

МЕЖГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКО-РОССИЙСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ

*Методические рекомендации к самостоятельной работе
для студентов специальностей*

*1-27 01 01 «Экономика и организация производства
(по направлениям)» и 1-27 02 01 «Транспортная логистика
(по направлениям)» заочной формы обучения*



Могилев 2022

УДК 657.22
ББК 65.052
Б94

Рекомендовано к изданию
учебно-методическим отделом
Белорусско-Российского университета

Одобрено кафедрой «Финансы и бухгалтерский учет» «20» января 2021 г.,
протокол № 11

Составители: канд. экон. наук, доц. А. С. Зубков;
ст. преподаватель Т. И. Силина;
ст. преподаватель И. А. Веремеева

Рецензент канд. экон. наук, доц. Н. С. Желток

В методических рекомендациях изложены теоретические и практические аспекты бухгалтерского учета и аудита по темам дисциплины, позволяющие сформировать у студентов навыки ведения бухгалтерского учета и аудита в организации и подготовиться к аудиторной контрольной работе.

Учебно-методическое издание

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ

Ответственный за выпуск	М. С. Александрёнок
Корректор	А. А. Подошевка
Компьютерная верстка	Н. П. Полевничая

Подписано в печать . Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Таймс.
Печать трафаретная. Усл. печ. л. . Уч.-изд. л. . Тираж 36 экз. Заказ №

Издатель и полиграфическое исполнение:
Межгосударственное образовательное учреждение высшего образования
«Белорусско-Российский университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя,
изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/156 от 07.03.2019.

Пр-т Мира, 43, 212022, г. Могилев.

© Белорусско-Российский
университет, 2022

Содержание

Введение	4
1 Понятие учета, его сущность и объективная необходимость	6
2 Предмет и метод бухгалтерского учета	6
3 Бухгалтерский баланс, его сущность и строение	8
4 Система счетов и двойная запись	8
5 Классификация счетов и план счетов бухгалтерского учета	10
6 Документирование хозяйственных операций. Инвентаризация	12
7 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета	14
8 Организация бухгалтерского учёта	16
9 Учёт основных средств и нематериальных активов	17
10 Учет нематериальных активов	19
11 Учёт производственных запасов	22
12 Учет оплаты труда и расчетов с персоналом	23
13 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	25
14 Учёт реализации продукции, работ, услуг	29
15 Учет денежных средств и расчетно-кредитных операций	31
16 Учет капитала, резервов, финансовых вложений	35
17 Учет финансовых результатов и их использование	38
18 Бухгалтерская отчетность организаций и предприятий	40
19 Осуществление аудиторской деятельности	41
20 Методика проведения аудиторских проверок, оказание аудитор- ских услуг	43
Список литературы	46

Введение

Цель данных методических рекомендаций – профессиональная подготовка специалистов высшей квалификации, направленная на формирование системы специальных умений и навыков, которые они могли бы самостоятельно применять в практической деятельности.

В процессе самостоятельного изучения представленного в методических рекомендациях материала студенты смогут приобрести необходимые научные знания и подготовиться к аудиторной контрольной работе и экзамену по дисциплине «Бухгалтерский учет и аудит». Примерное содержание аудиторной контрольной работы: тестовые задания и задачи по темам учебной дисциплины.

Методические рекомендации включают теоретический материал по темам лекционных занятий, примерные тестовые задания и задачи.

Методические рекомендации составлены в соответствии с учебной программой (УП) дисциплины специальности «Экономика и организация производства». Соотношение тем дисциплины в соответствии с учебной программой дисциплины специальности «Транспортная логистика» представлено в таблице В.1.

Таблица В.1 – Соотношение тем дисциплины в соответствии с учебными программами

Название тем по УП специальности «Экономика и организация производства»	Название тем по УП специальности «Транспортная логистика»
1	2
1 Понятие учета, его сущность и объективная необходимость	1 Содержание и функции бухгалтерского учёта. Предмет и метод бухгалтерского учёта 2 Бухгалтерский баланс. Система счетов и двойная запись
2 Предмет и метод бухгалтерского учета	
3 Бухгалтерский баланс, его сущность и строение	
4 Система счетов и двойная запись	
5 Классификация счетов и план счетов бухгалтерского учета	
6 Документирование хозяйственных операций. Инвентаризация	1 Содержание и функции бухгалтерского учёта. Предмет и метод бухгалтерского учёта
7 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета	3 Организация бухгалтерского учёта, его правовое и методическое обеспечение
8 Организация бухгалтерского учета	
9 Учет основных средств	
10 Учет нематериальных активов	7 Учёт основных средств и нематериальных активов
11 Учет производственных запасов	8 Учёт производственных запасов
12 Учет оплаты труда и расчетов с персоналом	9 Учёт заработной платы
13 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг	10 Учёт затрат на производство продукции (работ, услуг)
14 Учет реализации продукции, работ, услуг	11 Учёт реализации продукции (работ, услуг)
15 Учет денежных средств и расчетно-кредитных операций	4 Учёт денежных средств
	5 Учёт расчетных и кредитных операций

Окончание таблицы В.1

1	2
16 Учет капитала, резервов, финансовых вложений	6 Учёт капитальных и финансовых вложений 13 Учёт капитала, фондов и резервов
17 Учет финансовых результатов и их использование	12 Учёт финансовых результатов и использования прибыли
18 Бухгалтерская отчетность организаций и предприятий	14 Основы финансовой отчетности
19 Осуществление аудиторской деятельности	15 Сущность, содержание и классификация аудита
20 Методика проведения аудиторских проверок, оказание аудиторских услуг	16 Методика проведения аудиторских проверок

1 Понятие учета, его сущность и объективная необходимость

Хозяйственные процессы необходимо систематически контролировать и корректировать. Это обеспечивается системой хозяйственного учета путем наблюдения, измерения и регистрации хозяйственных явлений.

Хозяйственный учет представляет собой количественное отражение и качественную характеристику хозяйственной деятельности с целью контроля и управления ею.

В хозяйственном учете для отражения хозяйственных операций применяют три вида измерителей: натуральные (штуки, метры, литры, гектары и т. п.); трудовые (человеко-дни, человеко-часы); денежные (стоимостные).

Денежный измеритель в хозяйственном учете используется вместе с натуральными и трудовыми измерителями, являясь универсальным, обобщающим и очень важным в учете.

Существуют следующие виды хозяйственного учета:

- оперативный;
- статистический;
- налоговый;
- бухгалтерский.

Основные задачи бухгалтерского учета:

- предоставление объективной информации руководству организации о состоянии управляемого объекта с целью принятия эффективных управленческих решений;
- своевременное предупреждение негативных явлений в деятельности организаций;
- выявление резервов средств производства и рабочей силы, резервов снижения себестоимости продукции (работ, услуг).

Пример тестового задания

Вид хозяйственного учета, выполняющий обобщающую роль:

- а) оперативный учет;
- б) статистический учет;
- в) бухгалтерский учет.

Литература: [1, 4–6].

2 Предмет и метод бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность предприятия.

Объектами изучения бухгалтерского учета (составными частями предмета) являются:

- имущество по составу и размещению (хозяйственные средства) организации;
- имущество по источникам его формирования (обязательства, капитал и т. п.);

– хозяйственные операции, производимые в результате финансово-хозяйственной деятельности и вызывающие изменения в имуществе и источниках их образования.

Средства предприятия по видам и размещению подразделяются на:

- долгосрочные активы;
- краткосрочные активы.

К долгосрочным активам относят: основные средства; нематериальные активы; доходные вложения в материальные активы; вложения в долгосрочные активы; долгосрочные финансовые вложения; отложенные налоговые активы; долгосрочная дебиторская задолженность и прочие долгосрочные активы.

Краткосрочные активы – сырье, материалы, топливо и другие ценности. Они используются в одном производственном цикле, поэтому вся их стоимость сразу относится на затраты (расходы) предприятия.

Краткосрочные активы (оборотный капитал) состоят из материальных оборотных средств; денежных средств; средств в текущих расчетах (краткосрочная дебиторская задолженность) и др.

Средства предприятия по источникам образования подразделяются на источники собственных средств (собственный капитал) и заемные источники.

Источники собственных средств составляют в денежном выражении материальную базу организации. Собственные источники включают в себя капитал (уставный, добавочный, резервный), резервы, целевое финансирование, прибыль.

К привлеченным (заемным) средствам относятся:

- долгосрочные кредиты банков и займы юридических и физических лиц (срок погашения более 1 года);
- краткосрочные кредиты банков и займы юридических и физических лиц (срок погашения менее 1 года);
- кредиторская задолженность (обязательства).

Метод бухгалтерского учета – совокупность способов и приемов, позволяющих осуществлять контрольные функции, функции анализа и управления хозяйственной деятельностью предприятия. Основными элементами метода бухгалтерского учета являются:

- бухгалтерский баланс и отчетность;
- система счетов и двойная запись;
- оценка и калькуляция;
- документация и инвентаризация.

Пример тестового задания

К элементам метода бухгалтерского учета относятся:

- а) баланс, двойная запись, отчетность;
- б) баланс, счета, инвентаризация, документация, калькуляция;
- в) документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, баланс, отчетность.

Литература: [1, 4–6].

3 Бухгалтерский баланс, его сущность и строение

Бухгалтерский баланс – это способ группировки и обобщенного отражения в денежном измерении хозяйственных средств и их источников на определенную дату.

Все имущество группируется и обобщается в балансе в едином денежном измерении.

Бухгалтерский баланс – это таблица, которая делится на две части: актив и пассив.

В активе показываются хозяйственные средства, а в пассиве – источники их образования. Каждый отдельный вид имущества в активе или их источников в пассиве называется статьей баланса. Итоги сумм статей актива и пассива баланса всегда равны между собой, т. к. в них отражается одно и то же имущество, но в разных оценках (в активе оно сгруппировано по составу и размещению, а в пассиве – по источникам их формирования).

Однородные статьи баланса объединяются в группы и разделы.

В процессе хозяйственной деятельности организаций совершается большое число операций, которые приводят к изменению ее активов и пассивов. Но равенство баланса при этом должно сохраняться. Различают четыре типа изменений, которые могут происходить в балансе:

- 1) изменения внутри актива баланса, когда одна статья актива баланса увеличивается, а другая – уменьшается;
- 2) изменения внутри пассива баланса, которые приводят к увеличению одной статьи пассива за счет уменьшения другой;
- 3) одновременное увеличение одной статьи актива и увеличение одной статьи пассива;
- 4) одновременное уменьшение одной статьи актива и одной статьи пассива.

