятиями розничной торговли среднего процента торговой наценки товаров).

Для всех единиц бухгалтерского учета запасов, которые имеют одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.

5. Учет выбытия запасов

Отражение хозяйственных операций по выбытию запасов покажем в системе синтетических счетов.

Списаны запасы, использованные:

- для производства продукции: Д-т 23 «Производство»;
- на общепроизводственные нужды: Д-т 91 «Общепроизводственные расходы»;
- на общехозяйственные нужды: Д-т 92 «Административные расходы»;
- для обеспечения сбыта продукции: Д-т 93 «Расходы на сбыт»;
- для нужд жилищно-коммунальных и обслуживающих хозяйств, детских

дошкольных учреждений и т.п.: Д-т 949 «Прочие расходы операционной деятельности» К-т 20 «Производственные запасы», 22 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы».

Продолжим пример. Покупная стоимость отпущенных в производство запасов составила 95000.0, в том числе: запасы «А» - 50000.0 и запасы «Б» – 45000.0

Востановим на схемах счетов информацию до хозяйственной операции и внесем соответствующие записи, а именно 3) Д-т 23 „Производство” К-т 20 95000.0 (покупная стоимость).

Д-т 201 «Сырье и материалы» К-т (факт. себестоимость) С-до – 110000.0 1) 20000.0 3) 95000.0 2) 1600.0	Д-т 201 «Сырье и материалы» К-т (покупная стоимость) С-до – 100000.0 1) 20000.0 3) 95000.0
--	--

Д-т	ТЗР	К-т
С-до -10000.0		
2) 1600.0		

Д-т «А» К-т (покупная стоимость) С-до – 40000.0 1) 15000.0 3) 50000.0	Д-т «Б» К-т (покупная стоимость) С-до – 60000.0 2) 5000.0 3) 45000.0
---	--

Чтобы определить фактическую себестоимость переданных запасов в производство, необходимо к покупной стоимости добавить ТЗР.

Расчет ТЗР показал их величину – 9.67%. Следовательно, ТЗР для запасов «А» составят - $50000.0 * 9.67\% = 4835.0$ На эту сумму делаем проводку: Д-т 23 К-т 201 тзв.

«Б» $45000.0 * 9.67\% = 4352.0$ Д-т 23 К-т 201 тзв. Общая сумма ТЗР = 9187.0

Фактическая себестоимость запасов «А» = $50000.00 + 4835.0 = 54835.00$

Фактическая себестоимость запасов «Б» = $45000.00 + 4352.0 = 49352.00$

Реализация производственных запасов и малоценных быстроизнашивающихся предметов в случае последующей оплаты будет отражена следующими корреспонденциями:

1. Отражается доход от реализации отгруженных покупателю запасов:

Д-т 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т 712 «Доход от реализации прочих оборотных активов».

2. Сумма налогового обязательства по НДС в стоимости отгруженных покупателю запасов:

Д-т 712 «Доход от реализации прочих оборотных активов »

К-т 641 «Расчеты по налогам»

3. Списана себестоимость реализованных запасов:

Д-т 943 «Себестоимость реализованных производственных запасов»

К-т 20 «Производственные запасы», 22 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы».

4. Получена на текущий счет оплата за отгруженные запасы:

Д-т 31 «Счета в банках»

К-т 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Контрольные вопросы

1. Как формируется первоначальная стоимость материальных ресурсов при поступлении их на предприятие?
2. Как оценивают использование материальных ресурсов?

3. Какие расходы не включаются в первичную стоимость приобретенных запасов, а относятся к расходам периода, в котором они были осуществлены?
4. Как организован учет материалов на складах?
5. Для чего составляется книга остатков материалов?
8. Как ведется учет приобретенных производственных запасов у поставщиков и расчетов с ними?
9. Как ведется учет движения производственных запасов в бухгалтерии предприятия?
10. Какие активы относятся к малоценным и быстроизнашивающимся предметам?
11. Как оприходовать запасы, полученные по импорту?
12. Что обозначают международные правила “Инкотермс”?

ТЕМА 8. УЧЕТ ТРУДА, ЗАРПЛАТЫ И РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ

1. Основные принципы оплаты труда
2. Формы и системы оплаты труда
3. Состав фонда оплаты труда
4. Порядок начисления заработной платы
5. Удержания из заработной платы
6. Синтетический и аналитический учет зарплаты и расчетов с работниками предприятия

1. Основные принципы оплаты труда

Учет заработной платы – один из самых важных и сложных объектов бухгалтерского учета, требующего точных данных, в которых отражаются численность работников, категории работников, затраты рабочего времени, статьи затрат и использование трудовых ресурсов.

Экономические, правовые и организационные принципы оплаты труда содержатся в Кодексе законов о труде Украины, а также в Законе Украины «Об оплате труда» от 24.03.95г. №108/95-ВР и в других нормативных документах.

Так, в соответствии со статьей 1 Закона Украины «Об оплате труда» **заработная плата – это вознаграждение**, исчисленное, как правило, в денежном выражении, которое по трудовому соглашению собственник или уполномоченный им орган выплачивает работнику **за выполненную им работу**. Размер заработной платы зависит от сложности и условий выполняемой работы, профессионально-деловых качеств работника, результатов его труда и хозяйственной деятельности предприятия.

Бухгалтерский учет оплаты труда на предприятиях должен обеспечить:

- точный расчет заработной платы каждого работника в соответствии с количеством и качеством затраченного труда, действующими формами и системами оплаты, правильный подсчет удержания из заработной платы;
- контроль дисциплины труда, использованием времени и выполнением норм выработки рабочими, своевременным выявлением резервов дальнейшего роста производительности труда, расходованием фонда заработной платы и т.п.;
- правильное начисление и распределение по направлениям затрат, отчислений на социальные мероприятия.

2.Формы и системы оплаты труда

Основными рычагами регулирования заработной платы являются формы и системы оплаты труда. Основными формами оплаты труда являются повременная и сдельная.

Повременная форма оплаты труда – это оплата по количеству затраченного календарного рабочего времени (в днях или часах) определенной квалификации. Она применяется в случаях, когда результаты труда отдельных работников не поддаются точному учету и нормированию, например, на ремонтных работах, в условиях механизации и автоматизации производства, в частности на участках и работах с регламентированным режимом производства и др. Эта форма оплаты имеет свои разновидности (системы):

- 1) *простая повременная*; 2) *повременно - премиальная*.

При простой повременной системе оплаты труд рабочих оплачивается, исходя только из количества отработанного времени и тарифной ставки в соответствии с их квалификацией, а служащие и специалисты получают оклад за фактически отработанное время.

Простая повременная оплата труда подразделяется на почасовую оплату, дневную и месячную.

При почасовой оплате заработная плата рабочего-повременщика определяется путем умножения часовой тарифной ставки на количество часов, отработанных в течение месяца.

При поденной оплате труда определяется размер дневной ставки, а заработок зависит от числа отработанных дней.

При месячной оплате заработная плата устанавливается в виде месячной ставки, независимо от числа рабочих дней в данном месяце.

При повременно-премиальной системе и основной премиальной к ставке добавляется премия, что усиливает материальную заинтересованность работников в достижении установленных показателей.

При сдельной оплате труда заработная плата работников прямо зависит от количества выполненной работы и размера расценки.

Эту форму используют при оплате работникам, труд которых подлежит нормированию. Она в большей степени способствует росту производительности труда, лучшему использованию оборудования и материалов, обеспечивает наиболее полное сочетание личных интересов рабочего с интересами предприятия.

В промышленности труд примерно половины рабочих оплачивается сдельно в сочетании с премированием за определенные результаты, либо с применением пониженной оплаты по установленным коэффициентам трудового участия (КТУ) за невыполнение норм и т.д.

Сдельная оплата труда может быть прямой, прогрессивной, аккордной и премиальной. Она может быть индивидуальной и бригадной.

Прямая сдельная система оплаты предусматривает оплату труда рабочих по числу единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ, исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации.

При сдельно-прогрессивной системе оплаты за продукцию, изготовленную сверх установленной нормы, осуществляется оплата по повышенным, прогрессивно возрастающим расценкам, что может привести к перерасходу фонда заработной платы. Эта система оплаты труда применяется ограниченно.

При аккордной системе оплаты количество труда измеряется определенным результатом работ, расценки устанавливаются не по отдельным операциям, а на *весь комплекс работ* с выполнением их в определенный срок. При этом за долгосрочное и качественное выполнение работ сверх аккордной оплаты выплачиваются премиальные надбавки.

Оплата за конечные результаты комплекса выполняемых работ упрощает нормирование труда и расчеты по заработной плате. Аккордная система оплаты труда применяется на работах, связанных с ликвидацией или предупреждением аварий, при выполнении срочных заказов, в строительстве и т.п.

Сдельно-премиальная система оплаты труда рабочих включает премирование за перевыполнение норм выработки, достижение определенных качественных показателей: сдачу работ с первого предъявления, отсутствие брака и т.д. Эта система стимулирует улучшение количественных и качественных показателей работы.

Косвенно-сдельная система предусматривает оплату труда наладчиков, комплектовщиков в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемого участка. Формы и системы оплаты труда показаны на рисунке 21.

Рис.21. Формы и системы оплаты труда работников

3.Состав фонда оплаты труда

Согласно Инструкции по статистике заработной платы, утвержденной Министерством статистики Украины от 13.01.2004 г. №114/8713 расходы на оплату труда подразделяют на фонд основной заработной платы, фонд дополнительной заработной платы и другие поощрительные и компенсационные выплаты. Размер заработной платы зависит от сложности и условий выполняемой работы, профессионально-деловых качеств работника, результатов его труда и результатов хозяйственной деятельности предприятия. Общая структура заработной платы приведена на рис 22.

Рис.22. Общая структура заработной платы

Основная заработная плата работника – это вознаграждение за выполненную работу согласно установленным нормам (нормы времени, выработки, обслуживания, должностные оклады). Она устанавливается в виде тарифных ставок, сдельных расценок для рабочих и должностных окладов для служащих.

Тарифная система – это совокупность нормативов, которые устанавливаются для: организации и планирования оплаты труда, тарификации работ, присвоения разрядов работникам, назначения на должности и регламентации работы служащих. Тарифная система включает тарифную ставку и тарифную сетку.

Тарифная сетка – это перечень типовых должностей аппарата управления предприятия (организации) и соответствующих им месячных окладов, дифференцированных с учетом категории предприятия, сложности изготавливаемой продукции, а для некоторых должностей – сложности

выполняемой функции и степени ответственности трудящегося за результаты труда. При составлении тарифной сетки всю сложность работ по каждой конкретной группе профессий делят на несколько уровней (разрядов). Каждому разряду присваивают соответствующий тарифный коэффициент, который характеризует относительное увеличение сложности работы данного разряда по отношению к первому и, соответственно, повышение оплаты одного часа работы.

Тарифно-квалификационный справочник содержит тарификацию конкретных видов работ и используется для присвоения квалификационных разрядов работникам. Это своего рода шаблон для составления штатного расписания и должностных окладов, установления расценок, тарифов и составления тарифной сетки.

Должностной оклад – это размер ежемесячной заработной платы, который устанавливается в централизованном порядке для конкретной должности. Должностной оклад используют для оплаты труда руководящих, инженерных работников и служащих, а также некоторых категорий работников. Нередко размеры должностных окладов определяются руководством предприятий самостоятельно. Схемы должностных окладов являются составной частью штатного расписания предприятия.

Штатное расписание – это сведения должностей, профессий, их количество и размеры должностных окладов, разряды для предприятия в целом и для его структурных подразделений в отдельности, которое утверждается руководством предприятия.

Расценка – это оплата труда работника за единицу работы (операцию, деталь, партию изделий). Расценки устанавливаются для сдельных работ.

Помимо основной части заработной платы – тарифа, на многих предприятиях выплачиваются доплаты, надбавки, премии, которые составляют переменную часть заработка.

Дополнительная оплата труда – это вознаграждение за труд сверх установленной нормы, за трудовые успехи, изобретательность и за особые

условия труда. Она включает: доплаты, надбавки, гарантийные и компенсационные выплаты, предусмотренные действующим законодательством, премии, связанные с выполнением производственных задач и функций.

Иные поощрительные компенсационные выплаты – это выплаты в форме вознаграждений по итогам работы за год, премии по специальным системам и положениям, компенсационные и иные денежные и материальные выплаты, которые не предусмотрены актами действующего законодательства или которые производятся сверх, установленных указанными актами, норм.

Формы и системы оплаты труда выбирает руководитель предприятия. Он же устанавливает работникам конкретные размеры тарифных ставок. Например, на хлебзаводах утверждена сдельная форма оплаты труда для грузчиков, отдела сбыта и повременная форма оплаты для рабочих основного и вспомогательного производства, а так же для ИТР и служащих.

Оплата труда работников предприятия осуществляется в соответствии с заключенным *коллективным договором*, утвержденным штатным расписанием предприятия и установленными тарифными ставками.

На предприятиях также может применяться оплата труда по трудовым соглашениям и контрактам.

Трудовое соглашение заключается между предприятием и работником, привлекаемым со стороны для выполнения конкретной работы, которую нельзя выполнить силами предприятия или на договорных началах с другими предприятиями и организациями.

В настоящее время широко распространена оплата труда по контракту. Она заключается в договоренности сторон и увязывается с исполнением условий контракта.

При приеме на работу по контракту владелец или уполномоченный им орган с согласия рабочего может установить оплату труда, которые определены в коллективном или индивидуальном договоре.

Государство осуществляет регулирование оплаты труда путем установления минимальной заработной платы. Минимальная заработная плата регулируется с учетом уровня экономического развития, производительности труда, средней заработной платы, величины минимального прожиточного уровня. Минимальная заработная плата устанавливается Кабинетом Министров Украины.

Законом «О Государственном бюджете Украины на 2013 год» предусмотрено:

минимальная зарплата с 01.01.2013г. - 1147.00; почасовая – 6.88;

минимальная зарплата с 01.12.2013г. - 1218.00; почасовая - 7.30.

Минимальная заработная плата, установленная на предприятии, определяет размер денежных выплат работнику, который выполняет несложную (простую) работу. Она соответствует ставке 1 разряда тарифной сетки или минимальному окладу служащего.

Цель установления минимальной заработной платы в Украине сводится к фиксированию нижнего предела размера оплаты труда. При таком подходе минимальная заработная плата гарантирует защиту от неоправданно низких ставок заработной платы.

Минимальные размеры ставок (окладов) заработной платы, как минимальные гарантии в оплате труда, определяются генеральным соглашением (ст. 11 Кзот Украины).

Минимальный размер заработной платы не может быть ниже установленного по отрасли, который, в свою очередь, не должен быть ниже уровня, гарантированного государством.

Таким образом, исходя из минимальной заработной платы, пересматриваются соотношения заработной платы всех категорий работников с учетом основного тарифа, формирующих факторов квалификации, сложности работы, ее объемов, условий труда, ответственности.

4. Порядок начисления заработной платы

Основанием для начисления заработной платы являются данные первичного учета личного состава предприятия.

В *списочный состав* работников предприятия должны включаться все работники, принятые на постоянную, сезонную, а также на временную работу сроком на один день и более, со дня зачисления их на работу. Учетом личного состава предприятия занимается отдел кадров или работник, назначенный руководителем предприятия.

В списочном составе учитываются как фактически работающие, так и отсутствующие на работе по любым причинам, то есть все работники, состоящие в трудовых отношениях, независимо от формы договора.

Первичными документами по учету численности персонала являются приказы (распоряжения) о приеме, увольнении, переводе на другую работу, а также заявления о предоставлении отпуска.

В учете трудовых ресурсов применяется единая классификация работников предприятия. Весь персонал делится на две группы:

1) *промышленно-производственный* – работники основного и вспомогательного производств, управления офиса, сторожевой и пожарной охраны и т.д., то есть работники, которые связаны с производственным процессом или способствуют ему;

2) *непроизводственный* – работники ведомственных детских садов, пунктов здравоохранения и культурно-просветительских учреждений, бытовых учреждений.

Все работники промышленно-производственной группы делятся на 4 категории: *рабочие; служащие; специалисты; руководители.*

На каждого рабочего и служащего, принятого на постоянную работу, отдел кадров заполняет *личную карточку*, а на специалистов и руководителей еще и *личный листок* по учету кадров.

Карточка заполняется и ведется в одном экземпляре на основании опроса работника и соответствующих документов: паспорта, военного билета,

трудовой книжки, диплома об окончании учебного заведения и других документов. Все последующие изменения данных о работнике регулярно отражаются в личной карточке.

Каждому работнику присваивается *табельный номер*. При увольнении или переводе на другую работу табельный номер не может присваиваться другому работнику. Бухгалтерия предприятия на основании первичных документов открывают на каждого работника *лицевой счет* для накапливания из месяца в месяц сведений о заработной плате.

