1. **Облік операцій по поточному рахунку в іноземній валюті.**

Облік наявності і руху іноземної валюти ведеться на рахунку “Поточні рахунки в іноземній валюті”, аналітичний облік операціцй на якому організується по кожному з відкритих у банках рахунків для збереження коштів в іноземній валюті, а також на окремих субрахунках “Каса”,”Розрахунки з підзвітними особами”. Записи на рахунках “Поточні рахунки в іноземній валюті”, субрахунках “Каса”,”Розрахунки з підзвітними особами” проводяться на підставі виписок з банків та розрахунково-платіжних документів, по яких одержані або оплачені суми в іноземній валюті. На кожному рахунку в аналітичному обліку має бути забезпечено облік кожної валюти за номіналом, курсом дня, враховано різницю між попереднім і поточним курсом та визначено в український валюті. Залишки грошових коштів підприємства на валютному рахунку відображаються в національній валюті в сумах, визначених за офіційним курсом НБУ на дату здійснення операції в іноземній валют, а при складанні звітності на останнє число звітного періоду. Одночасно операції в іноземній валюті відображаються у валюті розрахунків і платежів.

1. Облік операцій по продажу (обміну) готівкової іноземної валюти.
2. **Облік касових операцій.**

Для обліку касових операцій і залишку використовують рахунок “Каса”, записи здійснюють на основі перевірених відривних аркушів касової книги і доданих до них документів на загальні суми за день (або кілька днів). На цьому рухунку не можна робити жодних бух. проведень, якщо вони не відображають касових операцій. Усі бух. проведення мають точно відповідати записам касової книги. Це неодмінна умова для забехзпечення готівки. На рухунку “Каса” у дебеті записують операції надходження грошей до каси, а у кредеті – їх вибуття; сальдо може бути тільки дебетове, що відображає залишок грошей у касі. За дебетом рахунок “Каса” кореспондує з рахунками “Розрахунки в банках”,”Дохлди”,”Розрахунки з підзвітними особами”,”Розрахунки з різними дебіторами” тощо. Записи на кредиті рахунка “Каса” здійснюють в кореспонденції з дебетом рахунків “Розрахунки з оплати праці”, “Розрахунки з підзвітними особами”,”Розрахунки у банку”,”Загальновиробничі витрати”, “Адміністративні витрати”,”Витрати на збут” тощо.

1. **Облік розрахунків з підзвітними особами.**

Підзвітними особами вважаються працівники підприємсяива, які одержали гроші у підзвіт для проведення операціно-господарьских витрат, а також на службові відрядження. Аналітичний облік – будується за кожною фізичною особою окремо. Гроші підзвітним особам видаються з каси. Грошові чеки для одержання підзвітних сум безпосередньо з поточного рахунка в банку.після повернення з відрядження або виконання доручення підзвітна особа має право протягом трьох днів подати авансовий звіт про використання виданих йому сум. Для обліку підзвітних сум застосовується рахунок “Розрахунки з підзвітними особами”. На дебеті цього рахунка групують суми, що видаються у підзвіт, і відображають заборгованість осіб: д-т рахунок “Розрахунки з підзвітними особами” к-т “Каса”. На кредиті рахунка обліковують суми виконаних витрат, наприклад, д-т “Адміністративні витрати” к-т “Розрахунки з підзвітними особами”.

1. **Форми та облік безготівкових розрахунків.**

Об’єкт обліку – вільні грошові кошти підприємства у національній та іноземній валюті, які знаходяться в установах банку. Для зберігання коштів та проведення безготівкових розрахунків для суб’єктів підприємницької діяльності у банках відкриваються поточні, валютні та інші рахунки. Поточний рахунок відкриває кожне самостійне підприємство, которе має самостійний баланс. Операції на рахунках виконують за розрахунково-грошовими документами, затвердженими банком. Готівку для зарахування на поточний рахунок приймає представник рахунка, спираючись на документ – “Оголошення на внесок грошей готівкою” (форма №1). Готівка видається за грпошовим чеком. Для оформлення одержання грошей банк згідно із заявою власника рахунка видає чекову книжку. На поточних рахунках виконують безготівкові розрахунки щодо основної діяльності. Найчастіше застосовують розрахункові документи: платіжні вимоги, платіжні доручення і розрахункові чеки. Джерелами надходження коштів до банку на рахунок є кошти покупців за реалізовану їм продукцію, за послуги, кредити банку тощо. Основними напрямками видачі грошей з рахунку є платежі постачальникам, кредити, що погашаються банку, внескі до бюджету, погашення заборгованості тощо. Підприємствам окрім поточного рахунку відкравають спеціальні позикові рахунки, через які проходить основний потік розрахункових операцій цих підприємств. Аналітичний облік наявності та руху грошових коштів на рахунках у банку здійснюється за виписками банку з виділенням кожного рахунку в окрему облікову одиницю. Виписка є основною для записів до реєсрів бух. обліку опреацій на поточному рахунку. Операції, що проводяться на поточному рахунку обліковуются на рахукнку “Поточний рахунок”. Виписка банку замінює собою реєстр аналітичного обліку за поточним рахунком, а тому має містити дату, номер документа, короткий зміст оперрацій і суми записів на дебеті і кредиті, а також залишки коштів на початок і кінець періоду.

1. **Облік розрахунків за допомогою векселів.**

Вексель - боргове зобов’язання, тобто зобов’язання платника заплатити певну суму в певний строк конкретному постачальнику за поставлені товари, послуги, роботи. Для відображення операцій з векселями слугують рахунки №62, 51 (видані), рахунки 16, 34 (по отриманим). **І. По отриманим векселям.** 1. При отриманні векселя від постачальника за поставлену продукцію…д-т 34 к-т 36,377, 70 – на суму реалізованої продукції; д-т 34 к-т 69 – на суму %, яку отримає продавець за . 2. При отриманні суми по векселю д-т 30, 31 к-т 34 – на всю суму (сума реалізації + сума %); д-т 69 к-т 73 – на суму %. **ІІ. По векселям виданим.** 1. При видачі векселя за роботу … д-т 63, 685 к-т 62 – на суму поставленої продукції, тобто на їх продажну вартість. 2. Начисленні % по видачі векселя д-т 23, 952 к-т 62. 3. Погашення заборгованості по векселю д-т 62 к-т 30,31 – на суму продукції + сума %. Банк, який авансує клієнту кошти при обліку векселей, отримує з нього плату, обліковий % - дисконт. В цьому випадку банк залишає частину %. Оперативний контроль по оплаті отриманних і получених векселів рекомендується вести за допомогою картотеки впорядкованої по строкам. Вексель крім цінного паперу є ще й формою безготівкового розрахунку.

1. **Облік короткострокових кредитів банку.**

Короткострокові позики банку – це позики на строк до одного року. Підприємства користуються короткостроковими кредитами з такою метою: під запаси товарно-матеріальних цінностей; сезонні витрати виробництва; заготівля сільскогосподарської сировини; розрахункові операції; інші кредити (купівля лімітованих чекових книжок; виставлення акредитивів тощо). Для обліку одержання на поточний рахунок короткострокових позик здійснюють записи в дебеті рахунка “Короткострокові позики”. Якщо банк сплатив рахунки постачальників, тобто здійснив операцію без поточного рахунку, то видача цих позик відображається записом в дебеті рахунка “Розрахунки з постачальниками і підрядчиками” та в кредиті рахунка “Короткочасні позики”. Погашення цих позик виконується з використанням дебету рахунка “Короткострокові позики” та кредиту рахунка “Поточний рахунок”.

1. **Облік довгострокових кредитів банку.**

Довгостокове кредитування здійснюється банками на строк від чотирьох і більше років. Об’єктами кредитування є витрати на впровадження нової техніки та удосконалення технологій виробництва, на розширення виробництва, на освоєння випуску нових видів продукції тощо. Отримання цих позик відображають бух. записами в дебеті рахунка “Поточний рахунок” та в кредеті рахунка “Довгострокові позики”. Погашення кредиту відображається бух. записиами в дебеті рахунка “Довгострокові позики” та кредеті рахунка “Поточний рахунок”. Аналітичний облік кредитиів за видами, цільовим призначенням і строком повернення.

1. **Значення фінансової звітності, її класифікація.**

Бух. фінансова звітність підприємств являє собою систему узагальнених показників, які характеризують підсумки господ-фін. діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік). Мета фінансової звітності полягає в наданні користувачам прийняття рішень про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства. Головні вимогі, котрі висуваються до фінансової звітності – це реальність, ясність, своєчасність, єдність методики звітних показників, порівняність звітних показників з минулими. За періодичністю складання і подання звітність поділяється на внутрішньорічну, місячну, квартальну, піврічну, дев‘ятимісячну та річну. Фінансова звітність підприємства використовується самими власниками, підприємствами для аналізу та контролю за виконанням договірних зобов‘язань, аналізу господарської діяльності, для складання планів на майбутнє. Крім того звітність подається до: у вищу за підпорядкованістю організацію, якщо така є; контраагентам (покупцям, постачальникам), установам банку; органам статистики для статистичной обробки тощо. Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал та приміток до звітів. Бух. фінансовий звіт за формами №1, №2 та №3 характеризує зміни фінансового стану підприємства порівняно з початком звітного періоду, а “Звіт про фінансові реезультати” відбиває результати фін-господ. діяльності за період з початку звітного року.

1. **Принципи підготовки, розкриття інформації у фінансовій звітності.**

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів: *Автономності підприємства* за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. *Безперервності діяльності*, що передбачає оцінку активів і пасивів підприємства, виходячі з припущення, що його діяльність триватиме. *Періодичності*, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фін. звітності. *Історичної собівартості*, що визначає пріорітет оцінки активів, виходячі з витрат на їх виробництво та придбання. *Нарахування та відповідності доходів та витрат*, за яким визначення фін. результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. *Повного висвітлення*, за яким фін. звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, які можуть вплинути на рішення, що приймаються на її основі. *Послідовності*, який передбачає постійне із року в рік застосування підприємством обраної облікової політики *Обачності*, за яким методи оцінки, що застосовується в бух. обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов‘язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. *Превалювання змісту над формою*, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми. *Єдиного грошового вимірника*, який передбачає вимірювання та узагальгення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

1. **Характеристика форми фінансової звітності “Баланс”.**

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фін. стан підприємства на звітну дату. У балансі відображаються активи та пасиви підприємства. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати пасиву. Форма балансу визначена Положенням (стандартом). Для невеликих – малих підприємств передбачається корочена форма балансу. Активи підприємства відображені в балансі як вартість його майна і боргових прав, які контролює підприємство на звітну дату. Пасиви – це зобов‘язання підприємства за позиками та кредиторською заборгованістю, погашення яких спричинить зменьшення вартості майна та визначає розмір власного капіталу. Перевищення вартості активів над обов‘язками становить вартість засновників підприємства, яку відображаають у пасиві звітного балансу в розділі Власний капітал. Для порівняння даних заповнюють по двох графах: на початок і кінець звітного періоду. Дані у графу “на початок” заповнюють з бух. балансу минулого звітного періоду, “на кінець” – з Головної книуи, звідки залишки по кожному рахунку переносять до балансу. Баланс складають на бланку, де передбачене групування усіх статей активу і пасиву по розділах. У першому розділі активу балансу відображують вартість основних засобів, нематеріальних активів, капітальних вкладень та авансів підрядчикам, довгострокових фін. вкладень, довгострокову дебіторську заборгованість та довгострокові фінансові інвестиції тощо, які характерізують необоротні активи. У другому розділі активу балансу зосередженні відомості про вартість матеріальних оборотних коштів, щоперебувають у розпорядженні підприємства, включаючи виробничі запаси, незавершене виробництво, готову продукцію і товари. У цьому розділі балансу розміщують данні про суми витрат обігу на залишок товарів, а також дані про наявність коштів у касі і на банківських рахунках; про витрати на придбання короткострокового цінного паперу та інших фін. вкладень, про заборгованість дебіторів за товари і послуги й інші операції. У третьому розділі балансу вказують суми витрат майбутніх періодів. У першому розділі пасиву балансу відображають інформацію про власний капітал підприємства. Тут розміщують дані про розмір статутного капіталу, пайового капіталу, додаткового капіталу, неоплаченого та вилученого капіталу, нерозподіленого прибутку та резервного капіталу. У другому розділі пасиву балансу міститься інформація про забезпечення наступних витрат та платежів персоналу, різним організаціям та підприємствам, а також цільове фінансування. У третьому та четвертому розділах відображують зобов‘яфзання за двома ознаками: короткострокові та довгострокові. У четвертому розділі пасиву відображують данні про кредиторську заборгованість короткострокового характеру. У п‘ятому розділі балансу відображають суму доходів майбутніх періодів.