Пример тестового задания

Бухгалтерский баланс включает:

- а) два раздела в активе и два раздела в пассиве;
- б) три раздела в активе и два раздела в пассиве;
- в) два раздела в активе и три раздела в пассиве.

Литература: [1, 4–6].

4 Система счетов и двойная запись

Счет представляет собой способ группировки и текущего отражения изменений, происходящих в средствах предприятия. На каждый вид хозяйственных средств и их источников открывается отдельный счет. Отражение операций на счетах ведется в денежном измерителе.

Открыть счет – это значит дать ему название и на соответствующей стороне записать начальное состояние учитываемого объекта, которое называется

сальдо начальное. Остатки, увеличение и уменьшение учитываемых объектов отражаются на разных сторонах счета в зависимости от того, что учитывается на счете – средства или источники.

Состояние учитываемого объекта на конец месяца называется сальдо конечное. Сумма всех записей, сделанных за период (месяц) по дебету и по кредиту счета называются соответственно дебетовым и кредитовым оборотами.

В соответствии с делением бухгалтерского баланса на актив и пассив различают активные и пассивные счета бухгалтерского учета.

Названия активных счетов взяты из актива баланса. Суммы операций, соответствующие приходу средств по этому счету, регистрируются в дебете счета, а суммы расходных операций – в кредите.

Названия пассивных счетов взяты из пассива баланса. Суммы операций, соответствующие приходу средств по этому счету, регистрируются в кредите счета, а суммы расходных операций – в дебете.

Кроме активных и пассивных счетов существуют счета, которые имеют признаки активных и пассивных счетов одновременно. Они носят название активно-пассивных счетов.

Каждая хозяйственная операция вызывает взаимосвязанные и равновеликие изменения в двух объектах бухгалтерского учета. Для отражения этих изменений применяется элемент метода бухгалтерского учета – двойная запись.

Двойная запись затрагивает два счета (две статьи баланса) и поэтому записывается дважды – в дебет одного счета и в кредит другого.

Процедура определения счетов, затрагиваемых данной хозяйственной операцией, и последующего отражения в этих счетах суммы произведенной операции называется бухгалтерской проводкой. Бухгалтерская проводка составляется только на основании документов.

Активные и пассивные счета бухгалтерского учета по способу группировки и обобщения учетных данных делятся на синтетические и аналитические.

Синтетические счета – счета бухгалтерского учета, предназначенные для учета наличия и движения средств предприятия, их источников и совершаемых процессов в обобщенном виде. Синтетические счета ведут только в денежном выражении.

Аналитические счета – счета бухгалтерского учета, предназначенные для детализации, конкретизации информации о движении средств и их источников, содержащейся в синтетических счетах. Они открываются в развитие определенного синтетического счета в разрезе его видов, частей, статей.

К счетам синтетического учета, имеющим несколько групп аналитических счетов, открывают субсчета. Субсчет является промежуточным звеном между синтетическим счетом и открытыми к нему аналитическими счетами.

Для удобства контроля за счетами, проверки правильности записей на них и обобщения учетной информации используют оборотные ведомости.

Оборотная ведомость представляет собой таблицу, в которую записывают наименования и номера счетов, суммы начального сальдо по каждому счету (дебетового или кредитового), суммы оборотов по дебету и кредиту и выводится конечное сальдо (дебетовое или кредитовое). Оборотная ведомость составляется в

конце месяца и регистрирует обороты и остатки по всем работающим счетам.

Существуют оборотные ведомости двух видов:

- 1) по счетам синтетического учета;
- 2) по счетам аналитического учета.

Оборотные ведомости по синтетическим счетам существуют двух видов:

- 1) оборотно-сальдовая ведомость;
- 2) шахматная оборотная ведомость.

В оборотной ведомости по синтетическим счетам по итогу должно быть три пары равенств:

- 1) остатки на начало отчетного периода по дебету и кредиту;
- 2) обороты по дебету и кредиту;
- 3) остатки на конец отчетного периода по дебету и кредиту.

В оборотных ведомостях отражаются данные только в денежном выражении.

Оборотные ведомости по счетам аналитического учета составляют раздельно к каждому синтетическому счету, по которому ведется аналитический учет. По счетам аналитического учета применяют три формы оборотных ведомостей:

- 1) при ведении натурально-стоимостного учета;
- 2) при ведении учета только в денежном выражении;
- 3) при ведении учета по счетам расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

Пример тестового задания

Двойная запись – это способ:

- а) проверки полноты и своевременности отражения хозяйственных операций;
- б) регистрации экономических событий;
- в) отражения каждой хозяйственной операции в дебет одного и кредит другого счета в одной и той же сумме.

Литература: [1, 4–6].

5 Классификация счетов и план счетов бухгалтерского учета

Классификация счетов бухгалтерского учёта – это группировка счетов по наиболее существенным признакам, что позволяет обеспечить единообразие в отражении хозяйственных операций, сопоставимость и сводимость соответствующих показателей.

По отношению к бухгалтерскому балансу счета делятся на балансовые и забалансовые.

Балансовые счета предназначены для учёта средств, принадлежащих данному хозяйствующему субъекту на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления. Они открываются на основании статей бухгалтерского баланса и имеют двузначный код.

Забалансовые счета применяются для группировки и обобщения информации по таким объектам, которые не признаются активами или обязательствами,

доходами или расходами в соответствии с бухгалтерским законодательством, но требуют обязательного контроля и анализа в целях управления и раскрытия информации в примечаниях к бухгалтерской отчётности.

По связи с балансом (по структуре) счета делятся на активные, пассивные, активно-пассивные.

По уровню обобщения информации счета бывают:

- синтетические;
- аналитические;
- субсчета.

Основу современной теории классификации счетов бухгалтерского учёта составляет их группировка по двум признакам:

- 1) экономическому содержанию;
- 2) назначению и структуре.

Классификация счетов по экономическому содержанию направлена на установление номенклатуры бухгалтерских счетов, необходимой и достаточной для отражения производственно-хозяйственной и финансовой деятельности экономического субъекта.

По экономическому содержанию выделяется три группы счетов:

- 1) счета хозяйственных средств;
- 2) счета хозяйственных процессов;
- 3) счета источников образования средств.

В свою очередь, каждая группа подразделяется на подгруппы.

Счета в классификации по структуре и назначению объединены в отдельные группы, каждая из которых, в отличие от экономической классификации, объединяет счета не по экономической однородности учитываемых объектов, а по месту их возникновения в процессе расширенного воспроизводства:

– основные счета – предназначены для учёта хозяйственных средств и их источников с целью контроля за наличием, движением, а также для отражения их состояния в бухгалтерском балансе;

– регулирующие счета – необходимы для бухгалтерской корректировки первоначальной оценки хозяйственных средств или их источников, учитываемых на соответствующих основных бухгалтерских счетах, в дополнение к которым ведутся регулирующие счета. Реальную стоимость учитываемого объекта получают путём вычитания из суммы основного счёта суммы регулирующего счёта или, наоборот, сложением суммы регулирующего счёта и основного счёта;

– операционные счета – предназначены для учёта хозяйственных процессов в производственной и снабженческо-сбытовой деятельности;

– сопоставляющие счета – предназначены для исчисления финансовых результатов как от отдельных хозяйственных процессов, так и хозяйствующего субъекта в целом;

– забалансовые счета – предназначены для учёта событий и операций, не влияющих на состояние баланса хозяйствующего субъекта, возможных результатов хозяйственной деятельности, требующих специального контроля.

План счетов бухгалтерского учета организации – систематизированный перечень счетов, разработанный организацией на основе Типового плана счетов

бухгалтерского учета, установленного законодательством Республики Беларусь, с учетом отраслевых и других особенностей хозяйственной деятельности.

В плане счетов указываются наименование синтетических счетов (счета первого порядка), их номера, а также номера и названия субсчетов, открываемых к отдельным синтетическим счетам. Для кодирования синтетических счетов используются двузначные номера, начиная с 01 по 99. Субсчета нумеруются в пределах указанного синтетического счета. В случае необходимости План счетов позволяет вводить дополнительные счета, которые зарезервированы в плане без названия.

Однородные счета объединены в отдельные разделы. План счетов называется типовым.

Типовой план счетов состоит из восьми разделов балансовых счетов и одного раздела забалансовых счетов.

Пример тестового задания

По связи с балансом (по структуре) счета делятся на:

- а) активные, пассивные и активно-пассивные;
- б) основные, регулирующие, операционные, сопоставляющие и забалансовые;
- в) синтетические, аналитические и субсчета.

Литература: [1, 4–6].

6 Документирование хозяйственных операций. Инвентаризация

Основным способом первичного отражения и контроля всех хозяйственных операций является документация (документирование).

Как элемент метода бухгалтерского учета документация – это способ сложного и непрерывного отражения хозяйственных операций с целью получения о них данных, требующихся для ведения текущего бухгалтерского учета и контроля за ними.

Документ представляет собой письменное свидетельство действительного совершения хозяйственных операций, а также права на ее совершение.

Бухгалтерским документом называется письменное подтверждение совершенной хозяйственной операции или разрешение на ее совершение.

Бухгалтерский документ содержит данные о факте хозяйственной деятельности, которые подлежат обработке и отражению на счетах. Оформление документа должно соответствовать всем юридическим нормам и служить доказательством отражаемого факта.

По назначению бухгалтерские документы делят на распорядительные, исполнительные (оправдательные), бухгалтерского оформления и комбинированные.

По объему содержания сведений документы делятся на первичные и сводные.

По способу отражения операций (способу использования) документы делят на разовые и накопительные.

По месту составления документы подразделяются на внутренние и внешние.

По форме документы выделяют типовые (унифицированные) и специа-

лизируемые.

Показатели, характеризующие хозяйственную операцию, отраженную в документе, называют реквизитами.

Реквизиты различают обязательные и дополнительные. Реквизиты, необходимые для отражения любой операции в бухгалтерском учете, называются обязательными. Эти требования закреплены Законом РБ «О бухгалтерском учете и отчетности». В зависимости от характера хозяйственных операций и системы обработки данных в первичные учетные документы могут включаться дополнительные реквизиты.

Поступившие в бухгалтерию документы проверяются в обязательном порядке. После проверки документов бухгалтером производится (бухгалтерская) обработка первичных документов, состоящая из расценки, или таксировки; группировки; контировки (разноски по счетам).