Учет рабочего времени и контроль за состоянием трудовой дисциплины на предприятиях осуществляется *табельным методом*.

Оперативный учет явок работников и учет их пребывания на работе, ведется в целом по предприятию или по каждому производственному подразделению в специальной таблице учета использования рабочего времени (форма №Т-12 или форма №Т-13). По форме №Т-12, кроме учета использования рабочего времени проводится расчет заработной платы, а форма №Т-13 предназначена только для учета рабочего времени.

Составляется табель в одном экземпляре мастером, начальником цеха или уполномоченным лицом. В табель заносятся фамилии всех работников независимо от формы оплаты труда.

В тех случаях, когда работников не значительное количество и имеются отклонения от выхода на работу, применяется метод сплошной регистрации.

Если работников значительное количество, табель ведется методом отклонений, т.е. в нем отражаются только отклонения от нормального использования рабочего времени (болезнь, прогул, и пр.). В верхней части строки, соответствующей работнику, у которого имелись отклонения от нормального использования рабочего времени, записывается количество часов отклонений, а в нижней части строки – условное обозначение отклонений.

Для работников с повременной оплатой труда на оборотной стороне табеля производится расчет заработной платы.

По истечении месяца в таблице по каждому работнику подсчитывают и показывают общий календарный фонд рабочего времени, количество неявок по разным причинам, другие потери, а также фактически отработанное время.

Окончательно оформленный табель передается в бухгалтерию, где используется для расчета заработной платы работникам предприятия.

Если учет личного состава ведется при помощи машинных носителей, то ведение табеля не нужно.

Начисление заработной платы осуществляется на основании соответствующих *первичных документов*.

Для начисления основной заработной платы работникам с повременной оплатой труда необходимо иметь сведения о должностных окладах (на основании штатного расписания), о присвоенных разрядах (на основании приказов директора предприятия), а также данные табельного учета отработанного ими времени за соответствующий период.

При расчете нормы продолжительности рабочего времени непосредственно на предприятии следует руководствоваться Письмом Министерства социальной политики Украины от 04.09.2013 г. № 9884/0/14-13/13 «О расчете нормы продолжительности рабочего времени на 2014 год». Таблица 29.

Как предусмотрено ч. 1 ст. 50 Кодекса законов о труде Украины (далее — КЗоТ), нормальная продолжительность рабочего времени работников не может превышать 40 ч. в неделю. Предприятия и организации при заключении коллективного договора могут устанавливать меньшую норму продолжительности рабочего времени. В случае установления меньшей нормы продолжительности рабочего времени следует иметь в виду, что оплата труда в этом случае должна осуществляться по полной тарифной ставке, полному окладу. Сокращенная продолжительность рабочего времени устанавливается: для работников в возрасте от 16 до 18 лет — 36 ч в неделю, для лиц в возрасте от 15 до 16 лет (учащихся в возрасте от 14 до 15 лет, работающих в период каникул) — 24 ч в неделю. Перечень производств, цехов, профессий и

должностей с вредными условиями труда, работа в которых дает право на сокращенную продолжительность рабочего времени, утвержден постановлением Кабинета Министров Украины от 21.02.2001 г. № 163. Кроме того, законодательством устанавливается сокращенная продолжительность рабочего времени для отдельных категорий работников (учителей, врачей и др.).

Таблица 29

Количество рабочих, праздничных, выходных и предпраздничных дней в 2014г.

Месяц	Календарных дней	Праздничных дней	Выходных дней	Дней, работа в которые не проводится	Рабочих дней	Дней, предшествующих праздничным	Месячная норма рабочего времени на 2014 год, часов
январь	31	2 (01 и 07 января)	8	10	21	1 (06 января)	167
февраль	28	нет	8	8	20	нет	160
март	31	1 (08 марта)	10	11	20	1 (07 марта)	159
апрель	30	1 (20 апреля)	8	9	21	1 (30 апреля)	167
май	31	3 (01, 02, 09 мая)	9	12	19	1 (08 мая)	151
июнь	30	2 (08, 28 июня)	9	11	19	1 (27 июня)	151
июль	31	нет	8	8	23	нет	184
август	31	1 (24 августа)	10	11	20	нет	160
сентябрь	30	нет	8	8	22	нет	176
октябрь	31	нет	8	8	23	нет	184
ноябрь	30	нет	10	10	20	нет	160
декабрь	31	нет	8	8	23	1 (31 декабря)	183
ИТОГО	365	10	104	114	251	6	2002

Сокращенная продолжительность рабочего времени может устанавливаться за счет собственных средств на предприятиях и в организациях для женщин, имеющих детей в возрасте до 14 лет или ребенка-инвалида. При расчете баланса рабочего времени следует иметь в виду, что накануне

праздничных и нерабочих дней продолжительность работы работников сокращается на один час как при пятидневной, так и при шестидневной рабочей неделе, а накануне выходных дней продолжительность работы при шестидневной рабочей неделе не может превышать 5 ч.

В 2014 году на предприятиях, в учреждениях и организациях работа не проводится в такие праздничные и нерабочие дни: 1 января — Новый год; 7 января — Рождество Христово; 8 марта — Международный женский день; 20 апреля — Пасха; 1 и 2 мая — День международной солидарности трудящихся; 9 мая — День Победы; 8 июня — Троица; 28 июня — День Конституции Украины; 24 августа — День независимости Украины. Если праздничный или нерабочий день совпадает с выходным днем, выходной день переносится на следующий после праздничного или нерабочего. Поэтому по графику пятидневной рабочей недели с выходными днями в субботу и воскресенье в 2014 году выходной день в субботу 8 марта должен быть перенесен на понедельник 10 марта, выходной день в воскресенье 20 апреля должен быть перенесен на понедельник 21 апреля, выходной день в воскресенье 8 июня должен быть перенесен на понедельник 9 июня, выходной день в субботу 28 июня должен быть перенесен на понедельник 30 июня, выходной день в воскресенье 24 августа — на понедельник 25 августа. При этом следует иметь в виду, что в случае переноса рабочего дня, предшествующего праздничному или нерабочему дню, на другой выходной день для сохранения баланса рабочего времени за год продолжительность работы в этот перенесенный рабочий день должна соответствовать продолжительности предпраздничного рабочего дня.

Законодательством не установлена единая норма продолжительности рабочего времени на год. Эта норма может быть разной в зависимости от того, какая рабочая неделя установлена на предприятии (пятидневная или шестидневная, какова продолжительность ежедневной работы, когда установлены выходные дни, а поэтому на предприятиях, в учреждениях и организациях норма продолжительности рабочего времени на год определяется самостоятельно с

соблюдением требований КЗоТ. При указанных условиях, в зависимости от продолжительности рабочей недели, норма рабочего времени на 2014 год будет составлять, например при 40-часовой рабочей неделе — 2002,0 ч; при 39-часовой рабочей неделе — 1957,8 ч и т.д.

Единая классификация работников предприятия:

- группа промышленно-производственного персонала – работники основного и вспомогательного производств, управления офиса, сторожевой и пожарной охраны и т.д., то есть работники, которые связаны с производственным процессом или способствуют ему;

- непроизводственный персонал – работники ведомственных детских садов, пунктов здравоохранения и культурно-просветительских учреждений, бытовых учреждений.

Работники промышленно-производственной группы делятся на 4 категории: рабочие; служащие; специалисты; руководители.

Первичные документы по учету численности персонала.

На каждого рабочего и служащего, принятого на постоянную работу, отдел кадров заполняет личную карточку, а на специалистов и руководителей еще и личный листок по учету кадров.

Карточка заполняется и ведется в одном экземпляре на основании опроса работника и соответствующих документов: паспорта, военного билета, трудовой книжки, диплома об окончании учебного заведения и других документов. Все последующие изменения данных о работнике регулярно отражаются в личной карточке.

Каждому работнику присваивается табельный номер. При увольнении или переводе на другую работу табельный номер не может присваиваться другому работнику. Бухгалтерия предприятия на основании первичных документов открывают, на каждого работника лицевой счет для накапливания из месяца в месяц сведений о заработной плате.

Учет рабочего времени и контроль, за состоянием трудовой дисциплины на предприятиях осуществляется табельным методом. (По форме №Т-12

кроме учета использования рабочего времени проводится расчет заработной платы, а форма №Т-13 предназначена только для учета рабочего времени).

При установленном должностном окладе и отработанном рабочем месяце начисляется заработная плата по окладу. **Например**, по штатному расписанию должностной оклад директора ПП «УСПИХ-ЕЛИТ» Петрова И.В. – 3500.0 грн. , гл. бухгалтера – 3200.0; менеджера 3000.0

Расчет зарплаты проведем за сентябрь месяц. Согласно таблице учета рабочего времени директор находился в отпуске с 19 по 30 сентября 2013г. Менеджер болел с 6 по 18.09.2013г. В сентябре 21 рабочий день (пятидневка).

Календарь за Сентябрь 2013г.

Дни					
Понедельник		2	9	16	23 30
Вторник		3	10	17	24
Среда		4	11	18	25
Четверг		5	12	19	26
Пятница		6	13	20	27
Суббота		7	14	21	28
Воскресенье	1	8	15	22	29

Расчет к зарплате:

директора:

1) определяем зарплату за один рабочий день

$$3500.0 : 21 \text{ раб. день} = 166.67 \text{ грн.}$$

2) зарплата за отработанное время -

$$13 \text{ рабочих дней} * 166.67. = 2166.71 \text{ грн.}$$

менеджера:

1. определяем зарплату за один рабочий день

$$3000.0 : 21 = 142.86 \text{ грн.}$$

2) зарплата за отработанное время -

$$12 \text{ рабочих дней} * 142.86 = 1714.32 \text{ грн.}$$

гл. бухгалтера зарплата равна установленному окладу – 3200.0

Для начисления основной заработной платы работникам, которым установлена сдельная оплата труда, необходимо иметь объем их выработки и соответствующие расценки.

Для учета выработки продукции, объема выполненных работ и заработной платы применяются утвержденные в установленном порядке формы первичной документации, зависящие от характера производства, системы организации и оплаты труда, способа контроля качества продукции и других особенностей работы.

На предприятиях, в цехах и участках с мелкосерийным и индивидуальным характером производства при неповторяющихся разовых и ремонтных работах для учета выработки используются накопительные или разовые наряды (формы №Т-40, №Т-41).

При серийном характере производства учет выработки продукции осуществляют при помощи маршрутных карт. Маршрутные карты выписываются на партию деталей и сопровождают ее по всему технологическому процессу обработки, начиная с первой операции и кончая последней. Это позволяет использовать маршрутные карты в качестве единого документа не только для учета выработки и начисления заработной платы рабочим, но осуществлять контроль использования сырья в производстве.

В подсобных, вспомогательных производствах и в обслуживающих хозяйствах для учета выполненных работ применяются ведомости выработки продукции, ведомости выхода продукции, путевые листы и другие документы.

Начисление заработной платы за конечные результаты производится за смену, сутки, неделю, месяц, исходя из стоимости единиц продукции:

Количество выпущенной продукции * Расценка.

Сдельные расценки устанавливаются предприятием самостоятельно. Например, маляр – штукатур выполнил работу в объеме 51.6 кв.м. при сдельной расценке 40.0 грн. Его зарплата составила $40.0 * 51.6 = 2064.0$ грн.

На крупных промышленных предприятиях распределение заработной платы в бригаде производится по тарифным ставкам, присвоенным отдельным членам бригады, фактически отработанному времени, а также коэффициенту трудового участия (КТУ).

При определении КТУ отдельного члена бригады исходная его величина принимается равной единице. Фактически КТУ каждого члена бригады устанавливается на совете бригады. Он может равняться базовому и быть больше и меньше его, все это зависит от индивидуального вклада рабочего в общие результаты. На основе протокола решения совета бригады о присвоенных КТУ и наряда на оплату труда распределяют сдельный заработок и все коллективные премии.

Порядок оплаты отклонений от нормальных условий труда и за неотработанное время.

Время вынужденных перерывов в работе, в течение которого рабочие находятся на предприятии, но не могут быть использованы, называется простоем. *Время простоя оформляется листком о простое*, в котором отражаются причины и виновники простоя, продолжительность, тарифная ставка рабочего и размер оплаты. Время простоя по вине работника не оплачивается.

Полный брак, возникший не по вине работника и оформленный актом о браке, оплачивается в размере $2/3$ тарифной ставки повременщика соответствующего разряда за время, которое должно быть затрачено на эту работу в норме. Полный брак по вине работника оплате не подлежит.

Исправимый брак не оформляют актом или ведомостью о браке. Если рабочий, допустивший брак самостоятельно исправляет его, то никакого дополнительного документа не составляют вообще, а, если брак исправляет другой рабочий, то составляют наряд на сдельную работу с пометкой об исправлении брака.

Частичный брак не по вине работника оплачивается в зависимости от процента годности продукции, устанавливаемого администрацией, но не менее

2/3 тарифной ставки повременщика соответствующего разряда за время, требуемое на изготовление данной продукции в норме. Частичный брак по вине работника оплачивается в пониженном размере в зависимости от процента годности продукции. Процент устанавливается администрацией.

Брак, который произошел вследствие скрытого дефекта в обрабатываемых материалах, а также брак не по вине работника, обнаруженный после приемки изделия органами технического контроля, оплачивается работнику наравне с годными изделиями.

Работникам, занятым в многосменном режиме, может осуществляться *доплата за работу в ночное время*. Ночным считается время с 22 часов до 6 часов утра. Ночное время фиксируется в табелях учета рабочего времени итоговым количеством за месяц. Вся работа в ночное время оформляется установленными на предприятии первичными документами и оплачивается согласно тарифной сетке (ставкам) или сдельным расценкам. Дополнительно к этому, каждому работающему по данным табеля за отчетный месяц подсчитывается количество часов, отработанных в ночное время, с оплатой их в размере до 40% тарифной ставки (должностного оклада) за каждый час работы в это время.

Работа в сверхурочное время может производиться только с разрешения местного комитета профсоюза. Сверхурочными считаются работы сверх установленной продолжительности рабочего времени. Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника 4 часа на протяжении 2 дней подряд, 120 часов в год. Работа в сверхурочное время оформляется соответствующими документами и оплачивается по установленным расценкам, а сверх этого за первые 2 часа работы не менее, чем в полуторном размере, а за последующие часы – не менее, чем в двойном размере за каждый час сверхурочной работы. Оформляются такие работы табелем учета рабочего времени и справкой-расчетом бухгалтерии.

В праздничные дни допускаются работы, приостановка которых невозможна по производственно-техническим условиям; работы, вызываемые

необходимостью обслуживания населения, а также неотложные ремонтные и погрузочно-разгрузочные работы. При совпадении выходного и праздничного дня, выходной день переносится на следующий день после праздничного рабочего дня. По желанию работника, работавшего в праздничный день, ему может быть предоставлен другой день отдыха. Оплата за работу в праздничные дни производится в двойном размере:

- рабочим-сдельщикам – по двойным сдельным расценкам за фактически изготовленную продукцию;

- работникам с часовыми или дневными тарифными ставками – в двойном размере;

- работникам с месячным окладом – в размере двойной часовой или дневной ставки сверх оклада, если работа производилась сверх месячной нормы времени, и одинарной сверх оклада, если работа выполнялась в пределах месячной нормы.

Размеры доплат за совмещение профессий (должностей) или выполнение обязанностей временно отсутствующего работника устанавливаются администрацией предприятия, учреждения, организации по соглашению сторон.

Согласно трудовому законодательству работникам оплачивается и не проработанное на производстве время:

- время очередных (ежегодных) отпусков;
- время учебных отпусков;
- компенсации за неиспользованный отпуск;
- время выполнения государственных обязанностей;
- время перерывов в работе кормящих матерей.

Право трудящихся на отпуск закреплено статьей 21 Конституции Украины, Законом Украины «Об отпусках» №504/96-ВР от 15.11.96 г. Право на отпуск имеют штатные работники, работающие на предприятиях, учреждениях и организациях по соглашениям в порядке трудовых отношений и в связи с этим подлежащие государственному страхованию.

Ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется работникам продолжительностью не менее 24 календарных дней. Количество дней отпуска или размер денежной компенсации при увольнении определяется пропорционально отработанному времени. Например, за 12 месяцев работы ежегодный оплачиваемый отпуск предоставляется не менее чем на 24 дня, за 10 месяцев – не менее 20 дней, за 8 месяцев – не менее 16 дней и т. д.