1. **Характеристика форм фінансової звітності “Звіт про фінансові результати”.**

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про дохлди, витрати, прибутки і збики від діяльності підприємства за звітний період. Звіт складається з трьох розділів: У розділі І звіту визначається прбуток (збитки) за звітний період. У розділі ІІ звіту наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші опрераційні витрати), яких зазанало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду. У розділі ІІІ звіту заповнюють акціонерні товариства, прості та потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій. Коли оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображуються у Звіті в момент вибуття активу аба збільшення зобов‘язання, які призводять до зменьшення власного капіталу підприємства. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох звітний періодів, то витрати відображаються у Звіті на основі систематичного та раціонального їх розподілу протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди. Витрати слід негайно відображати у Звіті, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства. Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами). За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, дохід у Звіті відображається у момент надходення активу або погашення зобов‘язання, які призводять до збільшення власного капіталу. Витрати і доходи, які відповідають критеріям, викладеним вище, наводять у Звіті з метою визначення чистого прибутку аба збитку звітного періоду.

1. **Характеристика форм фінансової звітності “Звіт про рух грошових коштів”.**

Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженної інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах за звітний період. У Звіті наводяться дані про рух грошових коштів протягом зватного періоду в результаті оперраційної, інвестиційної фін. діяльності.внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту не включаються.підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають в результаті операційної діяльності, інвестиційної та фінансової діяльності. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди, бартерні оперрації, придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до Звіту. Структура звіту складається з одної таблиці, в якій рух грошових коштів подається за трьома видами діяльності: операційною, інвестиційною, фінансовою.

1. **Характеристика форм фінансової звітності “Звіт про власний капітал”.**

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємствва повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

**107. Розкриття інформації в примітках до звітів**.  
Пояснювальна записка (примітки) до бух. фін. звіту підприємства характеризує його діяльність у зватному році, пояснює основні фактори, які впливали на господарські і фінансові результати роботи, висвітлює фінансове і майнове становище, перспективи подальшої діяльності. Конкретний зміст пояснювальної записки (приміток) визначають національні стандарти. Так, наприклад, розкриття інформації про рух грошових коштів у примітках може складатись з інформації про: склад грошових коштів, негрошові опрерації інвестиційної і фін. діяльності, наявністьзначного сальдо грошових коштів. У випадку придбання аба продажу майнових комплексів протягом звітного періоду розкривається інформація про: загальну вартість придбання або реалізації майнового комплексу, суму нрошових коштів у складі активів майнових комплексів тощо

**84.** **Поняття та структура власного капіталу. Складові власного капіталу.**

Власний капітал – це власні джерела підприємства, які без визначення строку повернення внесені засновниками або залишені ними на підприємстві з уже оподаткованого прибутку.

Власний капітал складається з таких компонентів:

* статутного пайового (реєстрованого) капіталу
* різних видів нереєстрованого капіталу
* додаткового сплаченого
* додаткового не сплаченого
* резервного
* страхового
* нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) минулих років
* неоплаченого
* вилученого

Складові власного капіталу відбивають суму, яку власники (засновники) передали в розпорядження підприємства як внески чи залишки у формі нерозподіленого прибутку, або суму, що її підприємство одержало у своє розпорядження ззовні (від інших підприємств) без повернення.

Показник – власний капітал – один з найістотніших і найважливіших для підприємства показників, оскільки відбиває такі характеристики:

забезпеченість коштами для функціонування підприємства

кредитоспроможність підприємства

його платоспроможність. **Власний капітал = Активи – Забов`язання**

Власний капітал утворюється 2-ма шляхами:

* шляхом внесків засновників підприємства – грошей чи іншими активами,
* накопичення суми доходу, що залишився на підприємстві.

За рівнем відпов. власний капіт. поділяється на :

* статутний капітал
* додатковий капітал:

- додатково вкладений капітал

резервний капітал

нерозподілений прибуток**.**

**85. Облік формування статутного капіталу.**

Згідно законодавству розмір статутного капіталу не менше 150 мін. З\п.

Статутний капітал – це сума грошових вкладів, що їх власник надає в певне господарське володіння підприємству, яке воно створює або вартість відповідного майна.

Статутний капітал підприємства (господарського товариства ) створюється за рахунок вкладів засновника або учасників та засновників. Вкладами можуть бути гроші, будинки, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою та іншими природними ресурсами. Бухгалтерський облік статутного капіталу здійснюється на рахунку “Статутний капітал”.

Рахунок “Статутний капітал” призначений для обліку даних та узагальнення інформації про стан і рух статутного капіталу підприємства. Сальдо цього рахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксований в установчих документах підприємства та зареєстрований у державному реєстрі.

Облік формування статутного капіталу в товариствах з обмеженою відповідальністю

Члени такого товариства несуть обмежану відповідальність за діяльність товариства.

На суму зареєстрованого в державному реєстрі статутного капіталу будуть зроблені записи на підставі статуту та установчих документів.

Кредит рахунок “Статутний капітал” (в аналітичному обліку кожному засновникові відкривається рахунок на суму належного внеску)

Дебет рахунок” Неоплачений капітал” (в аналітичному обліку кожному засновникові відкривається рахунок на суму належного до внеску борга).

**86. Облік змін статутного капіталу.**

Згідно з чинним законодавством підприємство (колективне, акціонерне товариство тощо) може змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір статутного капіталу. Збільшення статутного капіталу дозволене лише після повної сплати всіх раніше випущених акцій, встановлених внесків. Основні шляхи збільшення статутного капіталу можуть бути такі:

* додаткові вкладення засновників
* випуск та реалізація у встановленому чинним законодавством порядку нових акцій
* обмін облігацій на акції підприємства (товариства)
* збільшення номінальної вартості випущених акцій.

Водночас розмір статутного капіталу може бути також і зменшеним, Основні шляхи зменшення статутного капіталу можуть бути такі:

- вилучення власного капіталу

- зменшення номінальної вартості акцій

* анулювання акцій, що викуплені товариством в акціонерів.

Рішення про зміну розміру статутного капіталу набуває чинності лише з моменту внесення цих змін до державного реєстру.

# Особливості обліку змін статутного капіталу акціонерного товариства

У бух. обліку це може відбитися лише після державної регестрації нового розміру статутного капіталу. На збільшення статутного капіталу робиться проведення: кредит “ Статутний капітал”, дабет “ Неоплачений капітал” або “Нерозподілений прибуток”.

Зміна статутного капіталу АТ шляхом збільшення номінальної вартості акцій відображається за дебетом рахунка ”Неоплачений капітал” та кредитом “Статутний капітал”, при зменшенні номінальної вартості акцій – за дебетом рахунка ” Статутний капітал” і кредитом рахунка “Розрахунки з учасниками”. Щоб збільшити суму статутного капіталу , АТ може переоцінити наявні основні засоби за ринковими цінами.

**87. Облік неоплаченого капіталу.**

Неоплачений капітал – це сума зобов`язань засновників за внесками до статутного капіталу. У момент реєстрації статутного капіталу зареєстрована сума відображається записом:

Дебет рахунку: “неоплачений капітал”

Кредит рахунку “ Статутний капітал”

Усі наступні внески засновників до статутного капіталу відображаються записом за кредитом рахунка “Неоплачений капітал” та дебетом різних рахунків, у залежності від форми та запису внесків ( чи викупу акцій – в акціонерів товариств).

Рахунок 46 (неоплачений капітал) – активний, контрарний, та регулює (зменшує) суму статутного капіталу на розмір неоплачених акцій.

За дебетом 46 – відображається заборгованість засновників, а за кредитом зменшення цієї заборгованості при розрахунках за підписання акцій.

При розрахунку засновників – активами в рахунок підпис. акцій в бух. обліку відображається записи, які показують зменшення заборгованості власниківі надходження активів підприємства.

1) Дт 30, 31 Кт 46

1. на суму внесених необоротних активів

Дт 10,11,12 (за справед. вартістю) Кт 46

1. при внесенні засновників запасами в рахунок підпис. акцій

Дт 20, 22, 26 Кт 46

4) при внесенні цінними паперами в рахунок підписання засоб.

Дт 14 ( довгострок. фін. інвест) Кт 46

1. в рахунок підписання акцій можуть вносити недобудованими об`єктами

Дт 151 (капітал. будівництво) Кт 46

**88. Облік вилученого капіталу.**

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії ( або її часток), які викуплені акціонерним товариством у його акціонерів.

Процес вилучення акцій власної емісії відображається у бух. обліку записом:

Дебет рахунка “ Вилучені акції”

Кредит рахунка “ Каса” (або рахунок у банку)

Вилучені акції можуть бути продані або анульовані :

Дебет рахунка “ Собівартість проданих акцій ”

Кредит рахунка“ Вилучені акції”

При анулюванні вилучених акцій попередньо потрібно перереєструвати статутний капітал, а потім зробити запис:

Дебет рахунка “ Статутний капітал”

Кредит рахунка “Вилучений капітал”

На суму номінальної вартості акцій.

Якщо в момент продажу є різниця між номінальною та балансовою вартістю акцій, що анулюються, то така різниця буде відображена або на дебеті рахунка “ Нерозподілений прибуток”, або на кредиті рахунка “Додатковий вкладений капітал”.

**89. Облік додаткового капіталу.**

Додатковий капітал – нереєстрований.

Може бути вкладений – це сума емісійного доходу, на яку вартість проданих випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість.

Наприклад: номінал акції 100грн., акція продана за 108 грн.

Дт рахунок “Гроші в касі” 108 Кт рахунок “Невкладений капітал” 100 + “Додатковий капітал” 8

Додатковий капітал може бути і невкладений. Це сума вартості дооцінки необоротних активів або вартість активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших фізичних та юридичних осіб, та різні види додаткового капіталу.

**90. Облік резервного капіталу.**

Резервний капітал – це такий вид власного капіталу, який не зареєстрований. Цей капітал не може утворюватися за рахунок результатів діяльності.

Основні джерела резервного капіталу такі:

* додатковий капітал
* нерозподілений прибуток.

Основні операції з резервного фонду :

1. рішення засновників : направлено до резервного капіталу частину нерозподіленого прибутку

Дт нерозподілений прибуток Кт резервний капітал

1. рішенням зборів акціонерів частина резервного капіталу направлена на покриття збитків минулого року

Дт резервний капітал Кт непокриті збитки

**91. Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків).**

Нерозподілений прибуток, або непокритий збиток, є складовою власного капіталу і формується за рахунок прибутку, який не був розподілений (тобто спожитий).

Для обліку нерозподіленого прибутку ( непокритого збитку0 планом рахунків призначений рахунок такої самої назви; шифр його - №43.

Нерозподілений прибуток може перебувати у двох формах:

Власне нерозподілений прибуток

Створених спеціальних фондів( преміювання, надання допомоги, розвитку соціальної сфери тощо).

Облік нерозподіленого прибутку

Зміст опеацій:

1. Відповідно до рішення загальних зборів акціонерів залишена нерозподіленою сума прибутку за 199\_ рік

Дт (фінансові результати) Кт (нерозподілений прибуток) НП

1. Нарахована премія за окремі досягнення апарату товариства за 11 кв.

Дт НП (непокритий збиток) Кт розрахунки з працюючими

1. Проведені відповідні відрахування по нарахованій премії

Дт НП (НЗ) Кт розрахунки по страхуванню

1. Видана із каси одноразова допомога працівникові

Дт НП (НЗ) Кт Рахунок “каса”

1. Передана сума нерозподіленого прибутку іншому підприємству в порядку підтримки

Дт НП (НЗ) Кт рахунок у банку

1. У разі ліквідації підприємства залишок нерозподіленого прибутку приєднано до статутного капіталу

Дт НП (НЗ) Кт статутний капітал

**№29 Облікові реєстри їх значення в бухгалтерському обліку.**

Хозяйственные операции, оформленные соответствующими документами, с целью получения обобщенной информации о наличии и изменениях имущества предприятия и его источников, хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности подлежат группировке и отражению в определенном порядке в *учетных регистрах.*

*Учетные регистры являются носителями информации специального формата и строения (бумажные, машинные), предназначенные для регистрации, группирования и обобщения хозяйственных операций, оформленных соответствующими документами.*

Записи хозяйственных операций в регистрах называются *учетной регистрацией.* Информация, содержащаяся в учетных регистрах, используется для оперативного руководства, экономического анализа, а также составления отчетности. Поэтому своевременное и правильное отражение хозяйственных операций в учетных регистрах — одно из обязательных условий качества и оперативности учета.