Инвентаризация является одним из элементов метода бухгалтерского учета.

Инвентаризация – это проверка фактического наличия хозяйственных средств и ценностей и сверка их с данными в бухгалтерском учете.

В зависимости от полноты охвата проверяемых хозяйственных средств инвентаризация может быть полной или частичной.

В зависимости от степени проверки материально-ответственного лица инвентаризация бывает сплошная или выборочная.

По характеру проведения инвентаризации могут быть плановые и внеплановые, проводимые по распоряжению руководителя организации, собственника предприятия; необходимые (при смене материально-ответственного лица), повторные и т. п.

В зависимости от проверяющего органа: ведомственная или вневедомственная, проводимая по распоряжению вышестоящих органов государственного контроля.

Порядок проведения инвентаризации и оформления результатов инвентаризации установлен законодательно.

Все материальные ценности пересчитываются, перемериваются, взвешиваются (в зависимости от физического состояния средств) и записываются в инвентаризационную опись по наименованиям, видам, сортам, номенклатурным номерам, в натуральном (количественном) измерении.

Материально ответственное лицо дает первоначальную расписку о том, что все документы им сданы в бухгалтерию, и расписку после инвентаризации о том, что все ценности комиссией проверены в его присутствии, внесены в опись, и претензий к инвентаризационной комиссии нет. Эти расписки напечатаны типографским способом на самих бланках инвентаризационной описи.

На складах, где учет материальных ценностей ведется в натуральном и денежном выражении, результатом инвентаризации является сличительная ведомость.

Инвентаризационная опись, сличительная ведомость, объяснительная записка материально ответственного лица, выводы и предложения инвентаризационной комиссии о причинах недостач и излишков предъявляются руководителю организации для принятия окончательного решения об отражении в

бухгалтерском учете недостатч в пределах норм естественной убыли, сверх норм естественной убыли, излишков.

По результатам инвентаризации издается приказ, в котором оговаривают:

- дисциплинарное взыскание (замечание, выговор, отстранение от работы);
- указывается размер взыскания с виновного лица;
- определяются мероприятия по обеспечению сохранности материальных ценностей и недопущению недостатч, пересортиц, излишков.

Только после письменного решения руководителя бухгалтер имеет право составить необходимые бухгалтерские записи в регистрах бухгалтерского учета.

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

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

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором было принято решение руководителем организации по регулированию инвентаризационных разниц, а по годовой инвентаризации – в годовой бухгалтерской отчетности.

Пример тестового задания

Документ – это:

- а) письменное свидетельство действительного совершения хозяйственной операции или дающее право на ее совершение;
- б) источник информации о совершении хозяйственной операции;
- в) сведения о факте хозяйственной деятельности, основание для проведения хозяйственных операций.

Литература: [1, 4–7, 20].

7 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета

Учетные регистры – это таблицы со специальными графами, в которые переносится вся информация из первичных документов.

По назначению бухгалтерские регистры делятся на следующие группы: хронологические, систематические, комбинированные.

По содержанию записей учетные регистры подразделяются на аналитические, синтетические и комбинированные.

По внешнему виду регистры делят на книги, карточки и свободные листы.

Ошибкой является неправильное отражение или неотражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации.

Не являются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов

хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов.

Выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению.

Исправление ошибок оформляется бухгалтерской справкой-расчетом, содержащей сведения, установленные законодательством Республики Беларусь для первичных учетных документов.

Ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная до его окончания, исправляется в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка, дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

Ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная после его окончания, но до даты утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется в декабре отчетного года дополнительной или сторнировочной записью (записями) по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Доход или расход, возникающие в результате исправления этой ошибки, отражаются в составе доходов или расходов отчетного года.

Ошибка, допущенная в году (годах), предшествующем (предшествующих) отчетному году, исправляется в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка, дополнительной или сторнировочной записью (записями) по дебету (кредиту) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и других счетов и кредиту (дебету) соответствующих счетов.

При этом, обязательному исправлению подлежат не только выявленные ошибки, но и их последствия.

Под формой бухгалтерского учета понимается сочетание различных учетных регистров, их взаимосвязь, последовательность и способы учетных записей. Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются внешний вид, назначение и содержание учетных регистров, взаимосвязь и сочетание хронологических и систематических записей в регистрах синтетического и аналитического учета, последовательность учетных записей, степень использования ЭВМ и т. д. В настоящее время в Республике Беларусь применяются следующие формы бухучета: мемориально-ордерная, журнально-ордерная, упрощенная и автоматизированная.

Законодательством Республики Беларусь предусмотрено, что коммерческая организация самостоятельно выбирает форму бухгалтерского учета при условии соблюдения нормативных актов о бухгалтерском учете.

Мемориально-ордерная форма учета характеризуется использованием книг для ведения синтетического учета и карточек для аналитического учета.

Аналитический учет ведется в книгах, карточках или в ведомостях. В конце месяца на основании записей в аналитических счетах составляют оборотные ведомости, в которых аналитические счета группируются по каждому синтетическому счету. На основании оборотной ведомости по синтетическим счетам составляется бухгалтерский баланс.

Журнально-ордерная форма учета основана на принципе накапливания

данных первичных документов для получения необходимых показателей синтетического и аналитического учета по окончании отчетного периода.

При журнально-ордерной форме учет ведется в журналах-ордерах по кредитовому признаку, т. е. отражаются суммы по кредиту счетов с расшифровкой их корреспонденции. Месячные итоги по журналу заменяют собой бухгалтерскую проводку. По некоторым счетам с целью усиления контроля к журналам-ордерам ведут ведомости, в которых дается корреспонденция дебетовых оборотов счетов. Записи в журналах-ордерах и ведомостях осуществляются в хронологическом порядке по датам первичных документов.

Итоговые данные журналов-ордеров переносятся по окончании отчетного месяца в Главную книгу, в которой каждому счету отводится одна страница, причем записи по каждому счету делаются по дебету с указанием корреспондирующих счетов по кредиту, кредитовый оборот счета записывается общей суммой без расшифровки его корреспонденции.

Упрощенная форма бухгалтерского учета применяется в малых коммерческих организациях. Основным регистром в упрощенной форме бухгалтерского учета является книга учета хозяйственных операций.

В книге записываются сначала остатки по счетам на начало месяца, по каждой операции составляется проводка и разносится по дебету и кредиту счетов, т. е. сочетается хронологическая и систематическая запись. В конце месяца подсчитываются обороты и конечные сальдо и на их основе составляются оборотные ведомости и бухгалтерский баланс.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета представляет собой непрерывный процесс сбора, регистрации и обработки учетной информации на базе использования современных средств его автоматизации с целью получения необходимых показателей для управления деятельностью организации.

Пример тестового задания

Учетные регистры представляют собой:

- а) таблицы специальной формы для регистрации информации, отраженной в первичных документах;
- б) формы документов для отражения первичной информации;
- в) таблицы произвольной формы для группировки данных первичных документов;
- г) таблицы произвольной формы для отражения информации, накопленной на счетах.

Литература: [1, 4–7, 17].

8 Организация бухгалтерского учёта

Ответственность за ведение бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель экономического субъекта. В зависимости от вида деятельности, организационно-правовой формы экономического субъекта, объема учетной работы руководитель

может создать бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером; ввести в штат должность бухгалтера (главного бухгалтера); заключить со специализированной организацией договор на оказание услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель экономического субъекта, являющегося субъектом малого предпринимательства, может лично вести бухгалтерский учет.

В зависимости от объема обрабатываемой учетной информации и степени оперативной самостоятельности структурных подразделений экономического субъекта определяются организационные формы ведения бухгалтерского учета. Основными организационными формами ведения бухгалтерского учета являются централизованная и децентрализованная.

На главного бухгалтера возлагаются следующие обязанности:

- рационально организовать ведение бухгалтерского учета;
- обеспечить соответствие хозяйственных операций законодательству;
- формировать и соблюдать преемственность учетной политики;
- организовать контроль за состоянием имущества и исполнением обязательств путем проведения инвентаризации всех статей баланса и др.

Учетная политика представляет собой совокупность способов и методов ведения учета, которые выбирает сама организация.

Учетная политика разрабатывается главным бухгалтером, оформляется в виде отдельного документа (положения или приказа) и вводится в действие приказом руководителя организации.

Организациям необходимо формировать учетную политику с выделением двух разделов:

- 1) учетная политика для целей бухгалтерского учета;
- 2) учетная политика для целей налогового учета.

Все составляющие учетной политики группируются по трем аспектам:

- 1) методический аспект;
- 2) технический аспект;
- 3) организационный аспект.

Пример тестового задания

Кто осуществляет общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Республике Беларусь:

- а) Министерство экономики;
- б) Министерство финансов;
- в) Национальное собрание.

Литература: [1, 4–7, 17].

9 Учёт основных средств и нематериальных активов

Основными средствами – это средства производства, имеющие материально-вещественную форму, используемые в производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд организации в течение срока продолжительностью

свыше 12 месяцев.

В качестве основных средств принимаются к бухгалтерскому учету активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих условий признания:

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

- организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов;

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

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

- первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена.

Активы, принимаемые к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, до их обязательной государственной регистрации, сертификации и т. п. отражаются на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы».

Для учёта основных средств предназначен счет 01 «Основные средства». Он используется для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, а также полученных в финансовую аренду (лизинг), доверительное управление.

Основные средства принимаются организацией к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение их первоначальной стоимости в результате реконструкции (модернизации, реставрации) отражается по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

При выбытии основных средств их остаточная стоимость отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 01 «Основные средства».

В процессе эксплуатации основные средства постепенно изнашиваются и теряют свою первоначальную стоимость в виде амортизационных отчислений.

Для обобщения информации об амортизации основных средств предназначен счет 02 «Амортизация основных средств».

Счет 02 «Амортизация основных средств» применяется также для обобщения информации об обесценении основных средств.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

После принятия к бухгалтерскому учету основные средства могут учитываться:

- по первоначальной стоимости, если проведение переоценки не является

обязательным в соответствии с законодательством;

– по переоцененной стоимости.

Переоцененная стоимость основных средств определяется в целях обеспечения возмещения реальной стоимости основных средств.

Суммы обесценения основных средств отражаются по дебету счетов 83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

Выбытие основных средств отражается по счету 91 «Прочие доходы и расходы». При выбытии основных средств накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» и кредиту счета 01 «Основные средства».