Согласно трудовому законодательству отпуск за первый год работы предоставляется работникам по истечении шести месяцев непрерывной работы на данном предприятии, в учреждении, организации. Но *отпуск по просьбе работника* предоставляется:

- женщинам – перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;
- работникам моложе 18 лет;
- военнослужащим, уволенным в запас и направленным на работу в порядке организованного набора, - по истечении 3 месяцев работы;
- в других случаях, предусмотренных законодательством.

Отпуск за второй и последующий годы предоставляется в любое время года в соответствии с графиком отпусков.

Ежегодные дополнительные отпуска предоставляются:

- работникам, занятым на работах с вредными условиями труда;
- работникам, занятым в отдельных отраслях народного хозяйства и имеющим продолжительный стаж работы на одном предприятии;
- работникам с ненормированным рабочим днем;
- в других случаях, предусмотренных законодательством и коллективными договорами или локальными нормативными актами.

Предприятия (учреждения, организации) с учетом производственных и финансовых возможностей могут предоставлять отпуска работникам большей продолжительностью путем присоединения дополнительных отпусков (полностью или частично) к отпуску в 24 дня за счет собственных средств.

Кроме вышеперечисленных отпусков, работнику по его заявлению, с разрешения руководителя предприятия, учреждения, организации либо руководителя производственной единицы может быть предоставлен *кратковременный отпуск* по семейным обстоятельствам и другим уважительным причинам без сохранения заработной платы, который оформляется приказом (распоряжением). В необходимых случаях по соглашению сторон этот отпуск может быть отработан работником в последующий период, исходя из условий и возможностей производства.

Вопрос о предоставлении отпуска без сохранения заработной платы и о его продолжительности решается администрацией с учетом возможностей производства и причин, вызвавших просьбу работника о предоставлении этого отпуска (*бракосочетание, рождение ребенка, похороны родственника и др.*).

Законодательством определены также отпуска без сохранения заработной платы, которые администрация обязана предоставлять определенному кругу работников:

- по желанию женщин, им предоставляется частично оплачиваемый отпуск по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет с выплатой за этот период пособия по государственному социальному страхованию. Кроме указанного отпуска, женщине, по ее заявлению, предоставляется дополнительный отпуск без сохранения заработной платы по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет с выплатой за период такого отпуска компенсации в соответствии с действующим законодательством (ст. 18 Закона Украины «Об отпусках»);

- отпуск на 15 календарных дней предоставляется лицам, допущенным к вступительным экзаменам в высшие учебные заведения, на 10 календарных дней – в средние специальные заведения, не считая времени на проезд к месту нахождения учебного заведения и обратно (ст. 13 Закона Украины «Об отпусках»);

- администрация предприятий, учреждений, организаций по рекомендации соответствующих учебных заведений вправе предоставлять

обучающимся на последних курсах вечерних и заочных высших и средних специальных учебных заведений дополнительный месячный отпуск без сохранения заработной платы для ознакомления непосредственно на производстве с работой по избранной специальности и подготовки материалов к дипломному проекту. На период отпуска студенты и учащиеся зачисляются на стипендию на общих основаниях (ст. 15 Закона Украины «Об отпусках»).

При предоставлении ежегодных и дополнительных отпусков в календарных днях и за время отпусков в связи с обучением без отрыва от производства, начисление выплат осуществляется по формуле:

**Суммарный заработок за последние 12 месяцев
перед предоставлением отпуска (или за
меньший фактически отработанный период)**

**X число календарных
дней отпуска**

**соответствующее количество календарных
дней года (или меньшего отработанного периода)
за исключением праздничных и нерабочих дней,
установленных законодательством (10 дней)**

Вернемся к примеру начисления зарплаты. Начислим отпускные директору. **Например**, по штатному расписанию должностной оклад:

директора ПП «УСПИХ-ЕЛІТ» Петрова І.В. – 3500.0 грн.,

гл. бухгалтера – 3200.0;

менеджера 3000.0

Расчет зарплаты проведем за сентябрь месяц. Согласно таблицу учета рабочего времени директор находился в отпуске с 19 по 30 сентября 2013г. Менеджер болел с 6 по 18.09.2013г.

В сентябре 21 рабочий день.

Календарь за сентябрь 2013г.

Дни					
Понедельник		2	9	16	23 30
Вторник		3	10	17	24
Среда		4	11	18	25
Четверг		5	12	19	26
Пятница		6	13	20	27
Суббота		7	14	21	28
Воскресенье	1	8	15	22	29

Расчет отпускных директора:

При условии, что суммарный заработок за последние 12 месяцев, т.е. с 1.09.2012 г. по 31.08.2013г. = 46860грн.

Календарных дней без праздничных – 365 -10=355 дней.

Средняя зарплата за один календарный день – 132 грн. Предоставлен отпуск с 19 по 30 сентября 2013 г. на 12 календарных дней. Сумма отпускных – **1584грн.**

Праздничные и нерабочие дни, приходящиеся на период отпуска и не совпадающие с воскресными днями, в расчет длительности отпуска не включаются.

Кроме основной и дополнительной заработной платы работникам предприятий начисляются **компенсационные выплаты.**

Оплата пособий по временной нетрудоспособности осуществляется на основании листков нетрудоспособности. Помощь по временной нетрудоспособности согласно постановлению КМУ от 27.04.98 г. №571 исчисляется, исходя из общего трудового стажа работника, и предоставляется в следующих размерах:

а) 100% средней заработной платы (дохода), исчисленной в соответствии с законодательством:

- работникам, имеющим общий трудовой стаж 8 и более лет;

- работникам, у которых временная нетрудоспособность наступила вследствие трудового увечья или профессионального заболевания;

- работникам, которым предоставляется пособие по беременности и родам;

- работникам, имеющим на содержании трех и более детей в возрасте до 16 лет (учеников – до 18 лет);

- ветеранам войны и лицам, на которых распространяется действие Закона Украины «О статусе ветеранов войны, гарантиях их социальной защиты»;

- работникам, отнесенным к 1-4 категории лиц, которые пострадали вследствие Чернобыльской катастрофы;

- одному из родителей или лицу, которое их заменяет и ухаживает за больным ребенком в возрасте до 14 лет, который пострадал от Чернобыльской катастрофы, включая санаторно-курортное лечение, и требует ухода родителей согласно заключению лечебной консультационной комиссии медицинского заведения, в котором ребенок лечится или находится на диспансерном учете;

- женам (мужьям) военнослужащих, кроме военнослужащих срочной службы;

- работникам из числа бывших детей-сирот и детей, лишенных родительской опеки;

б) 80% средней заработной платы (дохода) – работникам, имеющим общий трудовой стаж от 5 до 8 лет;

в) 60% средней заработной платы (дохода) – работникам, имеющим общий трудовой стаж до 5 лет.

Средний заработок определяется путем деления фактического заработка за последние 6 календарных месяцев на количество фактически отработанных рабочих дней (часов) в этом периоде. Если в течение последних 6 календарных месяцев работник не работал по уважительным причинам, средняя заработная плата исчисляется, исходя из выплат за предыдущие 6 месяцев работы. Если же и в течение этих месяцев у работника не было заработка не по его вине, то

расчет пособия производится, исходя из установленной ему тарифной ставки, должностного (месячного) оклада.

Например, покажем порядок определения суммы возмещения по больничному листу. Таблица 30

Общую сумму по листу нетрудоспособности можно определить по формуле:

$$\text{Лн.} = \text{ЗПср} * \% * \text{РД}$$

где ЗПср – среднедневная заработная плата в расчетном периоде (за последние 6 календарных месяцев, до наступления месяца болезни);

% - процент оплаты больничного листка;

РД – количество рабочих дней (по графику работы), на период нетрудоспособности.

Таблица 30

Расчет по б\л менеджера Иванова С.А. за сентябрь 2013г

Период	Начисленная зарплата	Количество рабочих дней
Март	2903.60	21
Апрель	2892.40	20
Май	2886.80	20
Июнь	2920.40	19
Июль	3004.40	22
Август	3018.40	22
Всего	17626.00	124
Средняя зарплата	142.15	
Процент оплаты больничного (стаж 10 лет)	100.0	
Количество рабочих дней болезни (с 6.09 по 18.09)	9	
Сумма к начислению	1279.35	

Законом Украины от 21.11.92 г. № 2811-ХІІ «О господомощи семьям с детьми» определено, что *помощь при рождении ребенка* начисляется исходя из размера прожиточного минимума для детей в возрасте до шести лет, установленного на день рождения ребенка. В соответствии с Законом Украины «О Госбюджете на 2014 год» помощь при рождении должна назначаться:

- с 1 января 2014 года: на 1 ребенка - 30960 грн., на 2 ребенка - 61920 грн., на 3 ребенка и каждого следующего - 123 840 грн.;
- с 1 июля 2014 года: на 1 ребенка - 31770 грн., на 2 ребенка - 63540 грн., на 3 ребенка и каждого следующего - 127080 грн.;
- с 1 октября 2014 года: на 1 ребенка - 33060 грн., на 2 ребенка - 66120 грн., на 3 ребенка и каждого следующего - 132240 грн.

Напомним, пособие по беременности и родам предоставляется в размере 100 % среднемесячного дохода (стипендии, денежного обеспечения, помощи по безработице и т.д.) женщины, но не менее 25 % от размера, установленного законом прожиточного минимума для трудоспособного лица в расчете на месяц. Право на пособие по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста имеет лицо (один из родителей ребенка, усыновитель, опекун, бабушка, дедушка или другой родственник), который фактически осуществляет уход за ребенком. Пособие по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста предоставляется на каждого ребенка независимо от количества рожденных (усыновленных, взятых под опеку) детей в семье, в размере, который равен разнице между прожиточным минимумом, установленным для трудоспособных лиц, и среднемесячным совокупным доходом семьи в расчете на одно лицо за предыдущие шесть месяцев, но не менее 130 гривен. Выплата помощи при рождении ребенка прекращается в случае:

- лишения родительских прав; - отнятия ребенка без лишения родительских прав;
- временного устройства ребенка на полное государственное содержание;
- прекращения опеки или освобождения опекуна от его полномочий

относительно конкретного ребенка;- нецелевого использования средств и необеспечения получателем помощи надлежащих условий для полноценного обеспечения и воспитания ребенка; - в случае возникновения других обстоятельств.

Для расчета заработной платы всех категорий работающих на предприятиях и в организациях при ручной обработке учетных данных применяют расчетно-платежную ведомость (форма №Т-49) или расчетную ведомость (форма №Т-51) и платежную ведомость (форма №Т-53).

В расчетные ведомости включаются все выплаты, входящие в фонд заработной платы, и некоторые, не входящие в него выплаты, если они включаются в среднюю заработную плату и облагаются налогом с дохода (пособия по временной нетрудоспособности).

В расчетные ведомости не включаются выплаты, не входящие в фонд заработной платы и в заработную плату работников, при подсчете их средних размеров; единовременные пособия и суточные, единовременная помощь. Эти суммы выплачиваются отдельно по платежным ведомостям или расходным кассовым ордерам.

5. Удержания из заработной платы

В соответствии с действующим законодательством Украины к обязательным удержаниям из заработной платы с 1 января 2011г. относится **единый взнос** (Закон Украины «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование»).

Единый взнос на общеобязательное государственное социальное страхование (единый взнос) - консолидированный страховой взнос, сбор которого осуществляется в системе общеобязательного государственного социального страхования в обязательном порядке и на регулярной основе с целью обеспечения защиты в случаях, предусмотренных законодательством, прав застрахованных лиц и членов их семей на получение страховых выплат

по действующим видам общеобязательного государственного социального страхования. Размеры и база удержания единого взноса показаны в таблице 31.

Продолжим пример. С начисленной зарплаты работников предприятия удержан ЕСВ: директора – $3684 (2100.0+1584.0)*3.6\% = 132.62$

гл.бухгалтера – $3200.00 * 3.6\% = 115.20$

менеджера – $1772.68 * 3.6\% = 63.82$

менеджера – $1279.35 * 2\% = 25.59$

3052.03 89.41

Таблица 31

Действующие нормативы по ЕСВ

№	Показатели	Общий размер ЕСВ в %	Фонд соц. страхован. (ФСС) от несчастн. случаев на производстве	ФСС на случай безра ботицы	ФСС времен. потери трудоспо собности.	Пен сион ный фонд
1	База удержания: от общей суммы начисленного ФОТ и др. выплат, с которых удерживается единый взнос					
1.1.	с госслужащих	6.10	-	0.6	1.0	4.5
1.2.	с лиц, работающих на условиях трудового договора	3.6	-	0.6	1.0	2.0
1.3.	с инвалидов предприятий УТОГ и УТОС	2.85	-	0.6	0.25	2.0
1.4.	денежное обеспечения военосл., вознаграждение по договорам ЦПХ	2.6	-	0.6	-	2.0
1.5.	помощь по временной нетрудоспособности	2.0	-	-	-	2.0

Согласно постановлению КМУ от 22.12.10 г. № 1170 ЕСВ не начисляется на такие виды выплат, предоставляемых в натуральной или денежной форме за счет средств работодателей:

- платеж по договорам добровольного медицинского и пенсионного страхования работников и членов их семей;
- возмещение работникам расходов на приобретение ими спецодежды и других средств индивидуальной защиты в случае невыдачи их работодателем или стоимость выданной согласно действующим нормам спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, моющих и обезвреживающих средств, молока и лечебно-профилактического питания;
- расходы на перевозку работников к месту работы как собственным, так и арендованным транспортом (кроме оплаты труда водителей);

Физические лица-предприниматели (далее - ФЛП), применяющие общую систему налогообложения, и лица, которые обеспечивают себя работой самостоятельно, занимаются независимой профессиональной деятельностью (научной, литературной, артистической, художественной, образовательной или преподавательской, а также медицинской, юридической практикой, в т.ч. адвокатской, нотариальной деятельностью, или лица, осуществляющие религиозную (миссионерскую) деятельность, другую подобную деятельность) и получают доход непосредственно от этой деятельности, уплачивают ЕСВ в размере 34,7 % с суммы дохода, полученного от их деятельности, которая подлежит обложению НДФЛ, и суммы дохода, который распределяется между членами семьи ФЛП, принимающими участие в осуществлении ими предпринимательской деятельности.

Для ФЛП, которые избрали упрощенную систему налогообложения, и членов семей этих лиц, которые принимают участие в осуществлении ими предпринимательской деятельности, размер ЕСВ составляет 34,7 % суммы, которая определяется такими плательщиками самостоятельно для себя и таких членов их семьи, но не более максимальной величины базы начисления ЕСВ, равной 17 размерам прожиточного минимума для трудоспособных лиц - 19992 грн.(1176x17). При этом, сумма ЕСВ за каждое лицо не может быть меньше размера минимального страхового взноса, который составляет 34,7 % минимального размера зарплаты: с 01.12.13 г. - 422,65 грн.

Если указанные лица желают быть застрахованными по всем видам общеобязательного государственного социального страхования (пенсионному, на случай безработицы, в связи с временной потерей трудоспособности и расходами, обусловленными погребением, от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, повлекших утрату трудоспособности) ЕСВ устанавливается в размере 38,11 % определенной для этой категории лиц базы начисления ЕСВ.

Плательщиками налога **на доходы физических лиц** являются:

физическое лицо – резидент, получающее доходы из источника их происхождения в Украине, так и иностранные доходы;

нерезидент, получающий доходы из источника их происхождения в Украине;

налоговый агент (юридическое лицо или самозанятое лицо обязаны начислять, удерживать и уплачивать налог в бюджет от имени и за счет физического лица с доходов, выплачиваемых такому лицу). Объектом налогообложения является общий месячный (годовой) налогооблагаемый доход. Он включает доходы в виде зарплаты, начисленные, согласно условиям трудового договора (контракта), гражданско-правового договора и др. доходы, полученные в денежной или в не денежной формах. Не включается в состав налогооблагаемого дохода указанный перечень доходов в ст. 165 НКУ, в т.ч. госуд. и соц. помощь, субсидии, дотации и компенсации, страховые выплаты в форме финпомощи инвалидам, ЕВ, и др. Плательщик налога имеет право на налоговую скидку по результатам отчетного года по годовой налоговой декларации. Документально подтвержденные расходы в виде %% уплаченных за пользование ипотечным жилищным кредитом; суммы пожертвований или благотворительных взносов неприбыльным организациям; уплаченных в пользу заведений образования; услуг реабилитации и т.п.

Ставка налога равна 15% базы налогообложения. Если сумма доходов превышает 10-ти кратный размер минимальной зарплаты на 1 января отчетного года, ставка составит 17% с суммы превышения.

Ставка налога на доход в виде процента по депозитам, вкладам, по ценным бумагам, дивидендам и т.п.(с1.01.2015) составляет 5%. Ставка на выигрыши, призы – в двойном размере, т.е. 30%.(с 1.01.2015).