*По внешнему виду* учетные регистры подразделяются на *книги, карточки, отдельные листы.*

Основным преимуществом ведения учета в книгах является надежность сохранения учетных записей. Книги используют на тех участках, где требуется усиленный контроль за сохранностью учетных записей. Однако книги имеют существенные недостатки, ограничивающие их применение в учете. Учет в книгах более громоздкий, чем в других регистрах, что затрудняет распределение труда учетных работников и автоматизированную обработку учетной информации.

Более удобными для учета являются карточки или отдельные листы.

Преимущество карточек и свободных листков состоит в возможности любой группировки для получения необходимой информации, использовать при автоматизации учета на **ЭВМ,** что обеспечивает повышение производительности труда учетных работников и оперативность учета.

***По характеру записей*** учетные регистры делят на *хронологические, систематические* и *комбинированные.*

*В хронологические учетные регистры* хозяйственные операции записывают в календарной последовательности их осуществления и оформления. Хронологический учет обеспечивает контроль за сохранностью документов, поступающих в бухгалтерию, полнотой и правильностью учетных записей. (Регистрационный журнал операций)

*Систематические учетные регистры* предназначены для группировки (систематизации) однородных по экономическому содержанию хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. (например, Главная книга, карточки по объектного учета основных средств, сортового учета материалов и др.).

*В комбинированных учетных регистрах* хронологические и систематические записи ведут одновременно. Примером комбинированного регистра синтетического учета является книга Журнал-главная, объединяющая Регистрационный журнал (хронологический учет) и Главную книгу (систематический учет); журналы-ордера и вспомогательные ведомости к ним, используемые при журнально-ордерной форме бухгалтерского учета.

***По объему содержания записей*** учетные регистры делятся на регистры *синтетического, аналитического учета* и *комбинированные.*

Регистры *синтетического учета* предназначены для отражения экономически однородных хозяйственных операций на синтетических счетах в денежном измерителе, с указанием даты, номера и суммы бухгалтерской записи, как правило, без пояснительного текста. По характеру записей регистры синтетического учета могут быть хронологическими (Регистрационный журнал), систематическими (Главная книга) и комбиниро­ванными (книга Журнал-главная, журналы-ордера).

*Регистры аналитического учета* предназначены для отражения хозяйственных операций на аналитических счетах, детализирующих содержание показателей соответствующего синтетического счета. Записи в эти регистры делают более подробно, дают пояснительный текст, раскрывающий содержание операции, указывают натуральные и трудовые измерители по учитываемым операциям. Регистры аналитического учета могут быть хронологическими (например, Кассовая книга) и систематическими (карточки).

*Комбинированные учетные регистры* предназначены для одновременного осуществления синтетического и аналитического учета. Комбинированные регистры обеспечивают возможность отражать соответствующие объекты в аналитическом учете и одновременно получать обобщенные синтетические показатели.

**№30 Поняття про форми бухгалтерського обліку.**

Одной из важных предпосылок рациональной организации учета является применение наиболее эффективной формы бухгалтерского учета, его технической оснащенности.

*Под формой бухгалтерского учета понимают определенную систему взаимосвязанных между собой учетных регистров установленной формы и содержания, обусловливающих последовательность и способы учетных записей.*

Основными отличительными признаками, определяющими особенности отдельных форм бухгалтерского учета, являются: внешний вид и строение учетных регистров, взаимосвязь регис­тров синтетического и аналитического учета, последовательность и техника учетной регистрации.

Формы бухгалтерского учета постоянно совершенствуются. Это обусловлено общим развитием экономики страны, усложнением хозяйственных связей, ростом объема информации, усовершенствованием самого учета, а также внедрением высокопроизводительной вычислительной техники.

Современными формами бухгалтерского учета, применяе­мыми на предприятиях и в организациях, являются: *мемориально-ордерная, Журнал-главная, журнально-ордерная и автоматизированная (компьютерная).*

**№32 Меморіальна - ордерна форма бухгалтерського обліку.**

**Мемориально-ордерная (контрольно-шахматная) форма бухгалтерского учета** характеризуется использованием книг для ведения синтетического учета и карточек — для аналитического. Порядок учетной регистрации при этой форме следующий. На основании оформленных и обработанных документов (первичных или сгруппированных) составляют *мемориальные ордера.* В них делается ссылка на документ, послуживший основанием для записей (или кратко излагается содержание операции), его номер и дата составления, указываются корреспондирующие счета и сумма. Это способствует упорядочению записей.

Мемориальные ордера составляются на отдельных бланках или на самом документе, если на нем воспроизведена (печатным или иным способом) форма ордера. Мемориальные ордера регистрируются в Регистрационном журнале (регистр хронологического учета). Нумерацию мемориальных ордеров ежемесячно начинают с первого номера. Регистрационный журнал предназначен для обеспечения сохранности мемориальных ордеров, а также для последующей проверки полноты и правильности учетных записей на синтетических счетах. Эта проверка осуществляется путем сверки месячного итога Регистрационного журнала с итогами оборотов по дебету и кредиту синтетических счетов в оборотной ведомости.

После регистрации данные мемориальных ордеров записывают в *Главную книгу,* являющуюся систематическим регистром синтетического учета. Счета Главной книги строятся по *шахматному принципу* в виде двусторонних многографных таблиц, отдельные графы которых предназначены для записи операций в разрезе корреспондирующих счетов. Такое построение Главной книги обеспечивает контроль корреспондирующих счетов, позволяет анализировать хозяйственные обороты по данным счетов синтетического учета. Поэтому Главную книгу часто называют *контрольной ведомостью,* а саму форму бухгалтерского учета — *контрольно-шахматной.*

**№33 Журнально - ордерна форма бухгалтерського обліку.**

**Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета** базируется на широком использовании системы накопительных и группировочных регистров — журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей к ним.

Записи в журналы-ордера (основные регистры) осуществляют непосредственно на основании исполнительных документов по мере их обработки (без составления мемориальных ордеров). В журналах-ордерах хронологический и систематический учёт совмещены. Отсюда понятно и название этих регистров: они одновременно служат журналами (поскольку записи в них осуществляются в хронологическом порядке) и ордерами (поскольку месячные обороты журналов-ордеров в разрезе корреспондирующих счетов заменяют собой мемориальные ордера).

По внешнему строению журналы-ордера представляют отдельные листки — регистры многографной формы, предназначенные для кредитовых записей того балансового счета, операции на котором учитываются в данном журнале-ордере. В отдельных графах журнала-ордера указаны счета, корреспондирующие с дебетом данного счета. Формат этих регистров, размещение граф и порядок записей зависят от особенностей учитываемых операций. Каждому журналу-ордеру присвоен постоянный номер.

Журналы-ордера для предупреждения повторных записей построены по *кредитовому признаку:* все операции отражают по кредиту данного синтетического счета и дебету корреспондирующих с ним счетов. Кредитовый признак взят в основу построения журналов-ордеров потому, что кредит счета в большинстве случаев показывает как бы начало движения средств, откуда они поступают, а дебет — его окончание, т.е. куда средства использованы.

Записи хозяйственных операций в журнале-ордере осуществляют по *шахматному принципу:* в один рабочий прием сумму операции записывают одновременно по дебету и кредиту корреспондирующих счетов. Это позволяет значительно сократить количество учетных записей, уменьшить объем учетной работы и повысить качество самого учета.

Одним *из существенных преимуществ* журнально-ордерной формы учета являются *приспособленность устных регистров для составления отчетности.* Для этого заблаговременно в журналах-*ордерах* предусматривается перечень показателей отчетности, в разрезе которых и осуществляется текущий учет. Это дает возможность без дополнительных выборок и расчетов из устных регистров получать необходимую информацию для составления отчетности.

**№34 Машинно – орієнтовані форми бухгалтерського обліку.**

**Компьютерная форма бухгалтерского учета.** Внедрение в учетный процесс компьютерной техники обусловило замену бумажных носителей информации техническими с приданием им, согласно Положению о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете (утвержденном приказом Минфина Украины от 24.05.95 № 88), юридической силы. Первичная информация о хозяйственных операциях вводится в компьютерную систему программистом или самим бухгалтером, который осуществляет визуальный и машинный контроль, ведет диалог, исправляет ошибки, обрабатывает с помощью компьютера информацию; с помощью печатающего устройства получает соответствующие машинограммы (документов, регистров синтетического и аналитического учета, оборотных и сальдовых ведомостей, отчетных форм). Документы и машинограммы для придания им юридической силы должны отвечать требованиям стандартов и быть закодированными согласно с утвержденной системой кодификации. Подписи лиц, ответст­венных за достоверность информации, выполняются в виде па­роля или иным способом авторизации, позволяющим одно­значно идентифицировать лицо, осуществившее операцию, и исключает возможность пользования чужими кодами.

Таким образом, система учета, базирующаяся на использовании современной вычислительной техники, является особенной формой бухгалтерского учета, отвечающей современным требованиям управления и обеспечивающей: совмещение доку­ментации и регистрации учетной информации, снижение тру­доемкости учета с одновременным повышением достоверности и оперативности информации; интеграцию всех видов учета — оперативного, бухгалтерского, статистического; своевременное представление информации, необходимой для управления.

**№35 Методологічне, інформаційне та технічне забезпечення ведення обліку в Україні.**

Согласно Закону Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине", ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятиях и в организациях несут их собственники или назначенные ими первые руководители. Бухгалтерский учет на предприятии может осуществляться: бухгалтерской службой, являющейся самостоятельным структурным подразделением и возглавляемой главным бухгалтером, специализированной организацией (фирмой) или внештатным бухгалтером по соглашению (если предприятие не создает собственной бухгалтерской службы). На малых предприятиях их собственники или руководители могут самостоятельно вести бухгалтерский учет и составлять отчетность.

Главный бухгалтер назначается на должность и увольняется собственником. Вместе с руководителем главный бухгалтер подписывает денежные, расчетные документы, финансовые договоры. Он устанавливает форму бухгалтерского учета, порядок документооборота, технологию обработки учетной информации и составления отчетности. Главному бухгалтеру запрещается принимать к исполнению документы по операциям, нарушающим действующее законодательство и финансовую дисциплину. При получении от руководителя предприятия распоряжения на осуществление такой операции главный бухгалтер, не подписывая документ, должен письменно предупредить руководителя о незаконности этого распоряжения. Если руководитель письменно настаивает на осуществлении такой операции, главный бухгалтер подписывает документ. В этом случае всю полноту ответственности за незаконность операции несет руководитель предприятия.

**Методологическое** руководство бухгалтерским учетом и отчетностью в стране осуществляется, как указывалось ранее, Министерством финансов Украины, которое с учетом общепринятой в международной практике системы учета и статистики разрабатывает и утверждает план счетов бухгалтерского учета и другие нормативные документы по организации бухгалтерского учета и составлению отчетности, обязательные для всех предприятий на территории Украины. Нормативные документы, используемые государственной статистикой, согласовываются с Госкомстатом Украины.

Министерства и ведомства, в сферу управления которых входят предприятия и организации общегосударственной формы собственности, исходя из отраслевых особенностей, разрабатывают методические рекомендации по учету отдельных видов имущества и источников его формирования, придерживаясь единых методологических принципов, а также осуществляют контроль за порядком ведения бухгалтерского учета.

**№36 Основні засоби, критерії їх визнання.**

Неотъемлемым условием осуществления хозяйственной деятельности является обеспечение предприятия, наряду с материальными и трудовыми ресурсами, необходимыми основными средствами — зданиями, сооружениями, оборудованием, транспортными и другими средствами.

Отличительной особенностью основных средств является длительное время их использования, постепенный износ и передача стоимости на себестоимость вновь созданного продукта (изготовленной продукции, выполненных работ и услуг).

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах и раскрытие информации о них в финансовой отчетности предприятий, организаций и других юридических лиц всех форм собственности регламентируется Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 "Основные средства".

В соответствии с указанным Положением (стандартом) к основным средствам относятся материальные активы, которые предприятие содержит с целью их использования в процессе производства или поставки товаров и услуг, предоставления в аренду другим лицам или для осуществления административных и социальных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он длиннее года).

Объект основных средств *признается активом* тогда, когда существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды, связанные с использованием актива, и его стоимость может быть достоверно определена.