Пример тестового задания

К основным средствам относятся активы организации, если они:

- а) предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг;
- б) составляют основу вырабатываемой продукции;
- в) предназначены только для управленческих нужд.

Задача. Предприятие списывает автомобиль, пришедший в негодность. Первоначальная стоимость автомобиля – 20 400 р. Сумма амортизации, начисленная на момент списания – 14 400 р. При разборке оприходованы на склад годные запасные части на сумму 1 900 р. и металлолом на склад предприятия – на 660 р. Требуется отразить на счетах хозяйственные операции по списанию основных средств и выявить финансовый результат.

Решение

Дт 02 – Кт 01 – 14 400 р., Дт 91 – Кт 01 – 6 000 р., Дт 10.5 – Кт 91 – 1900 р., Дт 10.12 – Кт 91 – 660 р., Дт 99 – Кт 91 – 3 440 р.

Литература: [3–6, 9, 12–14, 21, 22].

10 Учет нематериальных активов

Нематериальные активы – это активы, не имеющие материально-вещественной формы, используемые в производстве продукции (работ, услуг), для управленческих нужд организации в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев. В результате износа они переносят свою стоимость в виде амортизационных отчислений на готовую продукцию (работы, услуги).

К нематериальным активам относятся принадлежащие владельцу имущественные права на объекты промышленной собственности, на произведения науки, литературы и искусства, на программы и компьютерные базы данных, на пользование землей и прочие имущественные права.

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

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по активному счету 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости на основании акта о приеме-передаче нематериальных активов.

К счету 04 могут быть открыты аналитические счета по видам нематериальных активов и по расходам на НИОКР.

Принятие к бухгалтерскому учету нематериальных активов по первоначальной стоимости отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 08 «Вложения в долгосрочные активы».

По приобретенным нематериальным активам первоначальная стоимость определяется в сумме фактических затрат на их приобретение (аналогично учету основных средств).

Начисление амортизации производится только по тем нематериальным активам, по которым установлен определенный срок полезного использования их в организации.

Амортизация по нематериальным активам, используемым не в предпринимательских целях, рассчитывается только линейным способом.

Амортизация начисляется ежемесячно теми же способами и методами, что и основных средств: линейным, нелинейным (прямой метод суммы чисел, обратный метод суммы чисел и метод уменьшаемого остатка), производительным.

Для обобщения информации об амортизации нематериальных активов предназначен счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

Счет 05 «Амортизация нематериальных активов» применяется также для обобщения информации об обесценении нематериальных активов.

Начисленная сумма амортизации нематериальных активов отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

По нематериальным активам, не используемым в предпринимательской деятельности организации, сумма начисленной амортизации относится на дебет счета 90 субсчет 10 «Прочие расходы по текущей деятельности».

Амортизация по нематериальным активам отражается в том отчетном периоде, к которому она относится, и начисляется независимо от финансовых результатов деятельности организации.

Начисление амортизации нематериальных активов отражается в ведомости начисления в таком же порядке, что и по основным средствам.

Нематериальные активы после принятия к бухгалтерскому учету могут учитываться по первоначальной стоимости или по переоцененной стоимости.

По первоначальной стоимости нематериальные активы могут учитываться в том случае, когда их переоценка не является обязательной по действующему законодательству.

Организация может на конец отчетного периода переоценивать

нематериальные активы по текущей рыночной стоимости в случае возможности достоверного ее определения по данным активного рынка аналогичных нематериальных активов, информация о ценах на них является общедоступной и в любой момент может быть совершена сделка их купли-продажи.

Выбытие нематериальных активов в результате реализации, безвозмездной передачи и в иных случаях, предусмотренных законодательством, оформляется актом о приеме-передаче нематериальных активов.

Сумма доходов и расходов, связанных с выбытием нематериальных активов отражается по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

При выбытии нематериальных активов их остаточная стоимость отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

При выбытии нематериальных активов накопленные по ним за весь период эксплуатации суммы амортизации и обесценения отражаются по дебету счета 05 «Амортизация нематериальных активов» и кредиту счета 04 «Нематериальные активы».

Сопоставлением дебетовых и кредитовых оборотов по счету 91 определяется финансовый результат от выбытия нематериальных активов.

Пример тестового задания

Поступление нематериальных активов от поставщиков за плату отражается проводкой:

- а) дебет счета 08 кредит счета 60;
- б) дебет счета 04 кредит счета 60;
- в) дебет счета 03 кредит счета 60.

Задача. Организацией приобретена компьютерная программа «Statistika» стоимостью 3 600 р., в т. ч. НДС – 20 %. Штатному инженеру-программисту за установку и тестирование программы начислена заработная плата в сумме 300 р.

От фонда заработной платы начислены отчисления на социальные нужды (по действующим ставкам).

Согласно условиям договора, оплата поставщику произведена после установки и тестирования программы. Программа введена в эксплуатацию.

Отразить бухгалтерские записи по приобретению компьютерной программы.

Решение

Дт 08 – Кт 60 – 3 000 р., Дт 18 – Кт 60 – 600 р., Дт 08 – Кт 300 р.,
Дт 08 – Кт 69 – 102 р., Дт 08 – Кт 76.2 – 1,8 р., Дт 60 – Кт 51 – 3 600 р.,
Дт 04 – Кт 08 – 3 403,8 р.

Литература: [3–6, 9, 12–14, 21, 22].

11 Учёт производственных запасов

Для обеспечения производства продукции, выполнения работ, оказания услуг организации, кроме средств труда, необходимы предметы труда. К ним относятся сырье и материалы, полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо всех видов, запасные части для ремонта основных средств, другие производственные запасы, приобретаемые или изготавливаемые самой организацией для обработки или переработки в производстве с целью получения готовой продукции, выполнения работ, оказания услуг или использования в организации для хозяйственных нужд.

Производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которая определяется как покупная стоимость с учетом транспортно-заготовительных расходов по их приобретению.

Для обобщения информации о наличии и движении материалов предназначен счет 10 «Материалы».

Принятие к бухгалтерскому учету фактически поступивших в организацию материалов отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 75 «Расчеты с учредителями», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов» и других счетов.

Фактическая себестоимость поступивших в организацию материалов отражается по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и других счетов.

Поступление в организацию материалов по учетным ценам отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материалов». Отклонения фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам отражаются по дебету (кредиту) счета 16 «Отклонение в стоимости материалов» и кредиту (дебету) счета 15 «Заготовление и приобретение материалов».

Накопленные на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов» отклонения фактической себестоимости приобретаемых материалов от их стоимости по учетным ценам списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов, по которым отражено использование соответствующих материалов.

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

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО).

Стоимость использованных в производстве или на другие цели материалов отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные

затраты», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на реализацию» и других счетов и кредиту счета 10 «Материалы».

При выбытии материалов их стоимость отражается по дебету счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 10 «Материалы».

Пример тестового задания

Материалы в балансе отражаются:

- а) по плановой себестоимости;
- б) по средневзвешенным ценам;
- в) по фактической себестоимости.

Задача. Согласно товарно-транспортной накладной организация приобрела у поставщика материалы на сумму 4 164 р., в том числе поставщиком выделен НДС – 694 р. Предприятие несет следующие затраты, связанные с приобретением материалов:

- 1) начислено железной дороге за доставку 1 227 р. (в т. ч. НДС – 20 %);
- 2) начислено бирже за посреднические услуги 1 500 р. (в т. ч. НДС – 20 %).

Произведена оплата за данные услуги с расчётного счёта.

Учет материалов на предприятии ведется на счёте 10 по учетной стоимости, соответствующей их договорной цене. Транспортно-заготовительные затраты учитываются на счёте 16.

Отразить хозяйственные операции по приобретению материалов бухгалтерскими проводками. Определить фактическую стоимость поступивших материалов.

Решение

Дт 10 – Кт 60 – 3 470 р., Дт 18 – Кт 60 – 694 р., Дт 60 – Кт 51 – 4 164 р.,
Дт 16 – Кт 60 – 1 022 р., Дт 18 – Кт 60 – 205 р., Дт 60 – Кт 51 – 1 227 р.,
Дт 16 – Кт 76 – 1 250 р., Дт 18 – Кт 76 – 250 р., Дт 76 – Кт 51 – 1 500 р.

Фактическая стоимость поступивших материалов – 5 742 р.

Литература: [3–6, 8, 11, 21].

12 Учет оплаты труда и расчетов с персоналом

При повременной оплате труда заработная плата начисляется на основании табеля учета рабочего времени.

При сдельной оплате используются следующие формы документов (с учетом специфики производства, применяемых систем оплаты труда):

- наряды;
- маршрутные листы;
- рапорты о выработке;
- листок учета простоев.

К основной заработной плате относятся выплаты:

- за отработанное время, выполненные работы и оказанные услуги;
- выплаты стимулирующего характера (премии, доплаты, надбавки);
- выплаты компенсирующего характера (доплата в ночное время, за сверхурочные работы, за труд в выходные и праздничные дни, за временное замещение и т. п.).

К дополнительной заработной плате относятся:

- очередные или социальные отпуска;
- пособие по временной нетрудоспособности;
- выполнение общественных и государственных обязанностей.

Из заработной платы производятся следующие удержания, платежи и вычеты:

- подоходный налог;
- обязательные страховые взносы в фонд социальной защиты населения;
- по исполнительным листам;
- возмещение материального ущерба;
- за товары, взятые в кредит и др.

При исчислении подоходного налога имеют место налоговые вычеты (стандартные, социальные, имущественные и профессиональные).

Для применения данных вычетов необходимо в бухгалтерию предприятия представить все необходимые документы, подтверждающие возможность применения данных вычетов работнику.

Все первичные документы по начислению заработной платы, пособий, премий и других доходов к концу месяца предоставляются в бухгалтерию. Затем данные из первичных документов переносятся в лицевой счет работника (открывается на календарный год) и группируются в нем по месяцам, видам выплат и удержаний. Далее бухгалтерия переносит данные из лицевых счетов в расчетно-платежную ведомость, которая составляется по каждому подразделению предприятия.

Синтетический учет оплаты труда ведется на активно-пассивном синтетическом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По кредиту данного счета отражаются начисленные, а по дебету – удержанные и выплаченные суммы. Сальдо по счету 70 показывается развернуто: по дебету – сумма долга за работниками на начало или конец месяца, а по кредиту – за организацией.

На общую сумму начисленных за месяц заработной платы, премий, пособий и других доходов работникам счет 70 кредитуется и дебетуются счета: 10, 16, 20, 23, 25, 26, 29, 44, 91, 96, 97.