Ставка в размере 10% - с зарплаты шахтеров и др. рабочих с вредными условиями труда.

База налогообложения определяется по формуле:

(Доход – Единый Взнос - Социальная Льгота) x СТАВКУ 15%

Плательщик имеет право на уменьшение суммы месячного дохода на сумму налоговой социальной льготы только по одному месту выплат и только к зарплате.

Социальная льгота в размере 50% размера прожиточного минимума для трудоспособного лица, установленного законом на 1 января отчетного года и + 50% суммы льготы для плательщика содержащего 2 или более детей в возрасте до 18 лет – в расчете на каждого ребенка.(с 2015г. 100%)(ст.169).

Налоговая льгота применяется к доходу, если он не превышает сумму равную размеру месячного прожиточного минимума, действующего для трудоспособного лица на 1.01 умноженного на 1.4 и округленного до ближайших 10 гривень.

Напоминаем, что налоговая социальная льгота предоставляется в размере, равном 50 % размера прожиточного минимума для трудоспособного лица (в размере на месяц), установленного законом на 1 января отчетного налогового года.

Месячный прожиточный минимум для трудоспособных лиц с 01.01.14 г. установлен в размере – 1218.00 грн. Итак, налоговая социальная льгота предоставляется в размере - 609,00 грн. (1218,00*50 % = 609,00). *Налоговая социальная льгота* применяется к доходу, начисленному в течение отчетного налогового месяца, как заработная плата (другие приравненные к ней в соответствии с законодательством выплаты, компенсации и вознаграждения), если ее размер не превышает суммы, равной сумме месячного прожиточного минимума (2014 г. - 1218,00 грн.), действующего для трудоспособного лица на

1 января отчетного года, умноженного на 1,4 и округленного до ближайших 10 грн. Следовательно, с 01.01.14 г. налоговая социальная льгота применяется к доходу, размер которого не превышает месячный доход в сумме - 1710,00 грн. ($1218,00 * 1,4 = 1705,00$).

При этом предельный размер дохода, дающего право на получение налоговой соцльготы одному из родителей определяется как произведение суммы на соответствующее количество детей.

Налоговый агент обязан сделать перерасчет суммы доходов и соцльгот по результатам года или в случаях увольнения работников. Если возникла недоплата, то сумма недоплаты взыскивается в следующем месяце.

Продолжим пример. Определяем сумму налога на доход:

с зарплаты директора - $(3684 - 132.62) = 3551.38$ (льгота не положена)

Налог - $3551.38 * 15\% = 532.7$;

гл. бухг. - $3200 - 115.20 = 3084.80$. (льгота не положена)

Налог - 462.72;

с зарплаты менеджера - $3052.03 - 89.41 = 2962.62$ (льгота не положена)

Налог - 444.39.

6. Синтетический и аналитический учет заработной платы и расчетов с работниками предприятия

Расчетные ведомости по заработной плате рабочих и служащих состоят из трех разделов: начислено, удержано, причитающаяся на 1-е число следующего за отчетным месяцем сумма к выплате.

По истечению 3-х рабочих дней после получения денег из банка согласно расчетно-платежным ведомостям для выдачи заработной платы и других выплат, кассир в платежной ведомости против фамилии работника, не получившего причитающиеся суммы, на месте его росписи ставит отметку «депонировано» и составляет реестр депонированных сумм. Суммы, не выданной зарплаты, сдаются в банк в день закрытия платежных ведомостей. В

объявлении на сдачу делается запись «депонированные суммы», чтобы в дальнейшем банк мог по чеку отпустить предприятию эти средства.

Расчетные и платежные ведомости подписывают руководитель и главный бухгалтер. Расчетно-платежные ведомости выполняют двойную функцию:

- с их помощью осуществляют расчеты с рабочими и служащими;
- они являются формой аналитического учета к счету №66 «Расчеты по оплате труда»;
- показатели этой ведомости также используются для составления отчета по труду.

В Платежном балансе счетов для обобщения информации о расчетах с персоналом (как штатного, так и нештатного состава предприятия) по оплате труда, а также расчетах за неполученную персоналом в установленный срок сумму по оплате труда (расчеты с депонентами) предусмотрен балансовый счет 66 «Расчеты по заработной плате», имеющий три субсчета:

- **661 «Расчеты по заработной плате»;**
- **662 «Расчеты с депонентами»;**
- **663 «Расчеты по др. выплатам».**

По кредиту счета 66 отражается начисленная работникам предприятия основная и дополнительная заработная плата, премии, пособия по временной нетрудоспособности, материальная помощь, суммы индексации заработной платы в связи с инфляцией, суммы компенсации потери работниками части заработной платы в связи с нарушением сроков ее выплаты и другие начисления, являющиеся доходом работника (дивиденды, доход от распределения прибыли, стоимость оплаченного предприятием проезда и т.п.), а по дебету – выплата заработной платы, премии, пособия, материальной помощи, а также суммы удержанных налогов, платежей по исполнительным листам, стоимость полученных в счет оплаты труда материалов, продукции, товаров и другие удержания из начисленных сумм оплаты труда персонала.

Начисленные, но не полученные работниками предприятия в установленный срок суммы по оплате труда отражаются по дебету субсчета 661 и кредиту субсчета 662.

При этом кредит счета 661 корреспондирует с дебетом счетов соответствующих затрат: 23, 91, 92, 93, 94.

Начисление суммы оплаты работникам первых пяти дней временной нетрудоспособности, которая осуществляется за счет средств предприятия, в бухучете отражается по дебету субсчета 949 "Прочие расходы операционной деятельности" и кредиту субсчета 663 "Расчеты по другим выплатам".

Начисление пособия по временной нетрудоспособности, выплачиваемого за счет средств Фонда социального страхования по временной потере трудоспособности, отражается по дебету субсчета 378 "Расчеты с государственными целевыми фондами" и кредиту субсчета 663.

ЕСВ начисляется на общую сумму больничных, а именно за счет средств предприятия и средств Фонда, отражается по дебету субсчета 949 "Прочие расходы операционной деятельности". Письмо Минфина от 27.09.13 г. № 31-08410-07-27/28296.

В случае, если предприятия не используют в учете счета класса 8 «Затраты по элементам», такими затратами в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 «Затраты» (П(С)БУ 16) будут: прямые производственные, общепроизводственные, на управление и на сбыт.

Для учета кредитовых оборотов на счетах учета расчетов по оплате труда, отчислений в ЕВ используется Журнал №5.

По кредиту счета 66 «Расчеты по оплате труда» отражаются операции, связанные с начислением работникам предприятия основной и дополнительной зарплаты, премии, помощь по временной нетрудоспособности и прочие операции по выплате зарплаты, а также прочие обороты по дебету счета 66 «Расчеты по оплате труда» отражаются в Журналах №1, 3, 6, 7.

Аналитический учет расчетов по невыплаченной в установленный срок выплаты зарплаты из кассы предприятия (расчетов по депонентам) ведется в

реестре депонированной зарплаты. Реестр составляется кассиром, который закрывает платежную ведомость за каждый период выплаты зарплаты отдельно и проверяется главным бухгалтером. Работник предприятия, который ведет учет депонированной зарплаты на основании расходных кассовых ордеров, платежных поручений и бухгалтерских справок о списании задолженности, по которой срок исковой давности истек, делает отметку о выплате (перечислении, списании, перенесении) депонированной зарплаты и своей подписью подтверждает каждую отраженную операцию. На начало года невыплаченные суммы депонированной зарплаты из реестров за предыдущий год переносятся в реестр депонированной зарплаты текущего года. В таблице 32 приведены операции по разным видам удержания из зарплаты.

Таблица 32

Обязательные удержания из зарплаты

№ пор.	Содержание операций	Дебет	Кредит
1.	Удержан ЕСВ	661 «Расчеты по заработной плате»	651 «По пенсионному обеспечению»
2.	Удержан налог с дохода	661 «Расчеты по заработной плате»	641 «Расчеты по налогам»
3.	Удержано по исполнительному листу	661 «Расчеты по заработной плате»	685 «Расчеты с прочими кредиторами»
4.	Удержан аванс	661 «Расчеты по заработной плате»	30 «Касса»
5.	Депонирована зарплата	661 «Расчеты по заработной плате»	662 «Расчеты по депонентам»

Прочие виды удержаний из заработной платы. На основании письменного заявления работника предприятия бухгалтерия осуществляет следующие удержания:

- профсоюзные взносы (членам профсоюза) – 1% от общей начисленной суммы зарплаты за отчетный месяц, уменьшенной на сумму начисленного пособия за дни нетрудоспособности в этом же периоде;

- за товары купленные с рассрочкой платежа;

- страховые взносы по договорам личного страхования;

- другие удержания, например квартплату, на сберкнижку в банке.

К прочим видам удержаний следует отнести и удержания:

- излишне выплаченной суммы за предыдущий период, выявленные в результате проведения проверок или самопроверок;

- своевременно невозвращенных подотчетных сумм;

- за недостачу товарно-материальных ценностей, хищения, штрафы и другие. При этом размер потерь от недостачи, порчи материальных ценностей исчисляется в соответствии с требованиями Порядка определения размера убытков от хищений, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей №116, который утвержден постановлением Кабинета Министров Украины от 22.01.96г. с дополнениями. Размер убытков определяется по балансовой стоимости этих ценностей (с вычитанием амортизационных отчислений), но не ниже 50% балансовой стоимости на момент установления такого факта с учетом индексов инфляции, которые ежемесячно определяет Государственный комитет по статистике, соответствующего размера налога на добавленную стоимость и размера акцизного сбора, по формуле:

$$Pз = [(Bв - A) \times I_{инф.} + НДС + Aзб] \times 2$$

где: Pз - размер убытка;

Бв - балансовая (первичная) стоимость;

А - амортизация;

I - индекс инфляции;

2 - коэффициент.

Контрольные вопросы

1. Какие формы и системы оплаты труда вам известны?

2. Как организуется и в чем заключается учет личного состава, и использование рабочего времени?
3. Как определяется заработок при сдельной системе оплаты труда?
4. Как осуществляется расчет оплаты труда по временной нетрудоспособности?
5. Как проводится начисление отпускных?
6. Какие известны вам виды удержаний из заработной платы?
7. Как осуществляется распределение расходов на оплату труда?
8. В связи с чем производятся доплаты к основной зарплате?
9. Какой смысл в аналитическом учете расчетов по зарплате?
10. Какие виды оплаты труда Вам известны?

ТЕМА 9. УЧЕТ РАСХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Общая классификация расходов предприятия
2. Учет расходов производства
3. Текущие расходы предприятия

1. Общая классификация расходов предприятия

Расходы предприятия классифицируют:

по элементам (элемент – совокупность экономически однородных расходов):

- *материальные расходы* - ресурсы, которые были использованы на производство продукции, на управленческие нужды, сбыт и прочие расходы;
- *расходы на оплату труда* – зарплата начисленная разным категориям работников предприятия;
- *отчисления на социальные мероприятия*. Предприятия и организации, согласно с Законом Украины «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование» вступившим в силу с 01.01.2011 (№ 2464-VI от 8.07.2010), являются плательщиками взноса, сбор которого осуществляется в системе общеобязательного государственного

социального страхования в обязательном порядке и на регулярной основе. База начисления единого социального взноса (ЕСВ) - суммы фактических расходов на оплату труда, которые облагаются налогом на доходы физических лиц, нанятых работников. Единый социальный взнос подлежит уплате в Пенсионный фонд Украины. Он заменил собой четыре ранее существовавших обязательных государственных социальных сборов: пенсионный, "безработицу", соцстрах (больничные), "несчастный случай". Ставки ЕСВ дифференцированы в зависимости от вида плательщика, а также в зависимости от классов профессионального риска вида деятельности. Минимальный страховой взнос - сумма, которая определяется расчетно, как минимальный размер заработной платы, умноженный на размер единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование, установленный законом на месяц, за который начисляется заработная плата (доход)". Максимальный размер ЕСВ с заработной платы которая не превышает 17 минимальных зарплат. Установленные размеры указаны в таблице 33 .

Учет начисленного единого социального взноса (ЕСВ) ведется на пассивном счете 65 «Расчеты по страхованию». Суммы начисленного взноса отражают в корреспонденции с дебетом тех счетов расходов, на которых были отражены расходы по начислению заработной платы.

Размер страховых тарифов на общеобязательное государственное социальное страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, которые привели к потере трудоспособности, зависят от соответствующего класса профессионального риска производства. Классы и тарифы приведены в таблице 34.

Например, начислена зарплата работникам предприятия за месяц:

рабочим за выпуск изделий – 120000грн., админуправленческому персоналу – 30000грн., работникам сбыта – 28000грн.

В синтетическом учете эта операция будет отражена проводками:

Д-т 23 К-т 66 - 120000.0; Д-т 92 К-т 66 - 30000.0; Д-т 93 К-т 66 - 28000.0.

Размеры страховых тарифов на общеобязательное государственное социальное
страхование

№	База начисления единого взноса (ЕСВ)	Общий размер ЕСВ в %	Фонд соц. страх. (ФСС) от несчаст. случаев на производстве	ФСС на случай безработ.	ФСС времен. потери трудоспособ.	Пенсионный фонд
1.	База начисления: общая сумма начисленного ФОТ и др. выплат, в пределах макс. величины					
1.1.	для лиц летного экипажа	45.96	1.06	1.5	1.4	42
1.2.	для работодателей с учетом класса риска	36.76 – 49.7	0.66-13.6	1.5	1.4	33.2
1.3.	для бюджетных организ	36.30	0.2	1.5	1.4	33.2
1.4.	вознаграждение по договорам ЦПХ, обеспе чения военосл., физ. лиц от чистого дохода	34.70	-	1.5	-	33.2
1.5.	помощь по временной нетрудоспособности	33.2	-	-	-	33.2
1.6.	для предприятий, где все работники инвалиды	8.41	1.51	1.5	1.4	4.0
1.7.	для обществ. орган. инвалид.Раб. – инвалидам	5.50	0.8	-	0.7	4.0
1.8	для всеукраинских орган. инвалидов	5.30	0.8	-	0.5	4.0
1.9.	Физ. лицам- предприни мат. при упрощенной системе налогообложе ния	34.70	-	1.5	-	33.2
1.10	Физ. лицам – предприни мат. при добровольном участии	3.41	1.51	-	1.9	-

Таблица 34

Размер страховых тарифов на общеобязательное государственное социальное страхование от несчастного случая на производстве и проф.заболевания

Класс профессионального риска производства	Страховой тариф (в %% к фактическим расходам на оплату труда нанятых работников)	Класс профессионального риска производства	Страховой тариф (в %% к фактическим расходам на оплату труда нанятых работников)	Класс профессионального риска	Страховой тариф (в %% к фактическим расходам на оплату труда нанятых работников)
1	0,66	24	1,20	47	2,14
2	0,67	25	1,23	48	2,16
3	0,68	26	1,29	49	2,18
4	0,69	27	1,35	50	2,35
5	0,70	28	1,41	51	2,37
6	0,72	29	1,48	52	2,42
7	0,73	30	1,50	53	2,44
8	0,75	31	1,51	54	2,47
9	0,76	32	1,55	55	2,56
10	0,78	33	1,56	56	2,64
11	0,80	34	1,67	57	2,91
12	0,82	35	1,68	58	2,92
13	0,83	36	1,76	59	3,00
14	0,85	37	1,77	60	3,38
15	0,90	38	1,86	61	3,66
16	0,94	39	1,87	62	3,80
17	0,96	40	1,89	63	4,09
18	1,03	41	1,90	64	4,30
19	1,06	42	1,93	65	6,51
20	1,07	43	1,95	66	6,62
21	1,08	44	2,00	67	13,60.
22	1,09	45	2,01		
23	1,16	46	2,09		

Предположим предприятие отнесено к 44 классу риска. Это значит, что отчисления на общеобязательное государственное социальное страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания, которые привели к потере трудоспособности будут соответствовать страховому тарифу - 2 % к фактическим расходам на оплату труда нанятых работников.

Следовательно, общая сумма отчисления в ЕСВ составит:
 $(120000.0+30000.0+28000.0) \times 2\% = 3560\text{грн.}$

Суммы по начислению ЕСВ отражают по кредиту пассивного счета 65 «Отчисления на социальное страхование» в корреспонденции с дебетом соответствующих счетов 23,91,92,93,94. В нашем примере это:

Д-т 23 – 2400.0,
Д-т 92 - 600.0,
Д-т 93 - 560.0,
К-т 65 - 3560.0.

Перечисление - в корреспонденции со счетом 31 «Счета в банках»:

Д-т 65 К-т 31 – 3560.0.