**№37 Класифікація основних засобів.**

Бухгалтерский учет призван документально правильно оформлять и своевременно отражать в учетных регистрах наличие и движение (поступление, выбытие) основных *средств,* обеспечивать контроль за сохранностью основных средств и их состоянием, выявлять величину изнашиваемости и расходы на восстановление основных средств Выполнению этих задач надлежащей организации основных средств способствует *экономически обоснованная их классификация,* исходя из функционального назначения в процессе производства, натурально-вещественного характера, использования, принадлежности, отношения к отраслям народного хозяйства.

В зависимости от *функционального назначения* (характера участия в процессе производства) основные средства подразделяются на *производственные* и *непроизводственные. К производственным* относятся средства, которые принимают участие в сфере материального производства и обслуживают его. Степень их участия в процессе производства различна: одни участвуют в производстве в качестве орудий труда (машины, оборудование, инструменты), другие обеспечивают бесперебойность производственного процесса (передаточные устройства, сооружения), третьи создают необходимые условия для производственного процесса (производственные здания), хранения или перемещения производственных запасов и готовой продукции (складские помещения, транспортные средства и т.п.).

К *непроизводственным* относятся основные средства, которые не участвуют прямо или косвенно в процессе производства, а предназначены для целей непроизводственного потребления, жилищного и социально-культурного обслуживания трудящихся (основные средства жилищно-коммунального хозяйства, здравоохранения, культуры и др.).

В зависимости от *натурально-вещественного характера,* основные средства подразделяются на группы: земельные участки; капитальные затраты на улучшение земель; здания и сооружения; машины и оборудование; транспортные средства; инструменты, приспособления, инвентарь; рабочий и продуктивный скот; многолетние насаждения; прочие основные средства.

По *использованию* основные средства подразделяются на *действующие* и *недействующие* (находящиеся в запасе и на консервации). Такое деление их в учете связано главным образом с использованием основных средств и исчислением амортизации.

В зависимости от принадлежности различают основные средства *собственные,* т.е. принадлежащие данному предприятию, и *арендованные,* т.е. находящиеся во временном его пользовании.

Собственные основные средства учитываются на балансе предприятия (на счете "Основные средства"), а арендованные, как принадлежащие другим хозяйствам, отражаются на забалансовом счете "Арендованные необоротные активы". Таким построением учета устраняется возможность преувеличенного (удвоенного) учета основных средств в сводных балансах.

Рассмотренная экономическая классификация основных средств дополняется их учетом по видам, месту использования или хранения, материально ответственным лицам. Этим обеспечивается контроль за сохранностью основных средств.

Приведенная классификация используется при организации аналитического учета основных средств, начислении амортизации (износа), составлении отчетности.

**№38 Оцінка основних засобів**.

**Оценка основных средств.** Важным условием правильной организации учета основных средств является также единый принцип их оценки. Различают такие виды *оценки основных средств: первоначальную, остаточную, восстановительную и ликвидационную.* Основные средства предприятиями, учреждениями, организациями учитываются по *первоначальной стоимости,* под которой понимают фактическую (справедливую) себестоимость сооружения, изготовления или приобретения объекта, включая расходы по доставке и установке на месте использования с учетом страховых платежей во время транспортировки, государственную регистрацию и другие расходы, т.е. фактическую (справедливую) себестоимость, которую объекты основных средств имели в момент ввода в эксплуатацию.

В случае, если объект основных средств приобретен в результате бартерного обмена (или обмена с частичной оплатой денежными средствами), его оценка зависит от того, произведен обмен подобными или неподобными активами.

*Подобными* считаются объекты основных средств, которые выполняют одинаковую функцию и имеют одинаковую справедливую стоимость.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных в результате *обмена на подобный объект,* равняется *остаточной стоимости переданного объекта* основных средств. Однако если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то такой объект принимается на учет по его справедливой стоимости с отнесением разницы на финансовые результаты (расходы) отчетного периода. При приобретении основных средств в *порядке обмена на неподобный объект* полученный объект основных средств принимается на учет по справедливой стоимости переданного объекта, увеличенной (уменьшенной) на сумму доплат, которая была передана (получена) во время обмена.

Первоначальной стоимостью *бесплатно полученных* основных средств, а также полученных *в результате объединения* предприятий, является их справедливая стоимость на дату получения.

При этом под *справедливой стоимостью* понимают сумму, в результате которой может быть произведен обмен актива или оплата обязательств в результате операций между поинформированными , заинтересованными и независимыми сторонами.

Первоначальной стоимостью объектов основных средств, *внесенных в уставный капитал предприятия,* признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их *справедливая стоимость.*

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается только в случаях:

— реконструкции, достройки, дооборудования, технического переоснащения и других видов улучшения основных средств, которые приводят к увеличению будущих экономических выгод от **их** использования;

— переоценки (индексации) балансовой стоимости основных средств;

— частичной ликвидации соответствующих объектов.

В процессе эксплуатации основные средства, как известно, постепенно изнашиваются (физически, морально), вследствие чего их первоначальная стоимость уменьшается. Первоначальная стоимость основных средств за вычетом суммы износа называется *остаточной стоимостью.* Она является показателем реальной стоимости основных средств на отчетную дату.

В бухгалтерском балансе отдельными статьями показывают: первоначальную стоимость основных средств, сумму их износа и остаточную стоимость. В итог баланса основные средства включаются по остаточной их стоимости.

Под *восстановительной стоимостью* основных средств понимают стоимость их воспроизводства (сооружения, изготовления, приобретения) в современных условиях, при современном уровне сложившихся цен, норм и расценок.

Восстановительная стоимость основных средств имеет большое практическое значение, поскольку обеспечивает более реальное планирование новых капитальных инвестиций.

Под *ликвидационной стоимостью* основных средств понимают сумму денежных средств (или стоимость других активов), которую предприятие ожидает получить от реализации (ликвидации) объектов основных средств после окончания срока **их** полезного использования, за вычетом расходов, связанных с **их** реализацией (ликвидацией).

**№39 Облік надходження основних засобів**

Основные средства предприятий формируются в результате:

— капитальных инвестиций (сооружения, изготовления, приобретения);

— взноса учредителей в уставный капитал предприятия;

* в порядке безвозмездной передачи другими хозяйствами.

На каждый принятый в эксплуатацию объект основных средств комиссией, назначенной приказом руководителя предприятия, составляется Акт приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств (ф. № 03-1), в котором указывается первоначальная стоимость объекта, краткая техническая характеристика, место эксплуатации. К акту прилагается техническая документация, относящаяся к данному объекту.

Каждому объекту присваивается *инвентарный номер,* который наносится на сам объект (устойчивой краской, путем прикрепления металлического жетона с номером и т.п.) и в дальнейшем проставляется во всех документах, которыми оформляется движение объекта, а также в инвентарной карточке и инвентарных списках. Этим предупреждается путаница в учете (поскольку одинаковые по назначению объекты могут иметь разную стоимость, степень износа и т.п.), обеспечивается контроль за сохранностью основных средств. Инвентарный номер, присвоенный объекту, сохраняется за ним в течение всего времени нахождения в хозяйстве.

На каждый объект основных средств открывается *инвентарная карточка* (ф. № 03-6), являющаяся регистром аналитического учета. В карточке содержится наименование и номер объекта основных средств, номер акта и дата приемки, первоначальная стоимость, норма амортизации, краткая характеристика, а также делаются отметки о проведенных ремонтах, перемещении и выбытии*.* На однотипные объекты небольшой стоимости (инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь и т.п.), поступившие в хозяйство в одном месяце и имеющие одинаковую стоимость, разрешается открывать одну общую инвентарную карточку.

Для обеспечения сохранности инвентарные карточки регистрируются в специальных описях (ф. № 03-7), записи в которых осуществляют по классификационным группам основных средств. Зарегистрированные в описи карточки хранятся в картотеке, где размещаются по классификационным группам и местам эксплуатации. Карточки недействующих основных средств (в запасе, на консервации) помещаются отдельно.

По местам использования учет основных средств ведут в *инвентарных списках* (ф. № 03-9), в которых содержатся краткие сведения о каждом объекте, находящемся в эксплуатации.

Внутреннее перемещение основных средств (из цеха в цех, из запаса в эксплуатацию и т.п.) оформляется *актом приемки-передачи (внутреннего перемещения) основных средств* (ф. № 03-1), составляемого в двух экземплярах. Один экземпляр акта передается в бухгалтерию и служит основанием для записи в инвентарной карточке и перемещения ее в картотеке по новому месту использования. На основании второго экземпляра акта сдатчиком делается отметка в инвентарном списке о выбытии объекта.

Ежемесячно итоговые данные инвентарных карточек на поступившие объекты записывают в *карточки учета движения основных средств* (ф. № 03-8), которые ведут в разрезе групп основных средств. Эти карточки заменяют аналитические ведомости по счету "Основные средства". Поэтому их общий итог ежемесячно сверяется с итогами синтетического учета данного счета.

**Синтетический учет основных средств** согласно Плану счетов ведется на счете 10 "Основные средства", который предназначен для учета наличия и движения как собственных основных средств, так и полученных на условиях финансовой аренды (лизинга), а также арендованных целостных имущественных комплексов, которые входят в состав основных средств.

По *дебету* счета 10 "Основные средства" отражают-

— поступление (приобретенных, созданных, бесплатно полученных) основных средств, зачисленных на баланс предприятия;

— суммы расходов, связанные с улучшением объекта (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и пр,), которые приводят к увеличению будущих экономических выгод, первоначально ожидаемых от использования объекта;

* сумму дооценки стоимости объекта основных средств.

По *кредиту* счета 10 "Основные средства" отражают:

— выбытие основных средств в результате реализации, ликвидации, бесплатной передачи другим предприятиям;

— частичные ликвидации,

— сумму уценки стоимости основных средств,

Учет на счете 10 "Основные средства" ведется по субсчетам: 101 "Земельные участки"; 102 "Капитальные затраты по улучшению земель"; 103 "Здания и сооружения"; 104 "Машины и оборудование"; 105 "Транспортные средства"; 106 "Инструменты, приборы и инвентарь"; 107 "Рабочий и продуктивный скот"; 108 "Многолетние насаждения"; 109 "Прочие основные средства",

Аналитический учет основных средств ведется по каждому объекту в отдельности.

Для учета **других необоротных материальных активов,** которые не входят в состав объектов, учитываемых на счете 10 "Основные средства", планом счетом предусмотрен счет 11 "Другие необоротные материальные активы", который ведется по субсчетам: 111 "Библиотечные фонды"; 112 "Малоценные необоротные материальные активы"; 113 "Временные (нетитульные) сооружения"; 114 "Природные ресурсы"; 115 "Инвентарная тара"; 116 "Предметы проката"; 117 "Прочие необоротные материальные активы".

При этом на субсчете 112 "Малоценные необоротные материальные активы отражается стоимость предметов, срок полезного использования которых больше одного года. К ним относятся, в частности, специальные инструменты и специальные устройства, стоимость которых погашается начислением износа по установленным предприятием нормам с учетом ожидаемого срока использования таких объектов.

Аналитический учет необоротных материальных активов ведется по каждому объекту этих активов,

* При составлении баланса остатки счетов 10 "Основные средства" и 11 "Другие необоротные материальные активы" отражаются общей суммой по статье "Основные средства".

**№40 Облік амортизації основних засобів.**

Кроме того, у предприятия накапливаются средства для заме­ны амортизируемого объекта в случае его быстрого морально­го старения и инфляции.

Наиболее распространенными методами ускоренной амортизации основных средств является *кумулятивный метод* (метод суммы цифр лет) и *метод снижения остатка.*

При *кумулятивном методе* (методе суммы цифр лет) годовая норма амортизации определяется как отношение оставшегося на начало отчетного года срока службы основных средств к сумме лет.

В рассматриваемом примере, исходя из того, что срок службы объекта 4 года, то сумма цифр лет составит 10 (1 + 2 + 3 + 4).

Для определения годовой суммы амортизационных отчислений норма амортизации соответствующего года умножается на разницу между первоначальной стоимостью объекта и его ликвидационной стоимостью.

При использовании *метода ускоренного уменьшения остаточной стоимости основных средств* норма амортизации удваивается и применяется не к амортизируемой стоимости, а к остаточной стоимости объекта. Следовательно, в данном случае годовая сумма амортизации определяется путем умножения остаточной стоимости объекта основных средств на удвоенную норму амортизации, исчисленную исходя из ожидаемого срока полезного использования объекта.

В приведенном примере годовая норма амортизационных отчислений, рассчитанная методом прямолинейного списания, составляет 25%; следовательно удвоенная норма будет равна 50%.