На общую сумму удержаний из заработной платы счет 70 дебетуется и в зависимости от их вида кредитуется счета: 50, 51, 71, 73, 76 и др.

Пример тестового задания

Существуют следующие формы оплаты труда:

- а) основная и дополнительная;
- б) сдельная и повременная;
- в) производственная и административная.

Задача. В отчетном периоде произведены следующие начисления по оплате труда работников: начислена заработная плата рабочим основного производства – 15 120 р.; начислена заработная плата рабочим вспомогательного производства – 12 380 р.; начислена заработная плата администрации предприятия – 10 490 р. Начислены страховые взносы в ФСЗН на заработную плату.

Решение

Дт 20 – Кт 70 – 15 120 р., Дт 23 – Кт 70 – 12 380 р., Дт 26 – Кт 70 – 10 490 р.,
 Дт 20 – Кт 69 – $15\,120 \cdot 34\% / 100 = 5\,141$ р., Дт 23 – Кт 69 – $12\,380 \cdot 34\% / 100 =$
 $= 4\,209$ р., Дт 26 – Кт 69 – $10\,490 \cdot 34\% / 100 = 3\,567$ р.

Литература: [3–6, 21].

13 Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ, услуг

Совокупность затрат живого и овеществленного труда образуют затраты производства или себестоимость продукции (работ, услуг).

Под методом учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции понимается определенный порядок группировки затрат на производство. Наиболее распространенными методами являются попроцессный (простой), позаказный, попередельный и нормативный.

В состав основных затрат на производство продукции (работ, услуг) входят:

- стоимость израсходованных на изготовление продукции сырья, материалов, полуфабрикатов, топлива и энергии на технологические цели;
- заработная плата основных производственных рабочих и отчисления от нее;
- резервирование предстоящих расходов;
- прочие расходы.

Для обобщения информации о затратах основного производства организации предназначен счет 20 «Основное производство». К нему могут быть открыты субсчета по видам основного производства.

Прямые затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, отражаются по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счетов 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Фактическая себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг отражается по дебету счетов 43 «Готовая продукция», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов и кредиту счета 20 «Основное производство».

Сальдо по счету 20 «Основное производство» на конец отчетного периода показывает стоимость незавершенного производства.

К вспомогательным производствам на предприятиях относят цехи (отделы), обеспечивающие основное производство инструментами, приспособлениями,

электроэнергией, паром, газом, воздухом, транспортными услугами, а также производящие все виды ремонта оборудования и других основных средств (инструментальные, ремонтные, энергетические, транспортные и другие цехи).

Продукция вспомогательных цехов, как правило, имеет внутривзаводское значение, но ряд работ и услуг могут отпускаться на сторону. В этом случае их включают в товарный выпуск продукции.

Для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства организации предназначен счет 23 «Вспомогательные производства».

Прямые затраты, непосредственно связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг во вспомогательных производствах, отражаются по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» и кредиту счетов 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Фактическая себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг отражается по дебету счетов 20 «Основное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 43 «Готовая продукция», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов и кредиту счета 23 «Вспомогательные производства».

Сальдо по счету 23 «Вспомогательные производства» на конец отчетного периода показывает стоимость незавершенного производства.

Общепроизводственные расходы связаны с обслуживанием основных и вспомогательных цехов и управлением ими.

По способу включения в себестоимость продукции эти расходы являются косвенными, т. е. в конце месяца подлежат распределению между отдельными видами выпускаемой продукции (работами, услугами) пропорционально прямым затратам. При этом могут использоваться различные методы распределения. Чаще используется вариант распределения всей суммы общепроизводственных расходов цеха пропорционально одной базе распределения (заработной плате основных рабочих и (или) сумме отпущенных в производство основных материалов).

В общехозяйственные расходы включаются затраты на управление предприятием и другие расходы общезаводского характера.

Общехозяйственные затраты не распределяют между объектами калькулирования, а списываются полной суммой в конце месяца как управленческие расходы по реализованной продукции (работам, услугам).

Учёт затрат по обслуживанию и управлению производством ведётся на счетах 25 «Общепроизводственные затраты» и 26 «Общехозяйственные затраты».

Счет 25 «Общепроизводственные затраты» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с обслуживанием и управлением структурными подразделениями основного и вспомогательных производств организации. На этом счете отражаются затраты на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, начисленная амортизация и затраты на ремонт основных средств, используемых в производстве, затраты на оплату труда работающих в организации лиц, занятых обслуживанием производства, другие аналогичные по назначению затраты.

Произведенные организацией общепроизводственные затраты отражаются по дебету счета 25 «Общепроизводственные затраты» и кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Затраты, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные затраты», списываются с этого счета в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и других счетов. Затраты, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные затраты», являющиеся условно-постоянными затратами, могут списываться в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Счет 25 сальдо на отчетную дату не имеет.

Счет 26 «Общехозяйственные затраты» предназначен для обобщения информации о затратах, связанных с управлением организацией. На этом счете отражаются начисленная амортизация и затраты на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения, затраты на содержание управленческого персонала, затраты на информационные, аудиторские и другие услуги, другие аналогичные по назначению затраты.

Произведенные организацией общехозяйственные затраты отражаются по дебету счета 26 «Общехозяйственные затраты» и кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Затраты, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные затраты», списываются с этого счета в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов. Счет 26 «Общехозяйственные затраты» сальдо на отчетную дату не имеет.

Под обслуживающими производствами и хозяйствами понимаются структурные подразделения организации, деятельность которых не связана с выпуском продукции, выполнением работ или оказанием услуг. В функции таких подразделений входят обслуживание бытовых нужд работников, оздоровительные и культурно-просветительские мероприятия, подготовка кадров и другие виды затрат непромышленного назначения.

Произведенные обслуживающими производствами и хозяйствами затраты отражаются по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и кредиту счетов 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и других счетов.

Фактическая себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг отражается по дебету счетов 10 «Материалы», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

К производственным потерям относят потери от брака и потери от простоев. Для обобщения информации о потерях от брака предназначен активный счет 28 «Брак в производстве».

По дебету этого счета отражается:

– затраты по исправлению исправимого (частичного) брака (кредит счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других);

– цеховая себестоимость окончательно забракованной продукции (кредит счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства»);

– другие расходы.

По кредиту счета отражаются потери, связанные с устранением брака. В конце месяца определяются потери от брака как разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами по счету 28 «Брак в производстве», которые списываются с кредита на затраты основного производства.

К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий обработки по технологическому процессу. На предприятии организуют оперативный и бухгалтерский учет незавершенного производства.

Сумма незавершенного производства на начало месяца отражена как сальдо начальное по счету 20 «Основное производство» и счету 23 «Вспомогательные производства». Сумма незавершенного производства на конец месяца отражена как сальдо конечное на этих же счетах.

Пример тестового задания

Для целей исчисления себестоимости отдельных видов продукции затраты на производство и реализацию группируются по:

- а) элементам затрат;
- б) статьям калькуляции;
- в) видам затрат.

Задача. В отчетном периоде для изготовления продукции со склада отпущено 0,5 т металла на сумму 6 220 р. Списаны на затраты отклонения в стоимости материалов (средневзвешенный процент для расчета отклонений равен 10 %). Начислена амортизация производственного оборудования на сумму 1 720 р. Начислена заработная плата производственным рабочим – 5 370 р. Начислены взносы на социальные нужды от заработной платы (по действующим ставкам). Использовано электроэнергия на технологические цели на сумму 5 623 р., в т. ч. НДС – 20 %. Определить прямые затраты на производство продукции. Составить бухгалтерские записи по указанным хозяйственным операциям.

Решение

Дт 20 – Кт 10.1 – 6 220 р., Дт 20 – Кт 16 – 622 р., Дт 20 – Кт 02 – 1 720 р.,
Дт 20 – Кт 70 – 5 370 р., Дт 20 Кт 69 – 1 826 р., Дт 20 – Кт 76.2 – 32 р.;
Дт 20 – Кт 60 – 4 686 р., Дт 18 – Кт 60 – 937 р.

Прямые затраты составили: $6\,220 + 622 + 1\,720 + 5\,370 + 1\,826 + 32 + 4\,686 = 20\,476$ р.

Литература: [3–6, 8, 21].

14 Учёт реализации продукции, работ, услуг

Готовыми считаются такие изделия, которые прошли все стадии технологического процесса, проверены и приняты отделом технического контроля и снабжены сертификатом или иным документом, удостоверяющим их соответствие стандарту.

Первичными документами выпуска готовой продукции могут быть:

- приемосдаточные накладные;
- маршрутные листы;
- план-карты;
- приемо-сдаточные акты.

Для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции в организациях, осуществляющих производственную деятельность, предназначен счет 43 «Готовая продукция». Стоимость готовой продукции, изготовленной для реализации или предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» и кредиту счетов учета затрат на производство (20, 23, 29).

Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящиеся к реализованной продукции, отражаются по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредиту счета 43 «Готовая продукция» дополнительной или сторнировочной записью.

Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на счете 43 «Готовая продукция» не отражается, а фактические затраты на их выполнение и оказание при отражении в бухгалтерском учете выручки от их реализации списываются с кредита счетов учета затрат на производство в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Стоимость реализованной продукции при отражении в бухгалтерском учете выручки от ее реализации отражается по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и кредиту счета 43 «Готовая продукция».

Поступившая из производства на склад готовая продукция учитывается в карточках складского учета в натуральном выражении или в книгах количественно-сортового учета.

Карточки открывает бухгалтерия на каждый номенклатурный номер готовой продукции и передает на склад.

Материально ответственные лица склада заносят в карточки данные каждого приходного и расходного документа и выводят остаток готовой продукции на складе после каждой операции. Первичные документы регулярно сдаются в бухгалтерию при реестре или под расписку бухгалтера в соответствующей карточке.

К расходам на реализацию относятся расходы, связанные с реализацией продукции. Вместе с производственной себестоимостью они формируют полную себестоимость продукции.

Для отражения информации о расходах, связанных с реализацией продукции, товаров, работ, услуг предназначен счет 44 «Расходы на реализацию». В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на реализацию» отражаются расходы на

упаковку изделий на складах готовой продукции, на доставку продукции к месту отправления, погрузки в транспортные средства, на содержание помещений для хранения продукции в местах ее реализации, на рекламу, другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, осуществляющих торговую и торгово-производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на реализацию» отражаются расходы на транспортировку товаров, на оплату труда, на содержание зданий, сооружений, инвентаря, на хранение, подработку и упаковку товаров, на рекламу, другие аналогичные по назначению расходы.