Продолжим классификацию расходов предприятия по элементам:

- *амортизация*. Сумма износа необоротных активов;
- *прочие операционные расходы* (расходы на командировки, услуги

связи, оплата за услуги банков);

по отношению к себестоимости продукции, работ, услуг:

- *расходы на продукцию*,
- *расходы периода*.

Расходы на продукцию – это расходы, которые связаны с производством продукции и составляют ее производственную себестоимость.

Расходы периода – это расходы, которые не включаются в себестоимость продукции, а относятся на увеличение того периода, в котором они возникли, например, расходы на управление предприятием, на сбыт, недостачи и потери от порчи ценностей;

по порядку включения в себестоимость продукции (группируются только расходы на продукцию):

- *прямые,*
- *непрямые.*

Прямые расходы – это расходы, которые включаются в себестоимость конкретного вида продукции. Примеры прямых расходов приведены в их классификации по направлениям.

Непрямые расходы не могут быть отнесены непосредственно к конкретному виду продукции. Они связаны с выпуском нескольких изделий производства. Такие расходы называют общепроизводственными расходами, общая сумма которых подлежит распределению между видами (изделиями) продукции в соответствии с указаниями, приведенными в П(С)БУ16 “Расходы”.

по направлению расходов (группировка только расходов на продукцию):

- *прямые материальные расходы* (стоимость сырья и основных материалов, которые составляют основу продукции, покупных полуфабрикатов комплектующих изделий, вспомогательных и других материалов, которые могут быть непосредственно отнесены к конкретному виду продукции (работ, услуг);

- *прямые расходы на оплату труда* (заработная плата и другие выплаты работникам, которые заняты на производстве продукции, по выполнению работ или предоставлению услуг, если их можно отнести к конкретному виду продукции);

- *прочие прямые расходы* (все другие производственные расходы, которые связаны с производством конкретных видов продукции, в том числе, отчисления на социальное страхование, плата за аренду производственных помещений и амортизация специального оборудования и другие расходы);

- *общепроизводственные расходы* (расходы на управление производством (оплата труда аппарата управления цехами; отчисления на социальное страхование от зарплаты аппарата управления; расходы на служебные

командировки персонала цехов и другие), амортизация основных средств и нематериальных активов общепроизводственного назначения, расходы на ремонт, содержание, эксплуатацию, аренду основных средств общепроизводственного назначения, расходы на отопление, освещение и другие расходы по содержанию производственных помещений и другие расходы по обслуживанию производственного процесса;

по степени влияния объемов производства на уровень расходов:

- *постоянные* (расходы, сумма которых не меняется, или изменяется незначительно в связи с изменением объема производства. Например, расходы на отопление и освещение помещения, заработная плата руководителя предприятия и т.п.);

- *переменные* (расходы, величина которых зависит от объемов производства. Например, расход сырья и материалов, которые составляют основу продукции; зарплата основных рабочих, вырабатывающих продукцию; расход топлива и т.д.);

по календарным периодам:

- расходы текущего периода;
- расходы будущих периодов.

Классификация расходов по отдельным признакам показана на рис. 23.

2. Учет расходов производства

Процес производства – это совокупность хозяйственных операций, связанных с выпуском продукции производственно-технического назначения или товаров народного потребления, или предоставлением услуг, выполнения работ.

В бухгалтерском учете отражаются операции по использованию ресурсов предприятия, потребляемых в процессе производства, определяется общая сумма расходов на выпуск продукции, выполненных работ или услуг.

Характеристика бухгалтерских счетов для учета производства

Рис. 23. Классификация расходов

Для учета процесса производства используются следующие счета:

- **23 “Производство”;**
- **91” Общепроизводственные расходы”;**
- **24 “Брак в производстве”.**

По отношению к балансу счет 23 “Производство” активный. По назначению он калькуляционный, так как на нем определяется себестоимость изготовленной продукции (работ, услуг). Остаток отображает так называемое незавершенное производство (НЗП) - сумму расходов на производство продукции, которая осталась в производственных подразделениях как незавершенная на конец (начало) месяца.

Для определения величины незавершенного производства предприятия проводят в цехах инвентаризации на конец месяца. В дебете счета отображают расходы, которые возникли в течение месяца в связи с производством продукции, в кредите - сумма фактической себестоимости изготовленной продукции (работ, услуг), которая рассчитывается в конце месяца по следующей формуле:

$$\begin{array}{l} \text{Фактическая} \\ \text{себестоимость} \\ \text{готовой продукции} \end{array} = \begin{array}{l} \text{НЗП} \\ \text{на начало} \\ \text{месяца} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Затраты за} \\ \text{месяц} \end{array} - \begin{array}{l} \text{НЗП на} \\ \text{конец} \\ \text{месяца} \end{array}$$

Аналитический учет к счету 23 “Производство” ведется по производственным подразделениям, по видам производства, по видам продукции, которая вырабатывается.

Прямые расходы относятся непосредственно в дебет счета 23 «Производство», а косвенные сначала собираются на счете 91 “Общепроизводственные расходы”, а потом розпределяются между видами продукции и списываются с кредита этого счета в дебет счета 23 “Производство”.

В общем виде счет 23 “Производство “ можно представить следующей схемой:

Дт	23 “Производство”	Кт
НЗП на начало месяца		Фактическая себестоимость
- Прямые материальные расходы;		готовой продукции
- Прямые расходы на оплату		
работы;		
- Другие прямые расхода;		
- Общепроизводственные расходы		
Оборот за месяц		Оборот за месяц
НЗР на конец месяца		

Счет 91 “Общепроизводственные расходы” активный. По своему назначению он собирательно-распределительный, так как в дебете собираются суммы расходов, которые в конце каждого месяца списываются:

- в дебет счета 23 “Производство” - распределенные расходы,
- в дебет счета 90 “Себестоимость реализованной продукции” - нераспределенные расходы. Остатков на данном счете не бывает.

Аналитический учет общепроизводственных расходов ведется по производственным подразделениям, по статьям расходов, которые отображают их содержание и направление, например, расходы на содержание аппарата управления цеха, расходов на оплату служебных командировок, амортизация основных средств цехового назначения и прочие.

Общепроизводственные расходы делятся на:

- *постоянные*. К постоянным общепроизводственным расходам относятся расходы на обслуживание и управление производством, которые остаются неизменными (или почти неизменными) при изменении объема деятельности. Постоянные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (зарплаты, объема продукции, прямых расходов и т.п.) при нормальной мощности. Нераспределенные постоянные общепроизводственные расходы включаются в

состав себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) в периоде их возникновения. Общая сумма распределенных и нераспределенных постоянных общепроизводственных расходов не может превышать их фактической величины;

- *переменные*. К переменным общепроизводственным расходам относят расходы по обслуживанию и управлению цехом, участком, которые изменяются прямо (или почти прямо) пропорционально с изменением объема производства. Переменные общепроизводственные расходы распределяются на каждый объект расходов с использованием базы распределения (зарплаты, объема, прямых расходов и т.п., исходя из фактической мощности отчетного периода.

Перечень и состав переменных и постоянных общепроизводственных расходов устанавливаются предприятием.

Например, общепроизводственные расходы по счету 91 «Общепроизводственные расходы» за месяц составили 26400грн. Базой распределения таких расходов, согласно с учетной политикой предприятия, выбрана зарплата рабочих, занятых выпуском продукции – Изделия 1 – сумма начисленной зарплаты за месяц составила – 50000грн.; Изделия 2 - 70000грн. Расчет распределения общепроизводственных расходов проведем в таблице 35.

- 1) заполним известные показатели, в соответствии с условием;
- 2) определим средний процент расходов;
- 3) зарплату рабочих, выпускающих изделие 1, умножаем на средний процент;
- 4) зарплату рабочих, выпускающих изделие 2, умножаем на средний процент;
- 5) проверяем сумму расходов, распределенную по изделиям – она должна соответствовать общепроизводственным расходам за месяц.

Расчет распределения общепроизводственных расходов

ИЗДЕЛИЯ	Основная заработная плата рабочих	Общепроизводственные расходы	Расчет процента распределения общепроизводственных расходов
Изделия 1	50000.0	$50000.0 \times 22\% = 11000.0$	$26400.0 : 120000.0 \times 100$
Изделия 2	70000.0	$70000.0 \times 22\% = 15400.0$	
Всего	120000.0	26400.0	22%

В синтетическом учете такими проводками отражают списание общепроизводственных расходов:

Д-т 23 К-т 91 – 26400.0

в аналитическом учете:

Д-т 23 изд. 1 – 11000.0 Д-т 23 изд. 2 – 15400.0

Производственная себестоимость продукции уменьшается на справедливую стоимость сопутствующей продукции, которая реализуется и стоимость сопутствующей продукции в оценке возможного ее использования, которая используется на самом предприятии.

Счет 24 “Брак в производстве” - активный. В дебете отражается себестоимость брака, выявленного в производстве и не подлежит исправлению, а также расходы на исправление брака, в кредите – суммы оприходованных отходов от брака, суммы, которые возмещают виновные в браке продукции, а также списание сумм окончательных убытков от брака на себестоимость продукции - в дебет счета 23 “Производство”.

3. Учет текущих расходов предприятия

В процессе деятельности предприятия возникают расходы, которые не включаются в себестоимость продукции (работ, услуг). Они связаны с управлением и обслуживанием производственного процесса (расходы на

содержание административно-управленческого персонала, амортизация основных средств общехозяйственного назначения, расходы на охрану труда и другие) или возникают в ходе производства, но носят характер убытков (например, недостачи НЗП). Для учета этих расходов используют: 92 «Административные расходы» и 947 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Это активные счета, по дебету которых на протяжении отчетного периода (месяц, квартал или год) накапливаются расходы, а в конце периода они списываются на счет 79 «Финансовые результаты».

Расходы, связанные с реализацией готовой продукции (товары) собирают на активном счете 93 «Расходы на сбыт», а в конце месяца списывают в дебет счета 79 «Финансовые результаты».

Аналитический учет расходов на сбыт ведется по статьям расходов: транспортировка, реклама, маркетинг и т.д.

Контрольные вопросы

1. Как классифицируют расходы в бухгалтерском учете?
2. Какие расходы включаются в состав прямых материальных расходов?
3. Какие расходы включаются в состав прямых расходов на оплату труда?
4. Какие расходы включаются в состав косвенных расходов?
5. Какие расходы относятся в состав других прямых расходов?
6. В чем заключается обобщение расходов производства, какие счета при этом применяются?
7. Какие расходы включаются в состав незавершенного производства?
8. Как оценивается незавершенное производство?
9. Что относится к браку в производстве?
10. Какой состав общепроизводственных расходов?

ТЕМА 10. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ И ЕЕ РЕАЛИЗАЦИИ

1. Учет выпуска готовой продукции
2. Учет поступления готовой продукции
3. Определение себестоимости реализованной продукции
4. Синтетический учет реализации готовой продукции

1. Учет выпуска готовой продукции

Учет готовой продукции начинается с оприходования на склад готовой продукции после прохождения всех необходимых технологических операций, связанных с ее производством. Выпуск продукции подтверждается первичными документами: расходной накладной по цеху, приходной накладной на склад готовой продукции, актом и т.п.

В документах, подтверждающих выпуск продукции, как правило, указана фактическая себестоимость (учетная) продукции, а в документах для покупателя - продажная цена, стоимость, включая НДС, объемы, условия поставки и т.п.

Для учета движения готовой продукции Планом счетов предусмотрен активный счет 26 "Готовая продукция". Остаток счета отражает сумму стоимости готовой продукции, которая находится на складе предприятия и подлежит продаже. В дебете счета отражается поступление готовой продукции из цеха на склад, в кредите – списание фактической себестоимости реализованной продукции.

Аналитический учет готовой продукции ведется по отдельным наименованиям в количественно - суммовом выражении.

Например, на начало месяца на складе готовой продукции по данным синтетического учета числилось продукции на 69600 грн.

По данным аналитического учета на складе находилась:

- продукция «А» – 50000.0;
- продукция «Б» – 19600.0

Покажем эту информацию на схемах счетов и продолжим пример.

Д-т 26 «Готовая прод.» К-т	Д-т 26 «А»	К-т	Д-т 26 «Б»	К-т
69600.0	50000.0		19600.0	

2. Учет поступления готовой продукции

Движение готовой продукции на счете 26 “ Готовая продукция ” отражается в оценке по фактической производственной себестоимости. Продолжим пример.

Отразим поступление готовой продукции из производства на склад по фактической себестоимости: продукции «А» 200 штук на 60000.0 и «Б» 120 штук на 12000.0 на общую фактическую себестоимость – 72000грн.

В синтетическом учете покажем проводку:

1) Дебет 26 “Готовая продукция” и Кредит 23 “Производство”- 72000.0. Одновременно в аналитическом учете покажем соответствующие суммы. На схемах счетов эта хозяйственная операция будет показана следующим образом:

Д-т26 «Готовая прод.»К-т	Д-т 26 «А»	К-т	Д-т 26 «Б»	К-т
69600.0	50000.0		19600.0	
1) 72000.0	1) 60000.0		1)12000.0	

3. Определение себестоимости реализованной продукции

Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) складывается из производственной себестоимости продукции (работ, услуг), которая была реализована на протяжении отчетного периода, нераспределенных постоянных общепроизводственных расходов и сверхнормативных производственных расходов.

Для определения себестоимости реализованной продукции П(С)БУ 9 «Запасы» предлагается несколько вариантов оценки выбытия запасов и в том числе готовой продукции. Напомним, эти методы мы рассматривали ранее в теме производственные запасы, а именно: идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов; средневзвешенной себестоимости; себестоимости первых по времени поступления запасов - ФИФО «first in first out»; нормативных расходов и цены продажи.

Для всех единиц бухгалтерского учета готовой продукции, которая имеет одинаковое назначение и одинаковые условия использования, применяется только один из приведенных методов.

Отражение хозяйственных операций по выбытию запасов покажем в системе синтетических счетов.

4. Синтетический учет реализации готовой продукции

Учет реализованной продукции (работ, услуг) ведется по фактической себестоимости на счете 90 «Себестоимость реализации» по таким субсчетам:

901 «Себестоимость реализованной готовой продукции»

902 «Себестоимость реализованных товаров»

903 «Себестоимость реализованных работ и услуг».

В дебете счета 90 отражают фактическую производственную себестоимость реализованной готовой продукции при этом кредитуют счета: 26 «Готовая продукция», 23 «Производство» (в случае когда продукция не складировается, а из цеха отпускается покупателю или заказнику).

В кредите счета 90 – списание себестоимости реализованной продукции на финансовый результат в дебет счета 79 «Финансовые результаты».

Например, отгружена покупателю готовая продукция «А» 40 штук на 12000грн. (цена за шт. по фактической себестоимости 300грн.), «Б» -70 шт. по цене 100.0, на общую сумму – 19000грн. Этой операцией списывают с материально ответственного лица переданную покупателю продукцию.

Проводка: 2) Д-т 90 К-т 26 на 19000грн. на схемах счетов будет отражать списание продукции как реализованной.

Д-т 26 «Готовая прод.»	К-т Д-т 26 «А»	К-т	Д-т 26 «Б»	К-т
69600.0	50000.0		19600.0	
1) 72000.0 2) 19000.0	1) 60000.0 2) 12000.0		1) 12000.0 2) 7000.0	

Д-т 90 «Себестоимость реализации»	К-т	Д-т 79 «Финансовые результаты»	К-т
2) 19000.0 3) 19000.0		3) 19000.0 6) 25000.0	

3. Списывается себестоимость продукции отгруженной покупателю:

3) Д-т 79 К-т 90 - 19000.0

Отпуск продукции покупателям сопровождается товарно-транспортными накладными, расходными накладными, счетами, фактурами, налоговыми накладными, актами и т.п.

Отметим, что в счете, выписанном покупателю на отгруженную продукцию, указана продажная стоимость продукции. На эту сумму показывают доход от реализации и одновременно отражают дебиторскую задолженность покупателю. В синтетическом учете корреспондируют счета по дебету 36 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредит 70 «Доходы от реализации».

Счет 36 – активный расчетный, по дебету показывают увеличение задолженности, а по кредиту ее списание(погашение). Аналитический учет расчетов с покупателями ведется по каждому покупателю и по каждой отгрузке.

Счет 70 «Доходы от реализации»- пассивный. По кредиту счета – доходы от реализации(виручка, продажная стоимость), по дебету – сумма НДС,

показания в счете и учтенная в сумме выручки, и чистый доход, который списывают на финансовый результат. Сальдо по счету 70 отсутствует.

Например, выписан счет покупателю на 30000грн. в том числе НДС 20%.

Будет сделана проводка: 4) Д-т 36 К-т 70 на 30000.0.

Проследим отражение операции на схемах счетов.