При использовании метода ускоренного уменьшения остаточной стоимости основных средств ликвидационная стоимость объекта не принимается во внимание, а сумма амортизации последнего года рассчитывается таким образом, чтобы остаточная стоимость объекта в конце периода его эксплуатации была не меньше его ликвидационной стоимости.

Кроме рассмотренных, предприятия могут использовать и другие методы расчета амортизации основных средств. Так, при *производственном методе* для отдельных видов основных средств начисление амортизации осуществляется на основе суммарной выработки объекта за весь период его эксплуатации в соответствующих единицах измерения (количество изготовленной продукции, километров пробега, отработанных часов и др.). Основным недостатком этого метода является то, что в ряде случаев трудно определить выработку отдельных объектов основных средств.

Поскольку срок полезной эксплуатации основных средств основывается на предварительной оценке, его необходимо периодически пересматривать. В случае, если ожидаемый способ получения экономической выгоды от актива существенно изменился, необходимо соответственно изменить и метод начисления амортизации. Изменение метода амортизации должно быть отражено в отчетности, а **сумму** амортизации в текущем и будущих периодах необходимо скорректировать.

Начисление амортизации начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором объект основных средств признается активом, и прекращается, начиная с месяца, следующего за месяцем выбытия объекта основных средств. На период реконструкции, модернизации, дооборудования (достройки) и консер­вации начисление амортизации основных средств приостанавливается.

Для начисления амортизации используются разработочные таблицы формы № 03-14 "Расчет амортизации основных средств (для промышленных предприятий)", № 03-15 "Расчет амортизации основных средств (для строительных организаций)", № 03-16 "Расчет амортизации по автотранспорту".

Данные указанных расчетов служат обоснованием для отражения в учете суммы начисленной амортизации и износа основных средств.

Сумма начисленной амортизации включается в затраты тех участков производства (обращения), где находятся в эксплуатации основные средства, и в бухгалтерском учете отражается записью по кредиту счета 131 "Износ основных средств" в корреспонденции с дебетом счетов:

23 "Производство", 91 "Общепроизводственные расходы" (на сумму начисленной амортизации по основным средствам производственного назначения);

92 "Административные расходы" (на сумму амортизации объектов общехозяйственного назначения);

93 "Расходы на сбыт" (на сумму амортизации, начисленной по основным средствам, которые используются в подразделениях, занятых сбытом продукции);

949 "Прочие расходы операционной деятельности" (на сумму амортизации, начисленную по основным средствам обслуживающих производств и хозяйств — объектов жилищно-коммунального, социально-культурного назначения и др.).

Если предприятие для учета затрат использует счета класса 8 "Расходы по элементам", то сумма начисленной амортизации основных средств отражается по дебету счета 83 "Амортизация" в корреспонденции с кредитом счета 131 "Износ основных средств".

**№ 57 Інвентаризація виробничих запасів**

Інвентаризація виробничих запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання мат. цінностей, у присутності матеріально відповідальних осіб. Дані інвентаризації кожного виду цінностей заносятся у інвентаризаційний опис, який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісіїї. Один примірник залишається у мат. відповідальної особи, а другий передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактични залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з данними бухгалтерського обліку. Мат. цінності, по яких виявлені розходження, записують в порівняльну відомість, а мат. відповідальна особа повинна дати інвентаризаційній комімсії письмове пояснення про причини їх виникнення.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформлює протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач мат. цінностей і затвердити протокол у 5-ти денний строк. У бухгалтерському обліку результати інвентаризації відображаються в такому порядку.

Залишки виробничих запасів зараховуються в доход операційної діяльності записом:

Д-т рах. 20 “Виробничи запаси” К-т рах. 719 “Інші доходи від операційої діяльності”

Вартість недостачи вироб. запасів списується з кредита рахунку 20 “Виробничи запаси” на дебет рахунка 947 “Нестачи і витрати від псування цінностей”

Недостачі і втрати від псування цінностей з вини мат. відповідальних осіб відноситься на їх рахунок записом:

Д-т рах. 375 ”Розрах по відшкодуванню завданних збитків” К-т рах. 716 “Відшкодування раніше списаних активів”

Якщо на час виявлення недостачи виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на позабалансовому рахунку 07 “Списані активи” (072 “Невідшкодовані нестачи і витрати від псування цінностей”). Після встановлення осіб, які повинні відшкодовувати витрати, належна сума зараховується до складу дебіторської заборгованості в доход звітнго періоду записом:

Д-т рах. 375 ”Розрах по відшкодуванню завданних збитків” К-т рах. 716 “Відшкодування раніше списаних активів”

Розмір відшкодування встановлюється законом України.Уразі відшкодування робиться запис:

Д-т рах. 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”, 66 “Розрахунки з оплати праці” К-т рах. 375 ”Розрах по відшкодуванню завданних збитків”

Із суми, сплаченої винними особами, відшкодовуються збитки, нанесені підпр. Від недостачі, решта суми підлягає перерахуванню до бюджету:

Д-т рах 716 “Відшкодування раніше списаних активів” К-т рах “Розрахунки за обов”язковими платежами”

1. **Облік доходів від надзвичайної діяльності.**

*Надзвичайна подія* - подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.Всі надзвичайні події пов\*язані з одного боку з витратами, затратами а з іншого - з доходами. Тому усі надзвичайні події мають бути обліковані за двома ознаками ; доходи та витрати, якщо вони викликані подією. Доходи записуються за кредитом відповідного аналітичного рахунку, а втрати за дебетом. Дзеркальне їх зіставлення дає змогу визначити фінансовий результат.

1. **Визначення фінансового результату діяльності.**

Облік фінансового результату - прибутків та збитків - здійснюєтбься на фінансово -результативному рахунку " Фін результати". Н а кредиті - відображається прибуток, не дебеті - збитки і втрати. Визначеня фін рез-ту полягаєу визначенні чистого прибутку( збитку) звітного періоду. З цією метою в БО пеередбачається послідовне зіставення доходів і затрат. Воно складається з таких єтапів: визначення валавого доходу; в-ня чистого доходу від реаліз прод-ї; в-ня валоаого прибутку; в-ня фін результату від опер д-ті до оподаткування; в-ня нерозподіленого прибутку підпр; розрахунок прибутку ( збитку) від звичайної д-ті до оподаткування; в-ня чистого прибутку від звичайної д-ті; в-ня чистого прибутку ( збитку) звітного періоду.

**№ 74 Елементи операційних витрат, поняття та облік**

По-перше визначимо, що таке єлементи витрат – це економічно однорідні за своїм змістом затрати незалежно від того, на які види виробів і на якій ділянці вони використані.

Положенням БО № 16 “Витрати” встановлено групування витрат операційної діяльності за такими елементами:

* матеріальні затрати;
* витрати на оплату праці;
* відрахування на соц. заходи;
* амортизація.

До складу елемента “Матеріальні затрати” включається вартість використаних у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари та тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента “Витрати на оплату праці” включаються: заробітна платаза окладом і тарифами, премії і заохочення, компенсаційні виплати, оплата, відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента “Вірахування на соціальні заходи” включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента “Амортизація” включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента “Інші операційні витрати” включаються інші витрати операційної діяльності (витрати на відрядження, на послуги зв”язку, на виплату матеріальної допомоги, плата банку за розрахунково кассове обслуговування, та інш.).

Для обліку затрат за елементами Планом рахунків передбачен клас 8 “Витрати за елементами”. Суб”єкти малого підприємництва, які не займаються комерційною діяльністю, для обліку затрат можуть використовувати тільки клас 8 з наступним списанням відображених витрат на дебет рах. 23 “Виробництво” (в частині прямих і виробничих накладних витрат) та на дебет рахунка 79 “Фінансові результати” (в частині адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат).

Усі інші підприємства для обліку витрат використовують рахунки класу 9 “Витрати діяльності”. І рах. 23 “Виробництво”. В такому випадку систематизацію інформаціі про елементи витрат можно виконати так. Спочатку витрати відносять на рахунки класу 8, а потім списують на рахунки класу 9 для обліку витрат за функціональними ознаками.Потрібні данні будуть в обороті рахунків класу 8 у звіті про фінансові результати.

**75.Облік витрат опер. діял-ті**.

*Опер. д-ть* -це основна д-тьпідпр, а також інші види д-ті, що не є інвест або фін. 1-ю ознакою побудови бухг.обліку затрат є вид діяльності (виробн. або комерційна, надання послуг). За масштабами ( мала, середня, велика та асоційована). Суб\*єк є громадяни - фіз особи,

юрид особи - 2-га ознака. За функціональною ознакою затрати поділяються на: затр на вир-во, на продаж, на управління. Решта затрат формують інші затрати: адмін, на збут, інші опер. затрати. Для побудови БО затрат потрібне змістове визначення та всебічна класифікація за видами продукції (за виробами, за послугами, за видами робіт), галузями (виробнича, комерц, грошово-кредитна), за видами діяль-ті тощо. Затрати за функціональною ознакою поділ. За такими ф-ми: вир-во, надання послуг, торгівля, управління, збут та інші опер. затрати.

1. **Облік та оцінка незавершеного виробництва.**
2. **Методи обліку витрат та калькулювання собівартості.**

*Калькулювання* - це визначення розміру затрат у вартісному вираженні, які припадають на калькуляційну одиницю. За допомогою к-ня обліковують собівартість, яку розраховують за допомогою кал-ми елементами - статтями витрат. Загальний алгоритм кал-ного процесу: ВСВф = НВп + ПЗп - ВЗВ-ВПП -ВПЖП + Вбр - НВк. Методи: *підсумування витрит* ( застосовують у випадка, коли за каль-ний період мають місце такі чинники: поточні затрати, затрати на виправлення браку та назавершене вир-во на початок к-го періоду; *виключення затрат та відходів* ( коли існують чинники: відходи вир-ва, побічна та провіжна про-я, якщо вони оцінюються заздалегідь і не обчислюються окремо, статочний брак); *розмежування затрат* (коли крім поточних витрат мають місце такі фактори: незавершене вир-во на кінець калькульованого періоду, побічна про-я); *комбінований метод* - рета випадків.

Витрати відображають за поділом: Пряиі за видами прод-ї основного та допоміжного вир-ва; непрямі або усі разом; Чи такі, що виділяють з них на утримання машин та устаткування, на управління вир-вом; через брак у вир-ві. Облік затрат, які не включаються у собівартість про-ї, ведуть окремо.

1. **Визначення доходу, класифікація та критерії визначення.**

*Дохід -* валовий приплив економічної вигоди протягом звітного періоду, який виникає у процессі діяльності. 3 види: продаж готової прод-ї; надання послуг; %, роялті, дивіденти та інші види доходу. За видами ді-ті: звичайна ( операц, неоперац (фін, інвест та інша)) та надзвичайна. За ф-ми: вир-во, збут, управління. Критерії визнання доходу, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це випливає із суті такої господарської операції. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку затакими групами: а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт,послуг); б) інші операційні доходи; в) фінансові доходи; г) інші доходи. Склад доходів, що відносяться до відповідної групи, встановлено; д) надзвичайні доходи. Критерії визначення: дохід не може бути визначений, якщо витрати не підлягають достовірній оцінці. Також є 2 підходи: метод рівномірного нарахування та поетапного завершення.

1. **Облік доходів від основної діяльності .**

*.Доходи* - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників). *Основна діяльність* - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Доходи включаються до складу об\* облікового процесу на підставі нарахування та відповідності. Тому доходи визнаються, коли вони відбуваються, і відображаються в БО тих періодів, до яких вони відносяться. Крім того вони візнаються у звіті про фіню р-ти на основі прямого зв\*ку між ними та отриманими доходами. Облік валового доходу від продажу здійснюється на рахунку " Доходи від реалізації"; на цьому рахунку обліковують реалізацію готової прод-ї… На кредиті - фактичну суму, яка надійшла від продажу, або іншу суму, еквівалентну сумі продажу, вкореспонденції з кредитом таких рахунків: " гроші в касі", " Гроші на рах-ку банку", " Розрахунки з покупцями" та інше. На дебеті рах-ка " Доходи від реалізації" відображують фактичну суму доходу, яку переносять на кредит рахунка" Фін рез-ти" на відповідний субра-к та аналітичний рах-к для визначення чистого доходу та фін рез-ту д-ті.