Произведенные организацией расходы, связанные с реализацией продукции, товаров, выполнением работ, оказанием услуг, отражаются по дебету счета 44 «Расходы на реализацию» и кредиту соответствующих счетов. Суммы, учтенные на счете 44 «Расходы на реализацию», списываются с этого счета в дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Моментом реализации считается дата отгрузки продукции и предъявления на нее покупателю расчетных документов.

Реализованная продукция учитывается на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Счет имеет 11 субсчетов. На нем по дебету и кредиту отражаются одинаковые объемы реализованной продукции с разных позиций:

– по дебету – в сумме фактических затрат (полная себестоимость продукции и налоги, включаемые в цену сверх себестоимости);

– по кредиту – в сумме полученного результата в виде выручки от реализации.

Это позволяет использовать счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» для расчета финансового результата от реализации продукции как разницы между его оборотами.

Превышение оборота по дебету означает убыток, а превышение оборота по кредиту – прибыль.

Сумма прибыли или убытка от реализации продукции списывается со счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» на счет 99 «Прибыли и убытки». Синтетический счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» сальдо не имеет.

Пример тестового задания

Видами оценки готовой продукции, применяемым в бухгалтерском учете являются:

- а) фактическая производственная себестоимость;
- б) среднегодовая себестоимость прошлого отчетного периода;
- в) плановая (нормативная) производственная себестоимость.

Задача. Согласно приемо-сдаточным актам в течение ноября на склад готовой продукции принято изделий по учетным (плановым) ценам на сумму 124 400 р. Фактическая себестоимость готовой продукции, определённая по окончании месяца, составила 110 940 р. Произведена корректировка стоимости продукции на складе. Отразить бухгалтерскими проводками выпуск готовой продукции и её поступление на склад.

Решение

Дт 43 – Кт 20 – 124 400 р., Дт 43 – Кт 20 – 13 460 р. (сторно).

Литература: [3–6, 10, 21].

15 Учет денежных средств и расчетно-кредитных операций

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

Поступление денежных средств в кассу организации отражается по дебету счета 50 «Касса» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 57 «Денежные средства в пути», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов. Выплата денежных средств из кассы организации отражается по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и других счетов и кредиту счета 50 «Касса».

Все организации обязаны хранить свободные денежные средства на расчетном счете в банке. Для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в белорусских рублях на расчетных счетах организации, открытых в банках, предназначен счет 51 «Расчетные счета».

Поступление денежных средств на расчетные счета отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счетов 50 «Касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов. Списание денежных средств с расчетных счетов организации отражается по дебету счетов 50 «Касса», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов и кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Для осуществления операций с иностранной валютой предприятия открывают в банках валютные счета. Учет операций по этим счетам ведется на активном счете 52 «Валютные счета». Поступление денежных средств в иностранных валютах на валютные счета отражается по дебету счета 52 «Валютные счета» и кредиту счетов 50 «Касса», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и других счетов. Списание денежных средств в иностранных валютах с валютных счетов организации отражается по дебету счетов 50 «Касса», 57 «Денежные средства в пути», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов и кредиту счета 52 «Валютные счета».

Предприятия могут учитывать отдельные средства на специальных счетах в банках. Учет таких средств осуществляется на активном счете 55 «Специальные счета в банках».

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

счета ведется по каждому учредителю.

К счету 75 «Расчеты с учредителями» могут быть открыты субсчета:

- 1) 75.1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;
- 2) 75.2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов».

На субсчете 75.1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации по вкладам в ее уставный фонд. Субсчет 75.1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» применяется унитарными предприятиями для обобщения информации о расчетах с государственными органами или органами местного управления по имуществу, передаваемому на баланс унитарного предприятия на праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

На субсчете 75.2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов» учитываются расчеты с собственником имущества (учредителями, участниками) организации (кроме работников) по выплате им дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации. Субсчет 75.2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов» применяется также для обобщения информации о расчетах по распределению нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) между участниками договора о совместной деятельности.

При создании акционерных обществ дебиторская задолженность учредителей по оплате акций отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал». Суммы внесенных учредителями вкладов в погашение дебиторской задолженности по оплате акций отражаются по дебету счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Начисление дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». Выплата дивидендов и других доходов от участия в уставном фонде организации отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета». Удержание налога на доходы у источника выплаты доходов отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Подотчетные лица – это работники предприятия, получившие средства на командировочные расходы и (или) на хозяйственные нужды. Для учета денежных средств, выданных под отчет, предназначен активно-пассивный счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Выдача работникам под отчет сумм отражается по дебету счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и кредиту счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета». Израсходованные подотчетными лицами суммы отражаются по дебету счетов 10 «Материалы», 26 «Общехозяйственные затраты» и других счетов и кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

Для обобщения информации о расчетах с поставщиками, подрядчиками, исполнителями за приобретенное имущество, выполненные работы, оказанные услуги и др., а также о расчетах с использованием аккредитивов предназначен счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Стоимость приобретенного имущества, выполненных работ и оказанных услуг отражается по дебету счетов 08 «Вложения в долгосрочные активы», 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 41 «Товары» и других счетов и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Погашение обязательств перед поставщиками, подрядчиками, исполнителями, включая авансы и предварительную оплату, отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и других счетов.

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

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

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

К расчетам с разными дебиторами и кредиторами относятся расчеты: с работниками организации по депонированной заработной плате, за товары, проданные работникам в кредит, возмещению материального ущерба; с арендаторами; со съемщиками квартир и т. д.

Для обобщения информации о расчетах разными дебиторами и кредиторами предназначен счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». По кредиту счета отражаются суммы начисленных платежей, а по дебету – уплаченные суммы.

Для обобщения информации о расчетах с бюджетом по налогам, сборам и иным платежам предназначен счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

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

Перечисленные в бюджет платежи отражаются по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета» и других счетов.

Для обобщения информации о расчетах по социальному страхованию и обеспечению работников, в том числе пенсионному, предназначен счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Отчисления на социальное страхование и обеспечение, производимые за счет организации, отражаются по дебету тех счетов, на которых отражается начисление затрат на оплату труда и других выплат работникам, и кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Производимые за счет работников отчисления на социальное страхование и

обеспечение отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

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

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

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

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

Начисленные по полученным краткосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам». Уплата процентов отражается по дебету счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

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

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

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

Начисленные по полученным долгосрочным кредитам проценты отражаются по дебету счетов 08 «Вложения в долгосрочные активы», 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам». Уплата процентов отражается по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках».

Пример тестового задания

Для учета наличных денежных средств в соответствии с Типовым планом счетов предназначен счет:

- а) 51 «Расчетные счета»;

- б) 50 «Касса»;
- в) 52 «Валютные счета»;
- г) 55 «Специальные счета в банках».

Задача. Предприятие получает в банке целевой краткосрочный кредит для модернизации производства на сумму 48 000 р. сроком на 3 месяца. На основании кредитного договора ежемесячно начисляется банку процент в размере 20 % годовых от суммы долга и перечисляет его в начале следующего месяца. Кредит погашен по истечении его срока. Отразить на счетах операции по поступлению средств кредита, начисление процентов и перечисление их банку.

Решение

Дт 51 – Кт 66 – 48 000 р., Дт 08 – Кт 66 $48\,000 \cdot 20/100/12 = 9600$ р. – начисление процентов (ежемесячно); Дт 66 – Кт 51 – 9600 тыс. р. (ежемесячно); Дт 66 – 51 – 48 000 тыс. р. – возврат кредита.

Литература: [3–6, 15, 20, 21].

16 Учет капитала, резервов, финансовых вложений

Капитал и резервы предприятия являются собственными источниками хозяйственных средств.

Уставный капитал (стартовый капитал) представляет собой совокупность вкладов учредителей в имущество предприятия при его создании для обеспечения его деятельности в размерах, определенных учредительными документами. Учет уставного капитала отражается на счете 80 «Уставный капитал».

Уставный капитал организации в сумме вкладов собственника имущества, предусмотренных учредительными документами, отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 80 «Уставный капитал». Внесение вкладов собственником имущества (учредителями, участниками) отражается по дебету счетов 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», 08 «Вложения в долгосрочные активы», 10 «Материалы», 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

Резервный капитал предприятия предназначен для покрытия его убытков, а также для погашения облигаций и выкупа акций в случае отсутствия иных средств и не может быть использован для иных целей. Источником образования резервного капитала в основном является прибыль отчетного года. Резервный капитал учитывается на пассивном счете 82 «Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал отражаются по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 82 «Резервный капитал». Использование средств резервного фонда отражается по дебету счета 82 «Резервный капитал»

и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и других счетов.

Добавочный капитал – это источник собственных средств, образуемый за счет переоценки основных средств, в сторону увеличения их стоимости, а также за счет разницы от продажи собственных акций (превышения продажной цены над номинальной стоимостью акций). Для отражения добавочного капитала используется пассивный счет 83 «Добавочный капитал».

Изменение стоимости основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов в результате переоценки, проводимой в соответствии с законодательством Республики Беларусь, отражается по дебету (кредиту) счетов учета соответствующих активов, по которым определен прирост (снижение) стоимости, и кредиту (дебету) счетов 83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы» в порядке, установленном законодательством.

Превышение цены реализации акций над их номинальной стоимостью, образовавшееся при формировании и последующем увеличении уставного капитала акционерного общества, отражается по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал».

Распределение добавочного капитала между учредителями организации отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями».

За счет нераспределенной (чистой) прибыли могут создаваться следующие фонды: фонд накопления; фонд потребления.

Сумма чистой прибыли отчетного года отражается заключительной записью последнего месяца отчетного года по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Сумма чистого убытка отчетного года отражается заключительной записью последнего месяца отчетного года по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 99 «Прибыли и убытки».

Направление части чистой прибыли отчетного года на выплату доходов собственнику имущества (учредителям, участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Аналогичная запись делается при выплате доходов собственнику имущества (учредителям, участникам) организации в течение года.

Уменьшение величины уставного капитала до величины чистых активов организации отражается по дебету счета 80 «Уставный капитал» и кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Для обобщения информации о резервах по сомнительным долгам предназначен счет 63 «Резервы по сомнительным долгам». Основанием для создания резерва является инвентаризация, проведенная по расчетам с контрагентами.