Д-т 36 «Расчеты с покупателями К-т и заказчиками»	Д-т 70 «Доходы от реализации» К-т
4) 30000.0	5) 5000.0 4) 30000.0
	6) 25000.0

Так как в сумму счета включен налог в размере 20%, подлежащий перечислению в бюджет, то одновременно с доходом показывают кредиторскую задолженность перед бюджетом по НДС. Отражаем обязательства: 5) Д-т 70 «Доходы от реализации» К-т 64 «Расчеты по налогам и платежам» - 5000.0 (1/6 часть выручки или продажная стоимость 25000 x 20%).

Д-т 64 «Расчеты по налогам » К-т и платежам»
5) 5000.0

Счет 64 «Расчеты по налогам и платежам» предназначен для учета непрямых налогов, сумма которых включается в стоимость реализованной продукции, как правило, счет пассивный, показывает задолженность предприятия перед бюджетом – по кредиту, а по дебету перечисление средств и НДС, который уплачен предприятием при оплате счетов за полученные активы или услуги.

Разница в оборотах по счету 70 отражает чистый доход, который подлежит списанию на счет 79 «Финансовые результаты». Списание чистого дохода от реализации на 25000.0 (30000.0 -5000.0) покажем проводкой:

6) Д-т 70 К-т 79 – 25000.0

В случаях когда отгружается продукция покупателю на условиях предоплаты используют пассивный счет 681 «Расчеты по авансам полученным», при этом отражают поступление денег на счет в банке или в кассу:

Д-т 30 или 31 К-т 681. Несмотря на это, отгрузка будет отражена как и без предоплаты, т.е. по Д-ту 36 и К-ту 70.

Контрольные вопросы

1. В чем состоит сущность процесса реализации?
2. Как определяется фактическая себестоимость изготовленной продукции?
3. Какие основные методы оценки готовой продукции вам известны?
4. Какими первичными документами отображается поступление готовой продукции?
5. Какими первичными документами отображается выбытие готовой продукции?
6. Как организуется складской учет готовой продукции?
7. Как организуется учет выпуска готовой продукции и ее реализации в бухгалтерии предприятия?
8. Какие существуют критерии признания дохода от реализации соответственно П(С)БУ 15 “Доход” ?
9. Как отображаются операции по движению готовой продукции на счетах бухгалтерского учета?
10. Как рассчитывается чистый доход от реализации готовой продукции?

ТЕМА 11. УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. Признание и классификация обязательств
2. Виды налогов. Учет налога на прибыль и налога на добавленную стоимость

1. Признание и классификация обязательств

Обязательства предприятия возникают в связи с приобретением активов, начислением зарплаты работникам предприятия, с расчетами по налогам и платежам перед бюджетом, фондообразующими органами и др. В соответствии с П(С)БУ 11 «Обязательства» признаются таковыми, если их оценка может быть достоверно определена и существует определенное уменьшение экономических выгод в будущем вследствие их погашения.

В бухгалтерском учете **обязательства** делят на:

- долгосрочные;
- текущие;
- обеспечения;
- непредвиденные обязательства;
- доходы будущих периодов.

*Обязательство, на которое начисляются проценты и которое подлежит погашению на протяжении двенадцати месяцев с даты баланса, следует рассматривать как долгосрочное, если первоначальный срок погашения был более чем двенадцать месяцев. **Долгосрочные обязательства:** долгосрочные кредиты банков; прочие долгосрочные финансовые обязательства; отсроченные налоговые обязательства и прочие долгосрочные финансовые обязательства.*

***Текущие обязательства** включают: краткосрочные кредиты банков; текущую задолженность по долгосрочным обязательствам; краткосрочные векселя выданные; кредиторскую задолженность за товары, работы, услуги; текущую задолженность по расчетам по полученным авансам, по оплате труда,*

с участниками, по расчетам с бюджетом, страхованию, по внутренним расчетам и прочим текущим обязательствам.

Обеспечения создаются для списания будущих операционных расходов на: выплату отпусков работникам, выполнения гарантийных обязательств, реструктуризацию и т.п. Суммы созданных обеспечений признаются расходами и используются только на предусмотренные цели. Нельзя создавать обеспечения для покрытия будущих убытков от деятельности предприятия.

Непредвиденные обязательства отражают на забалансовых счетах.

Порядок учета перечисленных текущих обязательств предприятия был рассмотрен в предыдущих темах, связанных с приобретением активов и расчетов по ним, расчетов по оплате труда, движением денежных средств. Теперь более подробно остановимся на расчетах с бюджетом по основным налогам и платежам.

2. Виды налогов. Учет налога на прибыль и налога на добавленную стоимость

Задолженность по расчетам с бюджетом. В Украине все налоги и сборы делят на *общегосударственные и местные.*

К общегосударственным относят: налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный сбор, сбор за первую регистрацию транспортного средства, экологический налог, рентная плата за транспортировку нефти и т.д. (Налоговый кодекс Украины).

Местные налоги и сборы: единый налог, сбор за внедрение некоторых видов деятельности, парковку транспортных средств, туристический сбор.

Учет налога на прибыль. Плательщиками налога на прибыль являются юридические лица, которые проводят хозяйственную деятельность на территории Украины и за ее пределами.

При определении размера налога на прибыль необходимо сравнить доходы с расходами. Определяется общая сумма доходов от операционной деятельности (реализации продукции, товаров, работ, услуг) и других видов

доходов (дивиденды, проценты, полученные доходы от операций по аренде, продаже активов, безнадежной кредиторской задолженности и др.) Исключение составляют: предоплата по расчетам, НДС, инвестиции, техническая помощь, дивиденды от вложенных инвестиций, кредиты банков и т.п.

Расходы предприятия – это, прежде всего, расходы операционной деятельности (себестоимость реализованных товаров, выполненных работ, предоставленных услуг, обеспечение работников спецодеждой, профподготовка, командировки и другие текущие расходы). Не учитываются при определении налогооблагаемой прибыли расходы, связанные с презентациями, авансовые платежи поставщикам, погашение кредитов, штрафы уплаченные, налоги.

Сумма полученная при сравнении доходов с расходами в бухгалтерском учете называется - прибыль до налогообложения. Сумма налога на прибыль определяется путем умножения прибыли до налогообложения на установленную ставку. В соответствии с Налоговым кодексом ставка налога на прибыль в 2014г. должна была составить 18%, а к 2015г. – 17 % и 2016 – 16%, однако, в связи с сокращением доходов в период замедления экономики, ставку оставили на уровне 2013 г. – 19%.

Освобождаются от налога прибыль общественной организации инвалидов при условии, что в штате работают не менее 50% от численности работающих и их зарплата составляет не менее 25% от фонда оплаты предприятия; прибыль, полученная от реализации продуктов детского питания собственного производства; прибыль детских центров (Артек, Молодая гвардия).

С 1.04. 2011г. по 1.01. 2016г. применяется ставка 0 процентов для плательщиков налога на прибыль, если размер дохода с начала года (нарастающими итогами) не превышает трех миллионов гривен, а зарплата (доход) работников не меньше двух минимальных зарплат в месяц, и они организованы после 1 апреля 2011 года, при средней численности работающих не более 20 человек.

Нулевая ставка применяется к операциям связанным с вывозом товаров за пределы таможенной территории Украины, с соответствующим оформлением таможенной декларацией

Операции по налогу на прибыль отражаются на счете 98 „Налог на прибыль”. Счет активный, по дебету сумма начисленного налога в корреспонденции с кредитом счета 64 «Расчеты по налогам и платежам». Сумма налога на прибыль списывается в дебет счета 79 «Финансовые результаты».

Например, если налогооблагаемая сумма составила 60000грн. при ставке 18%, то в синтетическом учете сделают запись:

Д-т 98 «Налог на прибыль» К-т 64 - 10800.0 (60000.0 x 18%);

Д-т 79 К-т 98 – 10800.0

Предприниматели – физические лица платят единый налог. Ставка единого налога зависит от того, к какой группе отнесен плательщик налога и размера минимальной зарплаты на 1 января отчетного года. Так, в 2014г. Налоговым кодексом для первой группы единого налога - в пределах от 1 до 10 процентов размера минимальной заработной платы - то есть от 12,18 до 121,80 гривен ; для второй группы единого налога - в пределах от 2 до 20 процентов размера минимальной заработной платы, то есть от 24,36 до 243,60 гривен. Ставка единого налога для остальных групп плательщиков установлена в процентах от дохода:

- 3 % - третья, четвертая группы, применяется плательщиками НДС;
- 5 % - третья, четвертая группы, применяется неплательщиками НДС;
- 5 % - пятая, шестая группы, применительно к плательщикам НДС;
- 7 % - пятая, шестая группы, применительно к неплательщикам НДС.

Учет налога на добавленную стоимость. Плательщиками налога являются лица, которые проводят хозяйственную деятельность и регистрируются в добровольном порядке. Предприятие, у которого общая сумма по хозяйственным операциям, подлежащим налогообложению на протяжении 12 календарных месяцев, превышает 300000 гривен (без НДС),

обязано зарегистрироваться как плательщик налога в органе государственной налоговой службы по месту нахождения (проживания) с присвоением индивидуального налогового номера, а также в обязательном порядке лица, занимающиеся импортными операциями и т.п.

Объектом налогообложения являются операции поставки товаров, услуг, экспортно-импортные операции, международные перевозки пассажиров и багажа всеми видами транспорта.

База налогообложения - договорная (контрактная) стоимость, но не ниже обычных цен. Размеры ставок налога на добавленную стоимость:

- 17 процентов (с.1.01.2011-31.12.2014 – **20%**);

- 0 процентов. По нулевой ставке облагают операции по экспорту товаров, беспошлинной торговли и свободных таможенных зонах, международные перевозки пассажиров и грузов всеми видами транспорта.

Не являются объектами налогообложения операции по выпуску ценных бумаг, страхование, услуги банков, зарплата, стипендии, пенсии подготовка для поступления в ВУЗы, образование, медицинские услуги, детский ассортимент продуктов и т.п.

Налоговый кредит – это право отнесения сумм НДС к налоговому кредиту возникает в случае осуществления операций по приобретению или изготовлению товаров и услуг, приобретению или строительству необоротных активов.

Датой возникновения налогового кредита является дата которая произошла раньше:

- дата списания средств с банковского счета плательщика налога за оплату товаров/услуг;

- дата получения плательщиком налога товаров/услуг, подтвержденные налоговой накладной, выписанной поставщиком;

- по импорту - дата оплаты НДС.

Сумма НДС, которая подлежит перечислению в Государственный бюджет Украины определяется как разница между суммой налогового обязательства и налогового кредита по НДС.

Синтетический учет НДС ведется на пассивном счете 64 «Расчеты по налогам и платежам» по таким субсчетам:

641 «Расчеты по налогам»;

642 «Расчеты по обязательным платежам»;

643 «Налоговые обязательства»;

644 «Налоговый кредит».

Например, оприходованы производственные запасы, полученные от поставщика: покупная стоимость – 60000грн, в том числе НДС. Расчеты с поставщиком не произведены. Сумма НДС подтверждена налоговой накладной – 10000грн. Проводки: 1) Д-т 20 К-т 63 – 50000.0;

2) Д-т 641 К-т 63 – 10000.0.

В последующем произведены расчеты с поставщиком: Д-т 63 К-т 31 на 60000.0

В случае, если предшествовала предоплата поставщику, тот же пример:

1) Д-т 371 «Расчеты по выданным авансам» К-т 31 на 60000.0;

2) Д-т 641 К-т 644 – 10000.0 до поступления запасов отражают расчеты по НДС;

3) Д-т 20 К-т 63 – 50000.0 оприходованы запасы без НДС;

4) Д-т 644 К-т 63 – 10000.0 сумма НДС в поступивших запасах;

5) Д-т 63 К-т 371 – 60000.0 закрывается кредиторская задолженность поставщику суммой выданного аванса.

Налоговые обязательства по НДС отражают по кредиту счета 64.

Например, отгружена (реализована) готовая продукция покупателю на 240000.0

Выдана налоговая накладная на 40000.0

1) Д-т 36 К-т 70 – 240000 – на сумму счета;

2) Д-т 70 К-т 641 – 40000.0 - на сумму обязательства по НДС;

3) Д-т 31 К-т 36 - 240000.0 – поступила от покупателя виручка на счет в банке.

В случае, если отгрузка покупателю будет проведена после предоплаты, то, при этих же условиях записи на счетах будут следующими:

- 1) Д-т 31 К-т 681 – 240000.0 на сумму предоплаты;
- 2) Д-т 643 К-т 641 – 40000.0 на сумму обязательства по НДС;
- 3) Д-т 36 К-т 70 – 240000 – на сумму счета по отгрузке;
- 4) Д-т 70 К-т 643 – 40000.0 – по расчетам с НДС.

Контрольные вопросы

1. Как рассчитывается налог на добавленную стоимость?
2. Как на счетах бухгалтерского учета отображается НДС?
3. Какими бухгалтерскими проводками отображают расчеты по текущим обязательствам?
4. Как в бухгалтерском учете рассчитывается и отражается налог на прибыль?
5. Какие налоги являются обязательными к уплате?
6. Какие бухгалтерские проводки отображают расчеты по долгосрочным обязательствам?
7. Как в бухгалтерском учете рассчитывается и отражается налог на прибыль?
8. Какие налоги являются обязательными к уплате?
9. По каким налогам возникают расчеты с бюджетом у предприятий малого бизнеса?
10. Какие основные положения налогового кодекса Вы знаете?

ТЕМА 12. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

1. Назначение и виды бухгалтерской отчетности
2. Содержание финансовой отчетности и основные принципы ее составления

1. Назначение и виды бухгалтерской отчетности

Эффективное управление экономикой предприятий и государства в целом в значительной мере зависит от полноты, обоснованности, уместности и достоверности информации об осуществляемых хозяйственных процессах, их характере и объеме, наличии материальных, трудовых и финансовых ресурсов, их использовании, финансовых результатах деятельности. Основным источником такого информационного обеспечения являются данные учета, которые систематизируются в отчетность.

Отчетность - это система итоговых и взаимосвязанных данных (показателей) в виде отчетов, составленных по специально утвержденной форме, которые характеризуют результаты, и условия деятельности предприятия за определенный промежуток времени.

Отчетность составляется на основе данных разных учетных систем, вследствие чего обеспечивается отражение в ней разносторонней хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Бухгалтерская отчетность - это отчетность, которая составляется на основе данных бухгалтерского учета для удовлетворения потребностей определенных пользователей. Основываясь на данных бухгалтерского учета как системы сплошного, непрерывного и строго документального оформления хозяйственных процессов, она отражает и дает возможность оценить результаты деятельности, причины отклонений от производственных и финансовых планов, выявить внутренние резервы для повышения эффективности работы предприятия и др.

Составлением бухгалтерской отчетности завершается учетный цикл бухгалтерской обработки данных.

Единая бухгалтерская служба, практически каждого субъекта хозяйственной деятельности, формирует информацию одновременно в системах бухгалтерского финансового, налогового и статистического учета. Классификация такой информации показана на Рис.24.

необходимой для принятия решений полной, правдивой и объективной информации о финансовом состоянии, результаты деятельности и движения средств предприятия. Она представляет собой совокупность статей, каждая из которых характеризует те или другие стороны деятельности предприятия, а также наличие отдельных видов ресурсов и источников их возникновения.

Финансовая отчетность должна удовлетворить потребности тех пользователей, которые не могут требовать отчетов, составленных с учетом их конкретных информационных нужд.

Финансовая	Налоговая	Статистическая	Специальная
Бухгалтерская отчетность, которая содержит информацию о финансовом состоянии, результатах деятельности и движении денежных средств предприятия за отчетный период	Бухгалтерская отчетность, которая составляется на основе данных налогового учета для расчета налогов	Отчетность, которая составляется на основе данных бухгалтерского и оперативно-технического учета для определения макроэкономических показателей	Отчетность для органов социального страхования, ведомственная и другая, которая составляется на основе данных бухгалтерского учета

Рис.24. Классификация бухгалтерской отчетности

Целью финансовой отчетности является предоставление потребителям

Компоненты финансовой отчетности отражают разные аспекты хозяйственной деятельности за отчетный период, содержат соответствующую информацию предыдущего периода и раскрывают учетную политику предприятия и ее изменения.