1. **Облік доходів від іншої звичайної діяльності.**

До іншої операц д-ті належить процес вибуття будь-якого активу (основн. засобів, мшп, матер цінностей тощо). До склау " Інші опер затрати" належить: собівартість реалізов виробн запасів; сумнівні борги; втрати від знецінення запасів; втрати від операц курсових одоиць; визнані екологічні санкції;усі інші витрати. До складу " Інші опер доходи" належать різні доходи від операційної д-ть підпр, крім доходу від реалізації продукції. Обліковий процесс відображають на рахунках "Інші опер доходи" та "Інші опер витрати". За дебетом першого обліковують усі елементи затрат: таку, що історично склалася суму вастості об\* продажу, та всі затрати, які були зробленіз продажу об\*, зарплата брокера, послуги фондової бікжі. Зп кредитом другого рахунку одержують доходи, зокрема амортизацію соновних засобів, виручку за проданий об\* тощо. Кредитове та дебетове сальдо перераховується на рахунок "Фінінсові результати".

**42. Инвентаризация основных средств**

Инвентаризация основных средств проводится в соответствии с требованиями Инструкции по инвентаризации основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов, утвержденной приказом Минфина Украины от 11.08.94 № 69.

Инвентаризация основных средств должна проводиться **не** реже одного раза в год, перед составлением годового отчета (но не ранее 1 октября). Инвентаризацию зданий, сооружений и других недвижимых объектов основных средств разрешается проводить один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в 5 лет, кроме случаев, когда проведение инвентаризации является обязательным (при передаче имущества государственного предприятия в аренду; приватизации имущества государственного предприятия; при смене материально ответственных лиц, выявлении случаев хищения или злоупотребления; в случае стихийного бедствия, пожара и др.).

Цель инвентаризации — выявить фактическое наличие и качественное состояние основных средств предприятия, проверить наличие технической документации, уточнить данные бухгалтерского учета, обеспечить контроль за сохранностью имущества.

Инвентаризацию основных средств проводит комиссия, назначенная приказом руководителя предприятия из компетентных лиц, знающих объект инвентаризации, цены и первичный учет. Возглавляет комиссию руководитель или его заместитель.

Результаты инвентаризации записывают в инвентаризационную опись (ф. № инв-1), которую составляют по каждому местонахождению основных средств и должностным лицам, ответственным за их сохранность. Форма описи обеспечивает отражение данных инвентаризаций на три даты с целью сокращения объема работы при ежегодном проведении инвентаризации основных средств.

По окончании инвентаризации опись подписывается членами комиссии и материально ответственным лицом. Один экземпляр описи передается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица.

При обнаружении основных средств, ранее не принятых на учет, и при их недостаче составляют надлежащие акты. Не принятые ранее на учет основные средства оценивают по их восстановительной стоимости. **Сумму** износа таких объектов определяют по их фактическому состоянию.

Выявленные *излишки основных средств* приходуют и зачисляют в состав прочих доходов от обычной деятельности записью по дебету счета 10 "Основные средства" в корреспонденции с кредитом счета 719 "Прочие доходы от обычной деятельности".

*Недостача основных средств,* выявленная при инвентаризации, оформляется актом и списывается в следующем порядке:

1) на остаточную стоимость недостающих объектов:

Д-т сч. 976 "Списание необоротных активов", К-т сч. 10 "Основные средства";

2) на сумму начисленного износа по этим объектам:

Д-т сч. 131 "Износ основных средств", К-т сч. 10 "Основные средства";

3) на сумму, подлежащую взысканию с виновных лиц:

Д-т сч. 375 "Расчеты по возмещению

причиненного ущерба", К-т сч. 716 "Возмещение ранее списанных

активов".

Размер ущерба, подлежащего возмещению материально ответственными лицами по недостаче основных средств, определяется согласно требованиям Порядка определения размеров ущерба от хищений, недостачи, уничтожения (порчи) материальных ценностей, утвержденного Постановлением Кабинета Министров Украины и от 22.01.96 № 116 (с изменениями и дополнениями, внесенными постановлениями от 20.01.97 № 34 и от 15.12.97 №, 1402).

Согласно этому Порядку размер ущерба определяется по балансовой стоимости основных средств (за вычетом суммы износа), но не ниже 50% от балансовой стоимости на день обнаружения недостачи с учетом индексов инфляции, ежемесячно определяемых Госкомстатом Украины, соответствующего размера НДС и акцизного сбора (по подакцизным основным средствам), и исчисляется по формуле:

Ру = [Бс — А) • I инф + НДС + Ас] х 2,

где: **Ру** — размер ущерба; Бс — балансовая стоимость основных средств на день обнаружения недостачи; А — амортизационные отчисления (износ); I инф — общий индекс инфляции;

**НДС** — налог на добавленную стоимость; Ас — акцизный сбор; 2-коэффициент, применяемый к определенной сумме (по недостаче основных средств).

**Сумма** возмещенного материально ответственными лицами ущерба отражается записью:

Д-т сч. 30 "Касса" (или счета 66 "Расчеты по

оплате труда", если руководителем

принято решение об удержании суммы

ущерба из заработной платы);

**К-т** сч. 375 "Расчеты по возмещению

материального ущерба".

Из полученной суммы возмещается .ущерб, причиненный предприятию, остальная сумма (разница между учетной стоимостью недостачи основных средств и исчисленной суммой ущерба) подлежит перечислению в бюджет, что в бухгалтерском учете отражается записью:

Д-т сч. 716 "Возмещение ранее списанных

активов";

К-т сч. 642 "Расчеты по обязательным платежам".

**43. Учет переоценки основных средств**

Предприятие может осуществлять переоценку объекта основных средств по справедливой стоимости по состоянию на конец отчетного года. В случае переоценки объекта основных средств осуществляется переоценка всех объектов группы, к которой он принадлежит. При этом под группой основных средств понимают совокупность однотипных по техническим характеристикам, назначению и условиям использования основных средств.

Если переоценка группы основных средств проведена предприятием, то в дальнейшем она должна осуществляться ежегодно.

Переоцененная сумма первоначальной стоимости и износа объекта основных средств определяется как произведение соответственно первоначальной стоимости или износа на индекс переоценки. *Индекс переоценки* определяется делением справедливой стоимости объекта, который переоценивается, на его остаточную стоимость.

*Сумма дооценки* остаточной стоимости объекта основных средств отражается в *составе дополнительного капитала* (кре­дит счета 42 "Дополнительный капитал", субсчет 423 "Дооцен­ка активов"), а *сумма уценки —* в составе расходов отчетного периода (дебет счета 975 "Уценка необоротных активов и фи­нансовых инвестиций").

В случае *превышения сумм предыдущих уценок над суммой предыдущих дооценок* остаточной стоимости объекта основных средств при очередной дооценке стоимости объекта основных средств сумма такого превышения включается в состав доходов отчетного периода (счет 746 "Прочие доходы обычной деятельности") с отражаением разницы между суммой последней дооценки остаточной стоимости объекта основных средств и указанным превышением в составе дополнительного капитала (счет 42 "Дополнительный капитал", субсчет 423 "Дооценка активов").

*Превышение суммы предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок* остаточной стоимости объекта основных средств списывается в уменьшение дополнительного капитала (дебет счета 42 "Дополнительный капитал", субсчет 423 "Дооценка активов") с отнесением разницы между суммой очередной уценки остаточной стоимости объекта основных средств и указанным превышением на затраты отчетного периода.

В случае *выбытия объектов основных средств,* ранее переоцененных, превышение сумм предыдущих дооценок над суммой предыдущих уценок остаточной стоимости таких объектов включается в состав нераспределенной прибыли (кредит счета 441 "Прибыль нераспределенная") с одновременным уменьшением дополнительного капитала.

Порядок отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по переоценке объектов основных средств приведен ниже.

**44,45. Учет арендных операций**

Учет арендных операций регламентируется Инструкцией по бухгалтерскому учету арендных операций, утвержденной приказом МФУ от 25.07.95 № 128 (с изменениями и дополнениями, внесенными приказом МФУ от 06.03.98 № 50).

*Арендная операция (лизинг)* предусматривает передачу права пользования отдельными инвентарными объектами основных средств другому субъекту (арендатору) на платной основе и на определенный срок. Различают *две формы аренды (лизинга) — оперативную и финансовую.*

*Оперативная аренда (лизинг) —* это хозяйственная операция физического или юридического лица, предусматривающая передачу арендатору права пользования основными фондами на срок, не превышающий срок их полной амортизации, с *обязательным возвратом* этих средств их собственнику после окончания срока аренды.

*Финансовая аренда —* это хозяйственная операция физического или юридического лица, предусматривающая приобретение арендодателем по заказу арендатора основных фондов с последующей **их** передачей в пользование арендатору на срок, **не** превышающий срока полной амортизации таких основных средств, с *обязательным предоставлением права собственности* на эти основные средства арендатору после окончания срока аренды с уплатой (выкупом) его остаточной стоимости.

45. **Учет операций по финансовой аренде.** Передача в финансовую аренду объектов основных средств отражается *арендодателем* чиписыо но дебету счета 161 "Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду" и кредиту счета 10 "Основные средства".

*Арендатор* на стоимость взятых в финансовую аренду объектов основных средств в оценке, согласованной с арендодателем, делает запись по дебету счета 10 "Основные средства" (соответствующий' субсчет учета основных средств) и кредиту счета 531 "Обязательства по финансовой аренде". Аналитический учет по указанному счету ведется по каждому арендодателю.

Ежемесячно причитающаяся к погашению часть стоимости финансовой аренды *арендодателем* отражается записью:

Д-т сч. 377 "Расчеты с разными дебиторами";

К-т сч. 161 "Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду".

Одновременно причитающаяся к получению сумма вознаграждения за финансовую аренду отражается записью:

Д-т сч. 373 "Расчеты по начисленным доходам";

К-т сч. 732 "Проценты полученные".

При получении платы от арендатора в погашение за имущество, взятое в аренду, делают запись:

Д-т сч. 31 "Счета в банках";

**К-т** сч. 377 "Расчеты с разными дебиторами"

(на сумму арендной платы);

К-т сч. 373 "Расчеты по начисленным доходам"

(на сумму полученных процентов).

*Арендаторы* сумму начисленной амортизации взятых в финансовую аренду основных средств отражают по кредиту счета 131 "Износ основных средств" (соответствующий субсчет учета износа арендованных основных средств) и дебету счетов по учету издержек производства (обращения).

Причитающуюся по договору сумму арендной платы ежемесячно отражают по кредиту счета 61 "Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам" и дебету счета 531 "Обязательства по финансовой аренде" (на сумму текущей части обязательств по финансовой аренде).

**На** сумму начисленных процентов по задолженности, связанной с финансовой арендой, делают запись:

Д-т сч. 952 "Прочие финансовые затраты";

К-т сч. 684 "Расчеты по начисленным процентам".

Погашение задолженности по арендной плате ртражается записью по кредиту счета 31 "Счета в банках" и дебету счетов:

61 "Текущая задолженность по долгосрочным обязательствам" (на сумму текущей части обязательств по финансовой аренде);

684 "Расчеты по начисленным процентам" (на сумму начисленных процентов).

При переходе арендованных основных средств в собственность арендатора в бухгалтерском учете производятся записи по дебету счета 10 "Основные средства" (соответствующий субсчет учета собственных основных средств) и кредиту счета 10 "Основные средства" (соответствующий субсчет учета арендованных основных средств). Одновременно сумма начисленного за время финансовой аренды износа объектов финансовой аренды отражается записью по дебету счета 131 "Износ основных средств" (соответствующий субсчет учета износа арендованных основных средств) и кредиту счета 131 "Износ основных средств" (соответствующий субсчет учета износа собственных основных средств).

Если по окончании срока финансовой аренды объект финансовой аренды *выкупается арендатором по остаточной стоимости,* то такую стоимость *арендодатель* на основании документов на оплату отражает записью по дебету счета 377 "Расчеты с разными дебиторами" и кредиту счета 161 "Задолженность за имущество, переданное в финансовую аренду".

*Арендатор* на основании этих документов делает запись по дебету счета 531 "Обязательства по финансовой аренде" в корреспонденции с кредитом счета 685 "Расчеты с разными кредиторами".

**46. Нематериальные активы, их классификация и оценка**

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах и раскрытие информации о них в финансовой отчетности определено Положением (стандартом) бухгалтерского учета 8 "Нематериальные активы".

Пунктом 4 указанного Положения определено, что к *нематериальным активам* относятся немонетарные активы, которые не имеют материальной формы, могут быть идентифицированы (отделены от предприятия) и содержатся предприятием с целью использования в течение периода больше одного года (или одного операционного цикла, если он превышает 1 год) для производства, торговли, административных нужд или предоставления в аренду другим лицам.

Отличительными чертами нематериальных активов являются:

— отсутствие материальной формы;

— использование в течение длительного времени;

— способность приносить экономическую выгоду предприятию;

— высокая степень неопределенности размеров будущей прибыли от их использования.