На сумму создаваемых резервов делается запись

Дебет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»

Кредит 63 «Резервы по сомнительным долгам».

Для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и реализацию продукции предназначен счет 96 «Резервы предстоящих платежей». На этом счете могут быть отражены суммы предстоящей оплаты отпусков работникам организации, на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет, на ремонт основных средств.

Финансовые вложения – это вложения денежных средств в активы с целью получения дохода. К финансовым вложениям относятся:

- собственные акции, выкупленные у акционеров;
- вложения организации в недвижимое и иное имущество, предоставляемые за плату во временное пользование с целью получения дохода;
- вклады в уставные капиталы других организаций и др.

Для обобщения информации о наличии и движении вложений в ценные бумаги других организаций, облигации государственных и местных займов (если установленный срок их погашения не превышает 12 месяцев) и т. п., а также предоставленных организацией другим организациям займов (на срок менее 12 месяцев) предназначен счет 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

Краткосрочные финансовые вложения, осуществленные организацией, отражаются по дебету счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов. Погашение краткосрочных займов отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» и других счетов и кредиту счета 58 «Краткосрочные финансовые вложения».

Долгосрочные финансовые вложения подразделяются на вложения в ценные бумаги, в предоставленные долгосрочные займы, вклады по договору о совместной деятельности. Для их учета в типовом плане счетов предусмотрен активный счет 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и соответствующие субсчета к нему. Счет 06 «Долгосрочные финансовые вложения» предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений в ценные бумаги других организаций, облигации государственных и местных займов (если установленный срок их погашения превышает 12 месяцев), уставные фонды других организаций и т. п., а также предоставленных другим организациям займов (на срок более 12 месяцев), вкладов участников договора о совместной деятельности в общее имущество простого товарищества.

Долгосрочные финансовые вложения, осуществленные организацией, отражаются по дебету счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения» и кредиту счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов. Погашение долгосрочных займов отражается по дебету счета 51 «Расчетные счета» и других счетов и кредиту счета 06 «Долгосрочные финансовые вложения».

Пример тестового задания

К финансовым вложениям не относятся:

- а) векселя, выданные организацией-векселедателем организации-продавцу;
- б) вложения организации в недвижимое и иное имущество, предоставляемые за плату во временное пользование с целью получения дохода;

- в) вклады в уставные капиталы других организаций;
- г) реализация объектов нематериальных активов.

Задача. За счет нераспределённой прибыли предприятия сформирован резервный капитал в размере 57 000 р. Использование его в текущем году осуществлялось следующим образом: начислена заработная плата работникам предприятия в размере 12 200 р.; на заработную плату начислены отчисления на социальные нужды (по действующим ставкам); начислены дивиденды учредителям в размере 8 500 р. В текущем году убытки предприятия составили 10 900 р., которые погашены за счет сформированного ранее резервного фонда. Выполнить бухгалтерские записи.

Решение

Дт 84 – Кт 82 – 57 000 р. Дт 82 – Кт 70 – 12 200 р., Дт 82 – Кт 69 – 4 148 р., Дт 84 – Кт 76.2 – 73 р., Дт 82 – Кт 75 – 8500 р., Дт 82 – Кт 84 – 10 900 р.

Литература: [3–6, 9, 10, 18, 19, 21].

17 Учет финансовых результатов и их использование

Итоги финансово-хозяйственной деятельности предприятия выражаются его финансовыми результатами, т. е. прибылью или убытками.

Существует следующая классификация доходов и расходов: доходы и расходы по текущей деятельности (счет 90); доходы и расходы по инвестиционной деятельности (счет 91); доходы и расходы по финансовой деятельности (счет 91).

Доходы и расходы по текущей деятельности учитываются на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». По кредиту отражаются доходы, а по дебету – расходы.

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг (счет 90.1).

- Расходы по текущей деятельности включают в себя затраты, формирующие:
- себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг (счет 90.4);
 - управленческие расходы (счет 90.5);
 - расходы на реализацию (счет 90.6);
 - прочие расходы по текущей деятельности (счет 90.8).

Прочие доходы и расходы по текущей деятельности, учитываются на счете 90.7 «Прочие доходы по текущей деятельности», 90.8 «Прочие расходы по текущей деятельности». В результате сопоставления оборота дебетового и кредитового определяется финансовый результат по текущей деятельности. Если получена прибыль, то составляется проводка

Дебет 90.11 «Прибыль/убыток от текущей деятельности»

Кредит 99 «Прибыли и убытки».

Если получен убыток, то

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 90.11 «Прибыль/убыток от текущей деятельности».

Учет прочих доходов и расходов отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы». В их состав включаются доходы и расходы по инвестиционной деятельности, финансовой деятельности и иные доходы и расходы. По кредиту отражаются прочие доходы, а по дебету – прочие расходы. В результате сопоставления дебетового и кредитового оборота определяется финансовый результат от прочих доходов и расходов и списывается со счета 91.5 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки».

К доходам, полученным (начисленным) в отчетном периоде, но относящимся к будущим отчетным периодам, относятся арендная плата, плата за коммунальные платежи, выручка за грузовые перевозки, абонементная плата за пользование средствами связи и т. д. Для их учета используется пассивный счет 98 «Доходы будущих периодов».

После определения суммы конечного финансового результата в виде прибыли, отраженного на счете 99 «Прибыли и убытки», осуществляется ее распределение между самим предприятием и государством в виде налога на прибыль. Кредитовое сальдо счета 99 «Прибыли и убытки» будет показывать сумму чистой прибыли за отчетный период, а дебетовое – сумму убытка за отчетный период.

Реформация баланса – это списание прибыли (убытка), полученной организацией за прошедший финансовый год. Реформацию проводят 31 декабря, после того как в учете будет отражена последняя хозяйственная операция организации. Реформация баланса состоит из двух этапов:

1) закрывают счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы» «внутренними» записями;

2) закрывают счет 99 «Прибыли и убытки» на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Нераспределенная прибыль (чистая прибыль), отраженная по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» может быть распределена в следующих целях:

– путем составления «внутренних» проводок на формирование (пополнение) фонда накопления, фонда потребления, на создание (увеличение) фонда пополнения собственных оборотных средств;

– путем составления «внешних» проводок на выплату доходов учредителям (участникам) организации, на формирование (пополнение) резервного капитала, на увеличение размера уставного капитала.

Пример тестового задания

Доходами по текущей деятельности являются:

- а) выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг);
- б) выручка от реализации основных средств (доходы от инвестиционной деятельности);
- в) доходы по финансовой деятельности.

Задача. В течение года на счёте 99 «Прибыли и убытки» отражены прибыли и убытки:

- прибыль от реализации продукции – 223 700 р.;
- прибыль от реализации основных средств – 4 250 р.;
- убыток от списания нематериальных активов – 600 р.

В течение года начислен и оплачен налог на прибыль – 348 р., остальная прибыль (сумму рассчитать) зачислена на счёт нераспределённой прибыли. Отразить финансовые результаты на счетах бухгалтерского учёта.

Решение

Дт 90.11 – Кт 99 – 223 700 р.; Дт 91.5 – Кт 99 – 4 250 р., Дт 99 – Кт 91.5 – 600 р.,
Дт 99 – 68 – 348 р., Дт 99 – Кт 84 – 227 002 р.

Литература: [3–6, 10, 21].

18 Бухгалтерская отчетность организаций и предприятий

Бухгалтерская (финансовая) отчетность представляет систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации, а также результаты ее деятельности за отчетный период.

Отчетность предприятий можно классифицировать по периодичности составления, по видам, по объему.

По периодичности отчетность предприятия делится на составляемую ежемесячно; ежеквартально; ежегодно.

По видам отчетность предприятия делится на бухгалтерскую статистическую, оперативную и налоговую.

По объему отчетность делится на индивидуальную, сводную и консолидированную.

Бухгалтерская отчетность организаций состоит из бухгалтерского баланса; отчета о прибылях и убытках; отчета об изменении собственного капитала; отчета о движении денежных средств; примечаний к бухгалтерской отчетности.

Основная форма бухгалтерской отчетности представлена балансом, в котором показатели актива и пассива представлены на начало и конец отчетного периода в разрезе статей. Заполнение бухгалтерского баланса производится по данным остатков на счетах, отраженных в Главной книге.

Отчет о прибылях и убытках содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности, которые формируются нарастающим итогом с начала года до отчетной даты, данные по налогам и сборам из прибыли.

Отчет об изменении собственного капитала содержит данные о наличии и движении капитала предприятия, нераспределенной прибыли, чистой прибыли. В нем отражаются данные об остатках на начало и конец отчетного периода, начислении и использовании уставного капитала, резервного капитала,

добавочного капитала, нераспределенной прибыли, непокрытого убытка, фонда накопления, фонда потребления, целевого финансирования, резервов предстоящих расходов, доходов будущих периодов.

Отчет о движении денежных средств представляет данные о движении денежных потоков в разрезе каналов их поступления и расходования. Он отражает поступление и направление использования денежных средств в разрезе текущей, инвестиционной, финансовой деятельности организации, а также остатки денежных средств на начало и конец года, учитываемых на счетах 50, 51, 52, 55, 57.

Примечания к бухгалтерской отчетности должны содержать существенную информацию об организации, ее финансовом положении, сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы, методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности. Оформляются они в произвольной форме.

Пример тестового задания

Показатели актива и пассива на начало и конец отчетного периода в разрезе статей представлены в:

- а) отчете о прибылях и убытках;
- б) бухгалтерском балансе;
- в) примечаниях к бухгалтерской отчетности.

Литература: [3–6, 7, 16].

19 Осуществление аудиторской деятельности

В соответствии с Законом Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» № 56-З от 12 июля 2013 г. (с изменениями и дополнениями) аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности – аудиторская услуга по независимой оценке бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в том числе составленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и их Разъяснениями или законодательством других государств, в целях выражения аудиторского мнения о ее достоверности.

Аудиторская деятельность – предпринимательская деятельность по оказанию аудиторскими организациями, аудиторами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, аудиторских услуг.

Аудиторы – это независимые специалисты в области учета, анализа, контроля, которые проверяют и анализируют производственно-хозяйственную деятельность различных производственно-экономических систем, как правило; на договорных началах, а также составляют заключение о конечных результатах деятельности исследованных систем за определенный период времени.