2. Содержание финансовой отчетности и основные принципы ее составления

Принципы подготовки финансовой отчетности и требования к ее признанию были сформулированы в П(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности», что не противоречило международным стандартам (приказ Минфина от 31.03 1999 року № 87). В состав финансовой отчетности входили такие обязательные формы отчетности: Баланс, Отчет о финансовых результатах, Отчет о движении денежных средств, Отчет о собственном капитале и приложения к отчетности. К каждой из перечисленных форм были утверждены соответствующие П(С)БУ: (П(С)БУ 2 «Баланс»; П(С)БУ 3 «Отчет о финансовых результатах»; П(С)БУ 4 «Отчет о движении денежных средств»; П(С)БУ 5 «Отчет о собственном капитале»). Приказом МФУ 07.02.2013р. №73 утверждено Национальное положение (стандарт) бухгалтерського учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности» и приложения к нему (НП(С)БУ1). В Приложениях 1 и 2 приведены формы и состав статей финансовой отчетности, соответственно и консолидированной. В Приложении 3 содержится перечень дополнительных статей финансовой отчетности.

Нормы положения применяются к финансовой отчетности и консолидированной финансовой отчетности юридических лиц всех форм собственности (кроме банков и бюджетных учреждений), которые обязаны предоставлять финансовую отчетность с первого квартала 2013 года.

К финансовой отчетности относят:

- Баланс (отчет о финансовом состоянии);
- Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе);
- Отчет о движении денежных средств;
- Отчет о собственном капитале;
- Перечень дополнительных статей финансовой отчетности.

Консолидированная финансовая отчетность отражает финансовое состояние, результаты деятельности и движение денежных средств

предприятия и его дочерних предприятий как его единой экономической единицы.

Краткое содержание приведенных форм отчетности показано в таблице 36.

Для субъектов малого предпринимательства и представительств иностранных субъектов хозяйственной деятельности национальными положениями (стандартами) установлена краткая, по показателям, финансовая отчетность в составе баланса и отчета о финансовых результатах, форма и порядок составления, которых определено Положением (стандартом) бухгалтерского учета 25 «Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 25 февраля 2000 года № 39 с изменениями.

Таблица 36

Состав и содержание финансовой отчетности

Финансовая отчетность	Содержание
БАЛАНС (отчет о финансовом состоянии) Приложение 1	Отчет о финансовом состоянии предприятия, который отражает на дату составления баланса его активы, обязательства и собственный капитал
Отчет о финансовых результатах (отчет о совокупном доходе)	Отчет о доходах, расходах, финансовых результатах деятельности и совокупном доходе
Отчет о движении денежных средств	Отчет отражает поступление и выбытие денежных средств на протяжении отчетного периода в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности
Отчет о собственном капитале	Отчет, который отражает изменения в составе собственного капитала на протяжении отчетного периода
Перечень дополнительных статей финансовой отчетности	Совокупность показателей и пояснений, которые обеспечивают детализацию и обоснование статей финансовой отчетности, а также другая информация, раскрытие которой предусмотрено соответствующими национальными П(С)БУ или международными стандартами бухгалтерского учета М(С)ФО

Финансовая отчетность должна содержать только необходимую информацию, которая влияет на принятие решений пользователей, предоставляет возможность своевременно оценить прошлые, настоящие и будущие действия, подтвердить и скорректировать их оценки, сделанные в прошлом. Поэтому финансовая отчетность должна быть достоверной, а приведенная в ней информация не должна содержать ошибок и предоставлять возможность сравнивать показатели финансовой отчетности за разные периоды и разных предприятий.

Отчетным периодом для составления финансовой отчетности является календарный год. Баланс предприятия составляется на конец последнего дня отчетного периода.

Месячная, квартальная отчетность (промежуточная) составляется нарастающим итогом с начала отчетного года.

Финансовая отчетность должна быть достоверной и не содержать ошибок которые могут повлиять на решения пользователей отчетности.

Правила, которыми следует руководствоваться при измерении, оценке и регистрации хозяйственных операций и при отражении их результатов в финансовой отчетности, называются **принципами** бухгалтерского учета.

Принципы подготовки финансовой отчетности такие же как и по организации учета. Финансовая отчетность предприятия формируется с соблюдением таких принципов:

автономности предприятия, по которому каждое предприятие рассматривается как юридическое лицо, обособленное от его владельцев, поэтому личное имущество и обязательства владельцев не должны отражаться в финансовой отчетности предприятия;

непрерывности деятельности предусматривает оценку активов и обязательств предприятия исходя из предположения, что его деятельность будет продолжаться в дальнейшем;

периодичности – возможность распределения деятельности предприятия на определенные периоды времени с целью составления финансовой отчетности;

исторической (фактической) себестоимости, что определяет приоритет оценки активов предприятия, исходя из расходов на их производство и приобретение;

начисление и соответствие доходов и расходов, по которому для определения финансового результата отчетного периода необходимо сравнить доходы отчетного периода с расходами, которые были осуществлены для получения этих доходов. При этом доходы и расходы отражаются в учете и отчетности в момент их возникновения, независимо от времени поступления и уплаты денежных средств;

полного освещения, в соответствии с которым отчетность должна содержать всю информацию о фактических и потенциальных последствиях операций и действий, которые могут повлиять на решение, принимаемые на ее основе;

последовательности, который предусматривает постоянное (из года в год) применение предприятием избранной учетной политики. Изменение учетной политики должно быть обосновано и раскрыто в финансовой отчетности;

осмотрительность, в соответствии с которым методы оценки, которые применяются в бухгалтерском учете, должны предотвращать занижение оценки обязательств и расходов и завышение оценки активов и доходов предприятия;

превалирование сущности над формой, при котором операции должны учитываться в соответствии с их сущностью, а не только исходя из юридической формы;

единого денежного измерителя предусматривает измерение и обобщение всех операций предприятия в его финансовой отчетности в единой денежной единице.

П(С)БУ 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах» предусмотрен порядок исправления ошибок, внесение и раскрытие других изменений в финансовую отчетность.

Исправление ошибок, допущенных при составлении финансовой отчетности в предыдущих периодах, осуществляется путем корректировки

сальдо нераспределенной прибыли на начало отчетного года, если такие ошибки повлияли на величину нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Контрольные вопросы

1. Что такое финансовая отчетность? С какой целью ее составляют?
2. Что такое учетная политика? Кто ее устанавливает?
3. Какие компоненты входят в состав финансовой отчетности? Каким критериям они должны отвечать?
4. Что такое принцип бухгалтерского учета?
5. На каких основных принципах основываются бухгалтерский учет и финансовая отчетность в Украине?
6. Какие качественные характеристики должна иметь информация, приведенная в финансовой отчетности?
7. Что такое активы, обязательства и собственный капитал? При каких условиях они отображаются в Балансе?
8. Что такое доходы и расходы? Когда их следует отображать в Отчете о финансовых результатах?
9. Какие особенности отчетности на предприятиях малого бизнеса?
10. Какие показатели формируют консолидированную отчетность?

Литература

1. Налоговый кодекс Украины. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://pro-u4ot.info>.
2. Закон Украины от 16.07.1999 г. № 996 – XIX «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине». [Электронный ресурс]. - Режим доступа: // <http://www.nibu.factor.ua/info/>.
3. Инструкция по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств, документов и расчетов: утв. Приказом МФУ от 11.08.94г. №69. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: // <http://zakon.nau.ua/45>.

4. Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утв. Приказом МФУ от 30.11.99 № 291. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99

5. Инструкция о безналичных расчетах в Украине в национальной валюте. [Электронный ресурс] – Режим доступа: www.buhgalteria.com.ua/Hit.html?id.

6. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утв. Приказом МФУ от 30.11.99 № 291. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99.

7. Положение о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете. Утв. Приказом МФУ № 88 от 24.05.95 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.it-business.com.ua. //documentsю](http://www.it-business.com.ua/documentsю).

8. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утв. Приказом МФУ от 27.04.2000 г. [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.

9. Положение о ведении кассовых операций в национальной валюте в Украине: Пост. Правления НБУ от 15.12.04р. №637 і №32 от 09.02.2005г. [Электрон. ресурс].– Режим доступа: www.nibu.factor.ua/info/nalich_obr/P637.

10. Порядок изготовления бланков ценных бумаг и документов строгой отчетности. утв. Постановлением Кабинета Министров Украины № 283 от 19.04.93.[Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://search.ligazakon.ua/>.

11. Порядок определения размера убытков от разворывания, недостач, уничтожения (порчи) материальных ценностей, утв. Постановлением Кабинета Министров Украины от 22.01.96 р. №116 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF>.

12. Приказ Министерства статистики Украины № 352 от 29.12.95 «Об утверждении типовых форм первичного учета». [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.3762.0>.

13. Положения (стандарты) бухгалтерского учета. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu1/.

14. Методические рекомендации по использованию регистров бухгалтерского учета, утв. Приказом МФУ от 29.12.2000 р. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm.

15. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФУ от 30.09.2003 р. № 561. Электронный ресурс. Режим доступа: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=>.

16. Международные стандарты бухгалтерского учета. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://products.ligazakon.ua/cms_files/2/_PicturetFile_file_path_2121.pdf.

17. Национальный классификатор Украины. Классификация видов экономической деятельности ДК 009:2010, утв. Приказом Госстандартом Украины от 11.10.2010 р. № 457 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.42130.0>.

18. Национальное Положение (Стандарт) бухгалтерского учета (НП(С)БУ)1 «Общие требования к финансовой отчетности» и Приложения к нему. Утв. МФУ. Приказ 07.02.2013 № 73. [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/npsbu1/>

19. Лишиленко А.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- Киев: Изд-во «Центр учебной литературы», 2008.-235с.

20. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Под ред. проф. Б.И. Валуева. – Одесса: ОГЭУ; Принт Мастер, 2002. – 272 с.

21. Методические указания к самостоятельной работе по дисциплине "Бухгалтерский учет" для иностранных студентов II курса дневной формы обучения всех специальностей. (Составитель Т.Г. Степовая. - Одесса: ОНЕУ, ротاپринт. 2013 г. - 28 с.)

22. Опорный конспект лекций на электронном носителе.

23. Тестовые задания по дисциплине „Бухгалтерский учет” для иностранных студентов 2 курса дневной формы обучения всех специальностей. Составитель Т. Г. Степовая. На электронных носителях. 2013 г.

24. Тестовые задания по дисциплине „Бухгалтерский учет ” для иностранных студентов 2 курса дневной формы обучения всех специальностей. Составитель Т. Г. Степовая. В распечатанном формате. 2013 г.

25. Intermediate ACCOUNTI №6 I. David Spice land 1998.

26. Информационные интернет ресурсы:

1. minfin.gov.ua/.

2. [http:// zakon.rada.gov.ua/](http://zakon.rada.gov.ua/).

3. <http://eforms.com.ua/>.

4. <http://obuhgalterii.info/>.

5. Газета “Все о бухгалтерском учете ” www.vobu.com.ua.

6. Нормативные акты Украины www.nau.kiev.ua.

7. Банк рефератов www.ref.join.com.ua.

8. Бухгалтерский еженедельник «Дебет-Кредит» <http://www.dtkk.com.ua>

9. Журнал «Бухгалтерский учет и аудит» 2012-2014г.

10. Журнал “Налоги и бухгалтерский учет ” 2013г.

11. Журнал « Бухгалтерия » 2012-2013 г. <http://www.buhgalteria.com.ua>.

Приложения

Приложение 1

План счетов бухгалтерского учета

активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций *

Счета первого порядка (Синтетические счета)	Счета второго порядка (субсчета)
Класс 1. Необоротные активы	
10 Основные средства	Инвестиционная недвижимость 100
	Земельные участки 101
	Капитальные затраты на улучшение земель 102
	Здания и сооружения 103
	Машины и оборудование 104
	Транспортные средства 105
	Инструменты, приспособления, инвентарь 106
	Другие основные средства 109
11 Прочие необоротные материальные активы	Библиотечные фонды 111
	Малоценные необоротные материальные активы 112
12 Нематериальные активы	Права пользования природными ресурсами 121
	Права пользования имуществом 122
	Права на товарные знаки 123
	Права на объекты промышленной собственности 124
	Авторское право и смежные с ним права 125

	Прочие нематериальные активы 127
13 Износ (амортизация) необоротных активов	Износ основных средств 131
	Износ прочих необоротных материальных активов 132
	Накопленная амортизация нематериальных активов 133
14 Долгосрочные финансовые инвестиции	Инвестиции связанным сторонам по методу учета участия в капитале 141
	Другие инвестиции связанным сторонам 142
	Инвестиции несвязанным сторонам 143
15 Капитальные инвестиции	Капитальное строительство 151
	Приобретение (изготовление) основных средств 152
	Приобретение (изготовление) прочих необоротных материальных активов 153
	Приобретение (создание) нематериальных активов 154
16 Долгосрочные биологические активы	
17 Отсроченные налоговые активы	По видам отсроченных налоговых активов
18 Долгосрочная дебиторская задолженность и прочие необоротные активы	Задолженность за имущество, которое передано в финансовую аренду 181
	Долгосрочные векселя полученные 182
19 Гудвилл	По видам объектов инвестирования
	Гудвилл при приобретении 191
	Гудвилл при приватизации (корпоратизации) 193

Класс 2. Запасы	
20 Производственные запасы	Сырье и материалы 201
	Покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия 202
	Топливо 203
	Тара и тарные материалы 204
	Строительные материалы 205
	Материалы, переданные в переработку 206
	Запасные части 207
	Материалы сельскохозяйственного назначения 208
	Прочие материалы 209
21 Текущие биологические активы	
22 Малоценные быстроизнашивающиеся предметы	По видам предметов
23 Производство	По видам производства
24 Брак в производстве (Отрасли материального производства)	По видам продукции
25 Полуфабрикаты (Промышленность)	По видам полуфабрикатов
26 Готовая продукция(Промышленность, сельское хозяйство и пр.)	По видам готовой продукции
28 Товары	Товары на складе 281
	Товары в торговле 282
	Товары на комиссии 283
	Тара под товарами 284
	Торговая наценка 285
	Необоротные активы и группы выбытия, удерживаемые для продажи 286

Класс 3. Денежные средства, расчеты и прочие активы	
30 Касса	Касса в национальной валюте 301
	Касса в иностранной валюте 302
31 Счета в банках	Текущие счета в национальной валюте 311
	Текущие счета в иностранной валюте 312
	Прочие счета в банке в национальной валюте 313
	Прочие счета в иностранной валюте 314
33 Прочие денежные средства	Денежные документы в национальной валюте 331
	Денежные документы в иностранной валюте 332
34 Краткосрочные векселя полученные	Краткосрочные векселя полученные в национальной валюте 341
	Краткосрочные векселя, полученные в иностранной валюте 342
35 Текущие финансовые инвестиции	Эквиваленты денежных средств 351
	Прочие текущие финансовые инвестиции 352
36 Расчеты с покупателями, заказчиками	Расчеты с отечественными покупателями 361
	Расчеты с иностранными покупателями 362
	Расчеты с участниками ПФГ 363
37 Расчеты с разными дебиторами	Расчеты по авансам выданным 371
	Расчеты с подотчетными лицами 372

	Расчеты по начисленным доходам 373
	Расчеты по претензиям 374
	Расчеты по компенсации причиненных убытков 375
	Расчеты по займам членам кредитных союзов 376
	Расчеты с прочими дебиторами 377
38 Резерв сомнительных долгов	По дебиторам
39 Расходы будущих периодов	По видам расходов
Класс 4. Собственный капитал и обеспечение обязательств	
40 Зарегистрированный(паевой) капитал	По видам капитала
41 Капитал в дооценках	По видам капитала
42 Дополнительный капитал	Эмиссионный доход 421
	Прочий вложенный капитал 422
	Дооценка активов 423
	Безоплатно полученные необоротные активы 424
	Прочий дополнительный капитал 425
43 Резервный капитал	разбивается по видам капитала
44 Нераспределенные прибыли (непокрытые убытки)	Нераспределенная прибыль 441
	Непокрытые убытки 442
	Прибыль, использованная в отчетном периоде 443
45 Изъятый капитал	Изъятые акции 451
	Изъятые вклады и паи 452

	Прочий изъятый капитал 453
46 Неоплаченный капитал	разбивается по видам капитала
47 Обеспечение предстоящих расходов и платежей	Обеспечение выплат отпусков 471
48 Целевое финансирование и целевые поступления	разбивается по объектам финансирования
49 Страховые резервы	
Класс 5. Долгосрочные обязательства	
50 Долгосрочные займы	Долгосрочные кредиты банков в национальной валюте 501
	Долгосрочные кредиты банков в иностранной валюте 502
	Отсроченные долгосрочные кредиты банков в национальной валюте 503
	Отсроченные долгосрочные кредиты банков в иностранной валюте 504
51 Долгосрочные векселя выданные	Долгосрочные векселя выданные в национальной валюте 511
	Долгосрочные векселя выданные в иностранной валюте 512
52 Долгосрочные обязательства по облигациям	Обязательства по облигациям 521
	Премия по выпущенным облигациям 522
	Дисконт по выпущенным облигациям 523
53 Долгосрочные обязательства по аренде	Обязательства по финансовой аренде 531
	Обязательства по аренде целостных имущественных комплексов 532
54 Отсроченные налоговые обязательства	разбивается по видам обязательств