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

Если нематериальный актив не отвечает указанным критериям признания, то расходы, связанные с его приобретением или созданием, признаются затратами того отчетного периода, в течение которого они были осуществлены, без признания таких расходов в будущем нематериальным активом.

Бухгалтерский учет нематериальных активов осуществляется *по первоначальной стоимости,* которая определяется в зависимости от источника их поступления:

— *приобретенных за плату —* исходя из фактической цены (стоимости) их приобретения (кроме полученных торговых скидок), уплаченной пошлины, непрямых налогов, не подлежащих возмещению, и иных расходов, непосредственно связанных с их приобретением и доведением до состояния, пригодного для использования по назначению. Расходы на уплату процентов не включаются в первоначальную стоимость нематериальных активов, приобретенных (созданных) полностью или частично за счет кредита банка;

— *внесенных учредителями* (участниками) в уставный капитал предприятия — в сумме, согласованной сторонами (справедливой стоимостью);

— *полученных бесплатно* от других юридических лиц — по справедливой стоимости;

— приобретенных в *результате обмена одного нематериального актива на другой* нематериальный актив — по остаточной стоимости переданного объекта. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью полученного в обмен нематериального актива является его справедливая стоимость с отнесением разницы на финансовые результаты (расходы) отчетного периода:

— приобретенных в результате *обмена одного нематериального актива на другой объект —* по справедливой стоимости переданного нематериального актива, увеличенного (уменьшенного) на сумму денежных средств, переданных (полученных) во время обмена;

— полученных *в результате объединения предприятий —* по их справедливой стоимости.

При этом, согласно Положению (стандарту) 19 "Объединение предприятий" *под справедливой стоимостью* понимают сумму, по которой может быть произведен обмен актива или оплата обязательства в результате операции между заинтересованными и независимыми сторонами.

Первоначальная стоимость нематериального актива, *созданного (изготовленного) самим предприятием,* включает прямые материальные затраты, расходы на оплату труда и другие расходы, которые непосредственно связаны с созданием такого нематериального актива и доведением его до состояния, пригодного для использования по назначению (оплата регистрации юридического права и др.). При этом право интеллектуальной собственности, полученное в процессе выполнения задания, принадлежит его автору, однако право использования — предприятию (юридическому лицу), по заданию которого право создано.

Первоначальная стоимость нематериальных активов увеличивается на сумму расходов, связанных с усовершенствованием

этих нематериальных активов и повышением их возможностей и срока использования, которые приведут к увеличению первоначально ожидаемых будущих экономических выгод. Расходы, осуществляемые для поддержания объекта в пригодном для использования состоянии и получения первоначально определенного размера будущих экономических выгод от его использования, включаются в состав затрат отчетного периода.

**. Учет поступления нематериальных активов**

Для обобщения информации о наличии и движении нематериальных активов национальным Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен счет 12 "Нематериальные активы", который ведется по субсчетам:

121 "Права пользования природными ресурсами";

122 "Права пользования имуществом";

123 "Права на знаки для товаров и услуг";

124 "Права на объекты промышленной собственности";

125 "Авторские и смежные с ними права";

126 "Гудвилл";

127 "Прочие нематериальные активы".

*Аналитический учет* нематериальных активов ведут в Ведомости учета нематериальных активов, начисленной амортизации (износа) (ф. № ВНА-1) пообъектно по таким группам (совокупности однотипных по назначению и условиям использования нематериальных активов):

— права пользования природными ресурсами (право пользования недрами, другими ресурсами природной среды, геологической и другой информацией о природной среде и т.п.);

— права пользования имуществом (право пользования земельным участком, право пользования зданием, право на аренду помещений и т.п.);

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

— права на объекты промышленной собственности (право на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, сорт растений, породы животных, ноу-хау, защиту от недобросовестной конкуренции и т. п.); — авторские и смежные с ними права (право на литературные и музыкальные произведения, программы для ЭВМ, базы данных и т.п.);

— гудвилл (превышение стоимости приобретения над долей покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов и обязательств на дату приобретения);

— прочие нематериальные активы (право на проведение деятельности, использование экономических и других привилегий и т.п.).

По дебету счета 12 "Нематериальные активы" и его субсчетов отражается поступление объектов таких активов на предприятие, а также увеличение их стоимости в результате дооценки; по кредиту — их выбытие из предприятия (вследствие реализации, безвозмездной передачи, ликвидации), а также уменьшение их стоимости в результате уценки.

Нематериальные активы могут поступать на предприятие:

— в порядке взноса учредителей (участников) в уставный капитал предприятия;

— приобретения за плату;

— бесплатной передачи другими юридическими лицами;

— создания (изготовления) самим предприятием;

— в результате обмена объектов нематериальных активов на подобные или неподобные активы.

Оприходование каждого объекта нематериальных активов осуществляется на основании соответствующих документов, содержащих информацию о самом объекте (его первоначальной стоимости, сроке полезного использования, норме износа (амортизации), участке, где будет использоваться объект, порядке "использования, подписи лиц, принявших объект и др.), с приложением документов, подтверждающих соответствующие права на этот объект (авторское право, патент на изобретение, право на товарный знак и пр.).

Операции по *взносу учредителями (участниками) в уставный капитал предприятия* нематериальных активов (в виде недвижимого и движимого имущества, имущественных прав, вытекающих из авторского права, опыта и других интеллектуальных ценностей; совокупности технических, коммерческих и других знаний, оформленных в виде технической документации, необходимых для организации того или иного вида деятельности и др.) в бухгалтерском учете отражаются записями:

1) в сумме, согласованной сторонами, подлежащей взносу в уставный капитал предприятия согласно учредительным документам:

Д-т сч. 46 "Неоплаченный капитал", К-т сч. 40 "Уставный капитал";

2) на стоимость нематериальных активов, фактически внесенных учредителями (участниками) в уставный капитал предприятия:

Д-т сч. 12 "Нематериальные активы", К-т сч. 46 "Неоплаченный капитал".

Согласно Закону Украины "О налоге на добавленную стоимость" (п.п. 3.2.8) не являются объектом обложения НДС операции по передаче основных фондов как взноса в уставный капитал юридического лица для формирования его целостного имущественного комплекса в обмен на эмитированные им корпоративные права.

Если же в качестве взноса в уставный капитал выступают любые другие материальные или нематериальные активы, кроме основных фондов, то такая операция облагается НДС на общих основаниях (это положение разъяснено также Письмом ГНАУ от 31.12.99 № 19832/16-1220-26).

*Приобретение за плату* нематериальных активов оформляется следующими записями:

1) на покупную стоимость объектов нематериальных активов:

Д-т сч. 154 "Приобретение (создание) нематериальных активов",

К-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и

подрядчиками" (или счета 685 "Расчеты с разными кредиторами");

2) на сумму налогового кредита по НДС:

Д-т сч. 641 "Расчеты по налогам", **К-т** сч. 63 "Расчеты с поставщиками и

подрядчиками" (или 685 "Расчеты с разными кредиторами");

3) на сумму, перечисленную поставщикам (кредиторам) за приобретенные объекты нематериальных активов (включая НДС):

Д-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и

подрядчиками" (или 685 "Расчеты с разными кредиторами"), К-т сч. 31 "Счета в банках";

4) оприходование на баланс приобретенных объектов нематериальных активов (по фактической себестоимости приобретения):

Д-т сч. 12 "Нематериальные активы"

(соответствующий субсчет);

К-т сч. 154 "Приобретение (создание)

нематериальных активов".

*Затраты по созданию (изготовлению)* нематериальных активов самим предприятием отражаются на дебете счета 154 "Приобретение (создание) нематериальных активов" в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов:

20 "Производственные запасы", 22 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" (на стоимость использованных материальных ценностей);

66 "Расчеты по оплате труда", 65 "Расчеты по страхованию" (на сумму заработной платы, начисленной работникам, занятым созданием (изготовлением) объектов нематериальных активов и отчислений на социальные мероприятия), 685 "Расчеты с разными кредиторами" (на стоимость услуг сторонних организаций) и др.

После оформления права собственности на созданные нематериальные активы их себестоимость составляет первоначальную стоимость активов и списывается с кредита счета 154 "Приобретение (создание) нематериальных активов" на дебет счета 12 "Нематериальные активы" (соответствующий субсчет).

Нематериальные активы, поступившие на предприятие *в порядке бесплатной передачи* другими юридическими лицами на основании надлежаще оформленных документов, зачисляются в дополнительный капитал записью:

Д-т сч. 12 "Нематериальные активы"

(соответствующий субсчет);

К-т сч. 42 "Дополнительный капитал", субсчет

424 "Бесплатно полученные

необоротные активы".

**48. Учет амортизации нематериальных активов**

Стоимость нематериальных активов погашается путем ежемесячного включения в издержки производства или обращения суммы начисленной амортизации. Начисление амортизации нематериальных активов осуществляется в течение срока их полезного использования, который устанавливается предприятием при признании этого объекта активом (при зачислении на баланс), но не более 20 лет.

Например, предприятием приобретено программное обеспечение для вычислительной техники стоимостью 6480 грн., в том числе НДС — 1080 грн. Срок полезного использования установлен 3 года (36 месяцев). Отсюда ежемесячная сумма износа (амортизации) составит }50 грн. (6480- 1080) ; 36, а ежеквартальная —450 грн. (150 х 3).

Начисление амортизации нематериальных активов начинается с месяца, следующего за месяцем, в котором нематериальный актив стал пригодным для использования, а по выбывшим объектам — прекращается с месяца, следующего за их выбытем.

При определении срока полезного использования объекта нематериальных активов необходимо учитывать:

— сроки полезного использования подобных активов;

— предусматриваемый моральный износ;

— правовые или иные подобные ограничения относительно сроков его использования и другие факторы.

Метод амортизации нематериального актива выбирается предприятием самостоятельно, исходя из условий получения будущих экономических выгод. Если такие условия определить невозможно, то амортизация начисляется с применением прямолинейного метода. Расчет амортизации при применении соответствующих методов начисления осуществляется согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 7 "Основные средства". При расчете стоимости, которая амортизируется, ликвидационная стоимость нематериальных активов приравнивается к нулю, кроме случаев:

— когда существует безотказное обязательство третьей стороны относительно приобретения этого объекта к концу срока его полезного использования;

— когда ликвидационная стоимость может быть определена на основании информации существующего активного рынка и ожидается, что такой рынок будет существовать к концу срока полезного использования этого объекта.

Срок полезного использования нематериального актива и метод его амортизации пересматриваются в конце отчетного года, если в следующем периоде ожидаются изменения срока полезного использования актива или изменения условий получения будущих экономических выгод.

В бухгалтерском учете на сумму амортизации, начисленной по нематериальным активам, делают запись по кредиту счета 133 "Износ нематериальных активов" и дебету соответствующих счетов:

23 "Производство", 91 "Общепроизводственные расходы" (на сумму амортизации по нематериальным активам, используемым в производстве);

92 "Административные расходы" (на сумму амортизации по нематериальных активах общехозяйственного назначения);

93 "Расходы на сбыт" (на сумму амортизации по нематериальных активах, используемых для обеспечения сбытовой деятельности) и др.

**49. Учет переоценки нематериальных активов**

В соответствии с пунктом 19 Положения (стандарта) 8 предприятия имеют право осуществлять переоценку по справедливой стоимости на дату баланса тех нематериальных активов, отношении которых существует активный рынок. При этом в случае переоценки отдельного объекта нематериального актива необходимо переоценивать все другие активы группы, к которой принадлежит этот нематериальный актив (кроме тех, в отношении которых не существует активного рынка).

Переоценка производится с применением *коэффициента переоценки,* который определяется путем деления справедливой стоимости переоцениваемого объекта на его остаточную стоимость.

Путем умножения первоначальной стоимости или износа объекта нематериальных активов на коэффициент переоценки определяют переоцененную стоимость и износ объекта.

Сумма *дооценки* остаточной стоимости объектов нематериальных активов направляется на увеличение дополнительного капитала и в бухгалтерском учете отражается записью по дебету счета 12 "Нематериальные активы" и кредиту счета 42 "Дополнительный капитал", субсчет 423 "Дооценка активов".

Сумма *уценки* остаточной стоимости нематериальных активов отражается в составе потерь от обесценивания необоротных активов записью по дебету счета 975 "Уценка необоротных активов и финансовых инвестиций" в корреспонденции с кредитом счета 12 "Нематериальные активы".