Выделяют два основных вида аудита:

- 1) внешний, целью которого является проверка достоверности информации, реальности бухгалтерского баланса и финансовой отчетности, а также правильности ведения бухучета;
- 2) внутренний, цель которого заключается в совершенствовании

организации и управления производством, а также поиск резервов повышения эффективности деятельности предприятия.

Аудит может быть:

- добровольный;
- обязательный.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» ежегодно проводится обязательный аудит годовой индивидуальной и консолидированной (в случае ее составления) бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь:

– акционерных обществ, обязанных согласно законодательству Республики Беларусь раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством Республики Беларусь о ценных бумагах;

- Национального банка Республики Беларусь;
- банков, банковских групп, банковских холдингов;
- бирж;
- страховых организаций, страховых брокеров;
- резидентов Парка высоких технологий;
- организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;
- профессиональных участников рынка ценных бумаг;
- иных организаций, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год превышает в эквиваленте 5 000 000 евро по официальному курсу белорусского рубля к евро, установленному Национальным банком Республики Беларусь на 31 декабря предыдущего отчетного года.

Под рабочей документацией понимаются документы, полученные или подготовленные аудиторской организацией в ходе проведения аудита, содержащие сведения о выполненных аудиторских процедурах, полученных аудиторских доказательствах и выводах, сделанных аудиторской организацией на их основании.

Рабочая документация подтверждает факт проведения аудита, позволяет оптимизировать затраты труда и времени при проведении последующих аудитов данного аудируемого лица, обеспечивает возможность осуществления внутренней оценки качества работы аудиторов, а также внешней оценки качества работы аудиторской организации.

Рабочая документация должна составляться в объеме, необходимом для обеспечения общего понимания проведенного аудита.

Последним этапом аудиторской проверки является составление аудиторского заключения, которое представляет собой мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта хозяйствования.

Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности может содержать немодифицированное аудиторское мнение и (или) быть модифицированным.

Аудиторской организации (аудитору-индивидуальному предпринимателю) необходимо модифицировать аудиторское мнение, если:

1) на основании полученных аудиторских доказательств аудиторская организация (аудитор-индивидуальный предприниматель) приходит к выводу о том, что отчетность аудируемого лица в целом содержит существенные искажения;

2) у аудиторской организации (аудитора-индивидуального предпринимателя) отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что отчетность аудируемого лица в целом не содержит существенных искажений.

Модифицированное аудиторское мнение может быть выражено в следующих формах:

- аудиторское мнение с оговоркой;
- отрицательное аудиторское мнение;
- отказ от выражения аудиторского мнения.

Общим между контролем и аудитом является:

- использование общих методических приемов и процедур контроля;
- цель – выявление негативных явлений производственной и финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования, их предотвращение в дальнейшем;

- обосновывают свои выводы документально проверенными доказательствами.

Между контролем и аудитом существуют следующие отличия:

- по определению;
- по характеру деятельности;
- по управленческим связям;
- по практическим задачам;
- по порядку организации;
- по результатам;
- по статусу.

Пример тестового задания

Обязательной ежегодной аудиторской проверке годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности не подлежит:

- а) страховая компания;
- б) биржа;
- в) унитарное предприятие.

Литература: [2, 23].

20 Методика проведения аудиторских проверок, оказание аудиторских услуг

Выделяют несколько этапов аудита, основными из которых являются:

- подготовка к проведению аудита;
- оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего аудита;
- планирование аудита;

- проведение проверки;
- составление аудиторского заключения.

Оказание аудиторских услуг осуществляется на основании договора оказания аудиторских услуг, заключенного в соответствии с требованиями законодательства Республики Беларусь между аудиторской организацией или аудитором-индивидуальным предпринимателем и заказчиком аудиторских услуг.

Договор оказания аудиторских услуг заключается в письменной форме.

Предприятие имеет право самостоятельно выбирать аудитора при заключении договора.

Аудиторская проверка не может проводиться:

- аудиторами, являющимися учредителями, собственниками, акционерами проверяемых субъектов хозяйствования;
- аудиторами, состоящими с заказчиком в близком родстве;
- аудиторскими организациями в отношении хозяйствующих субъектов, являющимися их учредителями, собственниками, акционерами, кредиторами;
- аудиторами и аудиторскими организациями, оказывающими данному субъекту хозяйствования услуги по постановке и восстановлению бухгалтерского учета.

При планировании аудита выделяют следующие этапы:

- предварительное планирование аудита. Включает в себя знакомство аудитора с аудируемым лицом, составление и направление ему письма-обязательства, а также заключение договора;
- подготовка и составление общего плана аудита. Состоит из процессов составления общего плана и программы аудита;
- разработка программы аудита. Составляется непосредственно общий план и программа аудита.

Аудиторская выборка – совокупность элементов, отобранных из проверяемой совокупности, в отношении которых проводятся аудиторские процедуры.

Объем выборки зависит от величины установленной аудиторской организацией допустимой ошибки. Чем меньше величина допустимой ошибки, которую аудиторская организация считает приемлемой, тем большим должен быть объем выборки.

Объем выборки может быть определен аудиторской организацией с применением методов теории вероятности и математической статистики или на основании профессионального суждения аудиторской организации.

При проведении проверки аудитором используются различные аналитические процедуры, представляющие собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей аудируемых лиц с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение их причин.

Основными целями аналитических процедур являются:

- изучение деятельности аудируемого лица;
- оценка финансового положения и перспектив развития аудируемого лица

– выявление наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности;

– сокращение числа детальных аудиторских процедур; выявление причин ошибок и искажений в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аналитические процедуры должны выполняться на протяжении всего процесса аудита. В процессе непосредственного проведения аудита при исследовании необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов аналитические процедуры могут выполняться в сочетании с другими аудиторскими процедурами. Выполнение аналитических процедур условно можно разделить на четыре основных этапа: определение целей, выбор вида, выполнение и анализ результатов выполнения.

В процессе проведения аудита могут применяться следующие аналитические процедуры:

1) сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности с плановыми (сметными) показателями аудируемого лица;

2) сопоставление фактических показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за различные периоды;

3) сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности со среднеотраслевыми данными;

4) сопоставление финансовой и нефинансовой информации;

5) сопоставление показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством и самим аудируемым лицом;

6) другие виды аналитических процедур, в том числе учитывающие особенности организационной структуры аудируемого лица.

При выполнении аналитических процедур могут использоваться разнообразные методы: от простого сравнения до комплексного анализа, использующего математические и статистические методы. Выбор метода зависит от профессионального суждения аудиторской организации.

Вид аналитических процедур зависит от целей их проведения, доступности и достоверности информации, необходимой для их проведения, вида деятельности аудируемого лица, профессионального суждения аудиторской организации.

При проведении аудиторской проверки данных учета и отчетности анализируют наличие и состояние:

– имущества и других долгосрочных активов предприятия (основных средств и вложений, запасов и затрат, нематериальных активов, долгосрочных инвестиций и др.);

– денежных средств, расчетов и прочих активов;

– долгосрочных пассивов (уставного капитала, износа имущества, специальных фондов и резервов);

– кредитов и других заемных средств;

– расчетов и прочих пассивов (расчетов с кредиторами, с бюджетом, органами страхования, персоналом предприятия).

Пример тестового задания

Аудиторская выборка – это:

- а) информация, полученная аудиторской организацией при проведении аудита и используемая при формировании выводов, на которых базируется аудиторское мнение, и включающая информацию, содержащуюся в учетных записях, лежащих в основе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также иную информацию;
- б) совокупность элементов, отобранных из проверяемой совокупности, в отношении которых проводятся аудиторские процедуры;
- в) оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей аудируемых лиц с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение их причин;
- г) информация о планировании аудита, характере, сроках проведения и объеме выполненных аудиторских процедур.

Литература: [2, 23].

Список литературы

- 1 **Азаренко, А. П.** Теория бухгалтерского учета: учебно-методическое пособие / А. П. Азаренко. – Минск: Амалфея, 2020. – 140 с.
- 2 **Воронина, Л. И.** Аудит: теория и практика: учебник: в 2 ч. Ч. 1: Теория / Л. И. Воронина. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: ИНФРА-М, 2018. – 314 с.
- 3 **Левкович, О. А.** Сборник задач по бухгалтерскому учёту: учебное пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – 15-е изд., перераб. и доп. – Минск: Амалфея, 2020. – 482 с.
- 4 **Левкович, О. А.** Бухгалтерский учет: учебное пособие / О. А. Левкович, И. Н. Бурцева. – Минск: Амалфея, 2020. – 632 с.
- 5 **Сушко, Т. И.** Бухгалтерский финансовый учёт в промышленности. Практикум / Т. И. Сушко, О. О. Сударева. – Минск: Litres, 2021. – 366 с.
- 6 **Сушко, Т. И.** Бухгалтерский учёт финансовый в промышленности: учебник / Т. И. Сушко. – Минск: Вышэйшая школа, 2020. – 451 с.
- 7 О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-З (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 8 Об утверждении Инструкции о порядке бухгалтерского учета материалов, незавершенного производства, готовой и отгруженной продукции организациями промышленности [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, М-ва экономики Респ. Беларусь, 31 дек. 2003 г., № 191/263 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 9 Об утверждении Инструкции о порядке определения стоимости объекта строительства в бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: постановление

М-ва финансов Респ. Беларусь от 14 мая 2007 г. № 10 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

10 Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

11 Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учёту запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 12 нояб. 2010 г., № 133 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

12 Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 25 апр. 2012 г., № 26 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

13 Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов [Электронный ресурс]: постановление М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Респ. Беларусь и М-ва архитектуры и стр-ва Респ. Беларусь, 27 февр. 2009 г., № 37/18/6 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

14 Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету налога на добавленную стоимость и признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 июня 2012 г., № 41 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

15 Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 окт. 2014 г., № 69 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

16 Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 12 дек. 2016 г., № 104 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

17 Об утверждении национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь,

10 дек. 2013 г., № 80 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

18 Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Финансовые инструменты» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 22 дек. 2018 г., № 74 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

19 Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 06 марта 2018 г., № 16 // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

20 Об утверждении перечня первичных учетных документов [Электронный ресурс]: постановление Совета министров Респ. Беларусь, 24 марта 2011 г., № 360 (в ред. постановления Совмина от 30.09.2011 г., № 1306) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

21 Об установлении Типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

22 О некоторых вопросах бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 25 апр. 2012 г., № 25 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

23 Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3 (с изм. и доп.) // Нац. Интернет-портал Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.