55 Прочие долгосрочные обязательства	разбивается по видам обязательств
Класс 6. Текущие обязательства	
60 Краткосрочные займы	Краткосрочные кредиты банков в национальной валюте 601
	Краткосрочные кредиты банков в иностранной валюте 602
	Отсроченные краткосрочные кредиты банков в национальной валюте 603
	Отсроченные краткосрочные кредиты банков в иностранной валюте 604
	Отсроченные краткосрочные кредиты банков в иностранной валюте 605
	Просроченные займы в иностранной валюте 606
61 Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам	Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам в национальной валюте 611
	Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам в иностранной валюте 612
62 Краткосрочные векселя выданные	Краткосрочные векселя выданные в национальной валюте 621
	Краткосрочные векселя выданные в иностранной валюте 622
63 Расчеты с поставщиками, подрядчиками	Расчеты с отечественными поставщиками, подрядчиками 631
	Расчеты с зарубежными поставщиками 632
64 Расчеты по налогам и платежам	Расчеты по налогам 641
	Расчеты по обязательным платежам 642
	Налоговые обязательства 643

	Налоговый кредит 644
65 Расчеты по страхованию	По расчетам с общеобязательным государственным социальным страхованием 651
	По социальному страхованию 652
	По индивидуальному страхованию 654
	По страхованию имущества 655
66 Расчеты по выплатам работникам	Расчеты по заработной плате 661
	Расчеты с депонентами 662
	Расчеты по прочим выплатам 663
67 Расчеты с участниками	Расчеты по начисленным дивидендам 671
	Расчеты по прочим выплатам 672
68 Расчеты по другим операциям	Расчеты, связанные с необоротными активами и группами выбытия, содержащимися для продажи 680
	Расчеты по авансам полученным 681
	Внутренние расчеты 682
	Внутрихозяйственные расчеты 683
	Расчеты по начисленным процентам 684
	Расчеты с прочими кредиторами 685
69 Доходы будущих периодов	По видам доходов
Класс 7. Доходы и результаты деятельности	
70 Доходы от реализации	Доход от реализации готовой продукции 701
	Доход от реализации товаров 702

	Доход от реализации работ и услуг 703
	Вычеты из дохода 704
71 Прочий операционный доход	Доход от первоначального признания и от смены стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости 710
	Доход от покупки-продажи иностранной валюты 711
	Доход от реализации прочих оборотных активов 712
	Доход от операционной аренды активов 713
	Доходы от операционной курсовой разницы 714
	Полученные пени, штрафы, неустойки 715
	Компенсация ранее списанных активов 716
	Доход от списания кредиторской задолженности 717
	Доход от бесплатно полученных оборотных активов 718
	Прочие доходы от операционной деятельности 719
72 Доход от участия в капитале	Доход от инвестиций в ассоциированные предприятия 721
	Доход от совместной деятельности 722
	Доход от инвестиций в дочерние предприятия 723
73 Прочие финансовые доходы	Дивиденды полученные 731
	Проценты полученные 732

	Прочие доходы от финансовых операций 733
74 Прочие доходы	Доход от реализации финансовых инвестиций 741
	Доход от возобновления полезности активов 742
	Доход от неоперационной курсовой разницы 744
	Доход от бесплатно полученных активов 745
	Прочие доходы от обычной деятельности 746
76 Страховые платежи	
79 Финансовые результаты	Результат операционной деятельности 791
	Результат финансовых операций 792
	Результат прочей обычной деятельности 793
	Результат чрезвычайных событий 794
Класс 8. Затраты по элементам	
80 Материальные затраты	Затраты сырья и материалов 801
	Затраты покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий 802
	Затраты топлива и энергии 803
	Затраты тары и тарных материалов 804
	Затраты строительных материалов 805
	Затраты запасных частей 806
	Затраты материалов сельскохоз назначения 807

	Затраты товаров 808
	Прочие материальные затраты 809
81 Затраты на оплату труда	Выплаты по окладам и тарифам 811
	Премии и поощрения 812
	Компенсационные выплаты 813
	Оплата отпусков 814
	Оплата прочего неотработанного времени 815
	Прочие расходы на оплату труда 816
82 Отчисления на социальные мероприятия	Отчисления на общеобязательное государственное социальное страхование 821
	Отчисления на индивидуальное страхование 824
83 Амортизация	Амортизация основных средств 831
	Амортизация прочих необоротных материальных активов 832
	Амортизация нематериальных активов 833
84 Прочие операционные затраты	По видам затрат
85 Прочие затраты	По видам затрат
Класс 9. Затраты деятельности	
90 Себестоимость реализации	Себестоимость реализованной готовой продукции 901
	Себестоимость реализованных товаров 902
	Себестоимость реализованных работ и услуг 903
	Страховые выплаты 904

91 Общепроизводственные расходы	По видам затрат
92 Административные расходы	По видам затрат
93 Расходы на сбыт	По видам затрат
94 Прочие расходы операционной деятельности	Затраты от первоначального признания и от изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости 940
	Затраты на исследования и разработки 941
	Расходы на покупку-продажу иностранной валюты 942
	Себестоимость реализованных производственных запасов 943
	Сомнительные и безнадежные долги 944
	Потери от операционной курсовой разницы 945
	Потери от обесценивания запасов 946
	Недостачи и потери от порчи ценностей 947
	Признанные штрафы, пени, неустойки 948
Прочие затраты операционной деятельности 949	
95 Финансовые расходы	Проценты за кредит 951
	Прочие финансовые расходы 952
96 Потери от участия в капитале	Потери от инвестиций в ассоциированные предприятия 961
	Потери от совместной деятельности 962

	Потери от инвестиций в совместные предприятия 963
97 Прочие расходы	Себестоимость реализованных финансовых инвестиций 971
	Потери от уменьшения полезности активов 972
	Потери от не операционных курсовых разниц 974
	Уценка необоротных активов и финансовых инвестиций 975
	Списание необоротных активов 976
	Прочие затраты обычной деятельности 977
98 Налог на прибыль	Налог на прибыль от обычной деятельности 981
	Налог на прибыль от чрезвычайных событий 982
Класс 0. Забалансовые счета	
01 Арендованные необоротные активы	По видам активов
02 Активы на ответственном хранении	Оборудование, принятое для монтажа 021
	Материалы, принятые для переработки 022
	Материальные ценности на ответственном хранении 023
	Товары, принятые на комиссию 024
	Материальные ценности доверит.025
03 Контрактные обязательства	с разбивкой по видам обязательств
04 Непредвиденные активы и обязательства	Непредусмотренные активы 041
	Непредусмотренные обязательства 042

05 Гарантии и обеспечения предоставленные	с разбивкой по видам гарантий и обеспечений выданных
06 Гарантии и обеспечения полученные	с разбивкой по видам гарантий и обеспечений полученных
07 Списанные активы	Списанная дебиторская задолженность 071
	Невозмещенные недостачи и потери от порчи ценностей 072
08 Бланки строгого учета	вести по видам бланков
09 Амортизационные отчисления	

* План счетов бухгалтерского учета в редакции от 8 февраля 2014 года № 48.

Приложение 2

“БАЛАНС”

(Отчет о финансовом состоянии)

		КОДИ	
Дата (год, месяц, число)			
Предприятие _____	за ЄДРПОУ		
Территория _____	за КОАТУУ		
Организационно-правовая форма хозяйствования	за КОПФГ		
Вид экономической деятельности _____	за КВЕД		
Среднее количество работников _____			
Адрес, телефон _____			
Единица измерения: тыс. грн.			
Составлено (сделать обозначение «v» в соответствующей клетке):			
по положениям (стандартам) бухгалтерского учета			
по международным стандартам финансовой отчетности			

БАЛАНС

Код за ДКУД1801001

за

201 р.

Форма № 1

Актив	Код строки	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
1	2	3	4
I. Необоротные активы			
Нематериальные активы	1000		
Первоначальная стоимость	1001		
накопленная амортизация	1002		
Незавершенные капитальные инвестиции	1005		

Основные средства	1010		
Первоначальная стоимость	1011		
Износ	1012		
Инвестиционная недвижимость	1015		
Долгосрочные биологические активы	1020		
Долгосрочные финансовые инвестиции, которые учитываются по методу участия в капитале других предприятий	1030		
Прочие финансовые инвестиции	1035		
Долгосрочная дебиторская задолженность	1040		
Отсроченные налоговые активы	1045		
Прочие необоротные активы	1090		
Всего по разделу I	1095		
II. Оборотные активы			
Запасы	1100		
Текущие биологические активы	1110		
Дебиторская задолженность за продукцию, товары, работы, услуги	1125		
Дебиторская задолженность по расчетам: по выданным авансам	1130		
С бюджетом	1135		
в том числе по налогу на прибыль	1136		
Прочая текущая дебиторская задолженность	1155		
Текущие финансовые инвестиции	1160		
Деньги и их эквиваленты	1165		

Расходы будущих периодов	1170		
Прочие оборотные активы	1190		
Всего по разделу II	1195		
III. Необоротные активы, удерживаемые для продажи и группы выбытия	1200		
Баланс	1300		
Пассив	Код строки	На начало отчетного периода	На конец отчетного периода
1	2	3	4
I. Собственный капитал			
Зарегистрированный капитал	1400		
Капитал в доценках	1405		
Дополнительный капитал	1410		
Резервный капитал	1415		
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1420		
Неоплаченный капитал	1425	()	()
Изъятый капитал	1430	()	()
Всего по разделу I	1495		
II. Долгосрочные обязательства и обеспечения			
Отсроченные налоговые обязательства	1500		
Долгосрочные кредиты банков	1510		
Прочие долгосрочные обязательства	1515		
Долгосрочные обеспечения	1520		
Целевое финансирование	1525		
Всего по разделу II	1595		

III. Текущие обязательства и обеспечения			
Краткосрочные кредиты банков	1600		
Текущая кредиторская задолженность по: долгосрочным обязательствам	1610		
товарам, работам, услугам	1615		
Расчетам с бюджетом	1620		
в том числе по налогу на прибыль	1621		
расчетам по страхованию	1625		
Расчетам по оплате труда	1630		
Текущие обеспечения	1660		
Доходи будущих периодов	1665		
Прочие текущие обязательства	1690		
Всего по разделу III	1695		
IV. Обязательства, связанные с необоротными активами, удерживаемые для продажи и группы выбытия	1700		
Баланс	1900		

Предприятие «Игрушки»

Журнал 1 за январь месяц 2013 р.

1. С кредита счета 30 «Касса», субсчет 301 «Касса в национальной валюте» в дебет счетов

Номер записи	Дата отчета кассира	31 «Счета в банках»	33 «Прочие денежные средства»	372	662	661	91-95, 97,99	14,15,30,35,39,41,45, 46, 48,50,51,52, 53, 55,60,61, 62, 65, 67, 68, 69, 76	Всего
1	2	3	4	5-7	8	9-10	11-16	17-21	22
1	2.01.12				1237.46				1237.46
2	5.01.12								-
3	6.01.12		1200.0						1200.0
4	13.01			1600.0					1600.0
5	16.01								-
6	18.01					14200.0			14200.0
7	19.01	1800.0							1800.0
8	26.01								-
8	27.01	2800.0							2800.0
	Усього	4600.0	1200.0	1600.0	1237.46	14200.0			22837.46

2. Ведомость 1.1. в дебет счета 30 «Касса», субсчет 301 «Касса в национальной валюте» с кредита счетов

Сальдо на начало месяца - 320.0

Номер записи	Дата отчета кассира	31 «Счета в банках»	34	372	377	701	14-16,30, 41,42,45,46,48, 50,52,55,60,68,69.97	Всего	Сальдо на конец дня
1	2	3	4	5-7	8	9-14	15-19	20	21
1	2.01.12	1000.0		75.43				1075.43	157.97
2	5.01.12					1400.0		1400.0	1557.97
3	6.01.12							-	357.97
4	13.01.12					1500.0		1500.0	257.97
5	16.01.12	16000.0						16000.0	16257.97
6	18.01.12							-	2057.97
7	19.01.12							-	257.97
8	26.01.12				2752.80			2752.80	3010.77
9	27.01.12							-	210.77
	Усього	17000.0		75.43	2752.80	2900.0		22728.23	

Всего по кредиту_22837.46 всего по дебету_22728.23

Сальдо на конец месяца__210.77

3. С кредита счета 31 "Счета в банках", субсчет 311 «Текущий счет в национальной валюте» в дебет счетов

Номер записи	Дата выписок банка	30 «Касса»	33 «Прочие денежные средства»	631	371	64	92	65	685	Всего
1	2	3	4	5-7	8	9-10	11-16	17-20	21	22
1	2.01.12	1000.0					70.0			1070.0
2	6.01.12					2980.0	12.50	1750.0	160.0	4902.50
3	10.01.12		1200.0							1200.0
4	16.01.12	16000.0								16000.0
5	19.01.12									-
6	25.01.12				9176.0					9176.0
7	27.01.12			165000.0						165000.0
										-
	Всего	17000.0	1200.0	165000.0	9176.0	2980.0	82.50	1750	160	197348.50

4. Ведомость 1.2. в дебет счета 31 "Счета в банках", субсчет 311 «Текущий счет в национальной валюте» с кредита счетов

Сальдо на начало месяца_150000_____

Номер записи	Дата выписок банка	30 «Касса»	34	36	69	70,71, 73,74,75, 76	14-16,18,31,33,35, 41,42,45, 46,48, 50,52,55,60,64,65,66,68,97	Усього	Сальдо на конец
1	2	3	4	5-7	8	9-14	15-19	20	21
1	2.02.12							-	148930.0
2	6.01.12							-	144027.50
3	10.01.12			145000.0				145000.0	287827.50
4	16.12.12							-	271827.50
5	19.01.12	1800.0						1800.0	273627.50
6	25.01.12							-	264451.50
7	27.01.12	2800.0						2800.0	102251.50
	Усього	4600.0		145000.0				149600.0	102251.50

Всего по кредиту__197348.50 всего по дебету__149600.0

Сальдо на конец месяца_102251.50_____

Приложение 5

5. С кредита счета 33 "Прочие денежные средства", субсчет 331 «Денежные документы в национальной валюте» в дебет счетов

Номер записи	Дата выписок банка (отчет кассира)	31	377	60	66	84, 85	92, 93, 94, 99	15,18, 50, 68	Всего
1	2	3	4	5	6	7-8	9- 12	13-17	18
2	26.01.12		9176.0						9176.0

6. Ведомость 1.3 в дебет счета 33" Прочие денежные средства", субсчет 331 «Денежные документы в национальной валюте» с кредита счетов

Сальдо на початок місяця __ - __ - ____

Номер запису	Дата виписок банку (звіту касира)	16	30	31	37	65	60	68	Усього	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10-12	13
25.01.12						9176.0				9176.0

Всего по кредиту 9176.0 по дебету 9176.0

Сальдо на конец месяца __ - ____

7. С кредита счета 33 "Прочие денежные средства", субсчет 333 «Денежные средства в пути в национальной валюте» в дебет счетов

Номер записи	Дата выписки банка	31	377	60	66	84, 85	92, 93, 94, 99	15,18, 50, 68	Всего
1	2	3	4	5	6	7-8	9- 12	13-17	18
1	10.01	1200.0							1200.0
	Усього	1200.0	9176.0						10376.0

8. Ведомость 1.3 в дебет счета 33 "Прочие денежные средства", субсчет 333 «Денежные средства в пути в национальной валюте» с кредита счетов

Сальдо на начало месяца _____ - _____

Номер записи	Дата выписок банка	16	30	31	37	65	60	68		Усього
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10-12	13
1	6.01.12		1200.0							1200.0
2	25.01.12					9176.0				9176.0
	Усього		1200.0			9176.0				10376.0

Всего по кредиту 10376.0 по дебету 10376.0

Сальдо на конец месяца _____ - _____

	счет в иностранной валюте»												
10	Всего (сума 5-9)												
11	333 «Денежные средства в пути в национальной валюте»		1200.0			1200.0	1200.0		1200.0			1200.0	1200.0
12	334«Денежные средства в пути в иностранной валюте»												
13													
14	Всего (сума 11-13)		1200.0			1200.0	1200.0		1200.0			1200.0	1200.0

УЧЕБНОЕ ИЗДАНИЕ

Степовая Тамара Григорьевна

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Учебное пособие

Корректор: А. А. Ковалева

Подписано к печати _____ Зам. _____
Формат бумаги 60x84 1/16 объем 8,6 авт. стр.
Тир. _____ экз. ОНЭУ г. Одесса 82, ул. Преображенская, 8