**51. Учет выбытия нематериальных активов**

Нематериальные активы могут выбывать из предприятия в результате:

— ликвидации после окончания нормального срока их полезного использования (физического, морального износа);

— реализации;

— бесплатной передачи другим юридическим лицам;

— передачи (инвестирования) в уставный капитал других предприятий.

Во всех случаях выбытие нематериальных активов из предприятия оформляется соответствующими актами, в которых указывается причина выбытия объекта, первоначальная стоимость, сумма начисленного износа, остаточная стоимость, расходы и доходы, связанные с выбытием объекта.

Финансовый результат от выбытия объектов нематериальных активов определяется как разница между доходами от выбытия (за вычетом непрямых налогов и расходов, связанных с выбытием) и их остаточной стоимостью.

Операции, связанные с выбытием нематериальных активов, в бухгалтерском учете отражаются в следующем порядке.

**52. Производственные запасы, их классификация и оценка**

Одним из обязательных условий осуществления процесса производства является обеспечение его предметами труда (производственными запасами) — сырьем, материалами, комплектующими изделиями, топливом и др., из которых или при помощи которых осуществляется производство продукции (работ, услуг). Отличительной особенностью производственных запасов является однократное использование в процессе производства, перенесение всей стоимости на себестоимость изготовленной продукции (выполненных работ, услуг). Поэтому контроль за сохранностью материальных ресурсов, рациональное их использование в процессе производства имеет важное значение.

Методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации о запасах и раскрытии ее в финансовой отчетности регламентируются Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 "Запасы".

В соответствии с указанным Положением *под производственными запасами понимают активы,* которые:

— содержатся для дальнейшей продажи при условиях обычной хозяйственной деятельности;

— находятся в процессе производства с целью дальнейшей продажи продукта производства;

— содержатся для потребления при производстве продукции, выполнении работ и предоставлении услуг, а также при управлении предприятием.

Запасы *признаются активом* тогда, когда существует вероятность того, что предприятие получит в будущем экономические выгоды, связанные с их использованием, и их стоимость может быть достоверно определена.

Важной предпосылкой рациональной организации учета производственных запасов является **экономически обоснован­ная их классификация.**

В соответствии с Положением (стандартом) 9 для целей бухгалтерского учета запасы включают:

— сырье, основные и вспомогательные материалы, комплектующие изделия и другие материальные ценности, которые предназначены для производства продукции, выполнения работ, предоставления услуг, обслуживания производства и административных потребностей;

— незавершенное производство в виде незаконченных обработкой и сборкой деталей, узлов, изделий и незавершенных производственных процессов. Незавершенное производство на предприятиях, которые выполняют работы и оказывают услуги, состоит из затрат на выполнение незавершенных работ (услуг), относительно которых предприятием еще не признан

ДОХОД;

— готовую продукцию, которая изготовлена на предприятии, предназначена для продажи и отвечает техническим и качественным характеристикам, предусмотренным договором или другим нормативно-прововым актом;

— товары в виде материальных ценностей, которые приобретены (получены) и содержатся предприятием с целью дальнейшей продажи;

— малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, используемые сроком не больше одного года или нормального операционного цикла, если он больше одного года;

— молодняк животных и животные на откорме, продукцию сельского и лесного хозяйства, если они оцениваются в соответствии с данным Положением (стандартом).

При дальнейшей классификации группы запасов подразделяются на подгруппы, а затем — на виды, сорта, марки, типоразмеры и др. Классификация запасов оформляется разработкой *номенклатуры-ценника, т.е. систематизированного перечня используемых на предприятии запасов,* в котором каждому наименованию, размеру и сорту присваивается номенклатурный номер (шифр), а также указывается единица измерения и цена. В дальнейшем присвоенный запасам номенклатурный номер указывается во всех первичных документах, которыми оформляется их движение. Это улучшает качество учета запасов, предупреждает случаи пересортицы (т.е. ошибочное оприходование или списание вместо одних материалов - других), а также является обязательным условием при автоматизированной обработке информации по учету наличия, поступления, расходования запасов. В этом случае номенклатурный номер используется как признак (код), по которому можно определить номер синтетического счета, субсчета, группу, подгруппу, наименование материала, его сорт, размер.

Важное значение для правильного учета имеет **порядок оценки запасов.** Приобретенные (полученные) или произведенные запасы зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости. Порядок определения первоначальной стоимости запасов зависит от источника их приобретения.

Так первоначальной стоимостью запасов, приобретенных за плату, является себестоимость запасов, которая состоит из таких фактических расходов:

— покупной стоимости, уплаченной поставщику согласно договору;

— суммы, уплачиваемые за информационные, посреднические и другие подобные услуги в связи с поиском и приобретением запасов;

— суммы ввозной пошлины;

— суммы непрямых налогов в связи с приобретением запасов, которые не возмещаются предприятию;

— затрат на заготовку, погрузочно-разгрузочные работы, транспортировку запасов к месту их использования, включая расходы по страхованию рисков транспортировки запасов;

— прочие затраты, которые непосредственно связаны с приобретением запасов и доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях. К таким расходам, в частности, относятся прямые материальные затраты, прямые затраты предприятия на доработку и повышение качественно-технических характеристик запасов.

Первоначальной стоимостью запасов, *изготовленных собственными силами предприятия,* признается себестоимость их производства, которая определяется Положением (стандартом) бухгалтерского учета 16 "Затраты".

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

Первоначальной стоимостью запасов, *полученных предприятием безвозмездно,* признается их справедливая стоимость.

Первоначальная стоимость единицы запасов, приобретенных в *результате обмена на подобные запасы,* равняется балансовой стоимости переданных запасов. Если балансовая стоимость переданных запасов превышает их справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью полученных запасов является их справедливая стоимость. Разница между балансовой и справедливой стоимостью переданных запасов включается в состав затрат отчетного периода.

**53. Организация аналитического учета запасов**

Одним из сложных вопросов **организации материального** учета является получение информации о наличии и движении запасов в сортовом, аналитическом разрезе. При большой номенклатуре запасов применяется *оперативно-бухгалтерский метод учета запасов.* При этом методе количественно-сортовой учет материалов на складах ведется в карточках складского учета (ф. № М-12), которые открываются на каждый номенклатурный номер материалов. Записи в карточках материально ответственными лицами осуществляются ежедневно на основании приходорасходных документов по поступлению и расходу материалов с выведением остатка после каждой записи (для обеспечения контроля за соблюдением нормы запаса).

Бухгалтерия осуществляет постоянный контроль за правильностью складского учета и его соответствием приходорасходным документам. С -пой целью работник бухгалтерии, ведущий учет материалов, в установленные дни (но не реже одного раза в неделю) является на склад и в присутствии материально ответственного лица проверяет правильность сделанных им записей и выведенных остатков в карточках складского учета. После этого по реестру принимает приходорасходные документы, подтверждая факт получения документов и правильность записей своей подписью на карточках складского учета (в графе "Контроль").

После этой проверки карточки складского учета превращаются из регистров оперативного учета в *регистры оперативно-бухгалтерского учета.* В связи с этим отпадает необходимость вести в бухгалтерии параллельную картотеку аналитического учета материалов.

*Аналитический учет материалов в бухгалтерии* осуществляется только в денежном измерении по укрупненным группам материалов ("Прокат черных металлов", "Прокат цветных металлов", "Лесоматериалы", "Электротехнические изделия" и др.) в разрезе синтетических счетов, субсчетов и мест хранения (материально ответственным лицам).

Для увязки количественного складского учета со стоимостным бухгалтерским учетом для каждого склада (материально ответственного лица) открывают *сальдовую ведомость* (или *книгу остатков материалов).* Эти ведомости (книги) каждого 1-го числа месяца бухгалтерия передает на склады для перенесения в них материально ответственными лицами из карточек складского учета количественных остатков каждого вида и сорта материалов на начало нового месяца. В бухгалтерии эти остатки оценивают по принятым учетным ценам, подсчитывают итоги стоимости их по группам и складам в целом, а затем сверяют с данными бухгалтерского учета. При обнаружении расхождений по той или иной группе ошибки выявляют и исправляют до составления баланса.

При *сортовом методе учета материалов* материалы хранят и учитывают по сортам. На каждый вид и сорт (номенклатурный номер) материалов открывают карточку складского учета, записи в которой осуществляют в натуральных измерителях на основании приходорасходных документов. В складской картотеке карточки размещают по группам и сортам.

В установленные сроки материально ответственным лицом составляется материальный отчет и вместе с приходорасходными документами сдается в бухгалтерию. Материальный отчет составляется в 2-х экземплярах. Первый экземпляр отчета с приложенными документами остается у бухгалтера, второй - возвращается материально ответственному лицу. Ошибки, выявленные в материальном отчете при проверке его бухгалтером, должны быть выправлены материально ответственным лицом в обоих экземплярах отчета.

В бухгалтерии аналитический учет материалов по наименованиям и сортам ведется в карточках количественно-суммарного учета, на основании которых в конце месяца составляются оборотные ведомости по аналитическим счетам (по складам и материально ответственным лицам). Итоги оборотных ведомостей обобщаются и сверяются с данными складского учета и бухгалтерского учета.

На малых и средних предприятиях при незначительном количестве материалов и отсутствия складов' вместо карточек учет материалов в кладовых может вестись *в материальных отчетах,* в которых показывается остаток материалов (по наименованиям и сортам) на начало месяца, их поступление и расход за месяц, и остаток на конец месяца. К отчету прилагаются приходорасходные документы.

В бухгалтерии аналитический учет материалов ведется в карточках количественно-суммарного учета, по данным которых в конце месяца составляют оборотные ведомости по аналитическим счетам и сверяют с данными складского учета.

*При автоматизированном учете* материалов вместо карточек складского учета на основании приходорасходных документов с помощью ЭВМ составляют *машинограмму* — *сортовой оборотной ведомости,* в которой полностью отражаются данные карточек складского учета с указанием количества и

стоимости поступивших и израсходованных материальных ценностей по каждому приходному и расходному документу, а также итоговые данные о движении и остатках материалов по каждому номенклатурному номеру и складу в целом. Кроме этого в машинограмму вводятся две дополнительные графы:

норматив запаса и отклонения от норм, что обеспечивает автоматический контроль за состоянием складских запасов.

**54. Учет поступления запасов и расчетов с поставщиками**

Для обобщения информации о наличии и движении запасов сырья, материалов, топлива, комплектующих изделий и других запасов Планом счетов предусмотрен счет 20 "Производственные запасы", который ведется по субсчетам:

201 "Сырье и материалы";

202 "Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия";

203 "Топливо";

204 "Тара и тарные материалы";

205 "Строительные материалы";

206 "Материалы, переданные в переработку";

207 "Запасные части";

208 "Материалы сельскохозяйственного назначения";

209 "Прочие материалы".

На субсчете 201 "Сырье и материалы" ведут учет наличия и движения сырья, основных и вспомогательных материалов, приобретенных предприятием для производственных и хозяйственных потребностей.

На субсчете 202 "Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия" учитывают наличие и движение покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, приобретенных для производства; в строительных организациях — строительных конструкций и деталей (металлических, железобетонных, деревянных и др.); в научно-исследовательских и конструкторских организациях — спецоборудования и приборов, приобретенных для выполнения научных (экспериментальных) работ.

На субсчете 203 "Топливо" учитывают все виды топлива (твердого, жидкого), а также смазочных материалов, приобретенного для технологических эксплуатационных и бытовых нужд. На этом субсчете учитывают также оплаченные талоны на нефтепродукты и газ.

На субсчете 204 "Тара и тарные материалы" учитывают возвратную и обменную тару (бочки, бидоны, ящики, банки стеклянные др.), кроме тары, используемой как хозяйственный инвентарь, а также тарные материалы,, используемые для изготовления и ремонта тары.

На субсчете 205 "Строительные материалы" учитывают строительные материалы, предназначенные для капитального строительства; отечественное и импортное оборудование, подлежащее установке, и другие материальные ценности, необходимые для строительства. К оборудованию, требующему монтажа, относится оборудование, которое может быть введено в действие только после сборки всех его частей и прикрепления к фундаменту или опорам зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей к такому оборудованию.

Субсчет 206 "Материалы, переданные в переработку" предназначен для учета материалов, переданных в переработку другим предприятиям. Аналитический учет таких материалов ведут по их видам и предприятиям-переработчикам.

На субсчете 207 "Запасные части" учитывают запасные части, предназначенные для ремонта и замены изношенных частей машин, оборудования и транспортных средств. На этом субсчете ведут также учет обменного фонда двигателей, узлов и агрегатов, создаваемого специализированными ремонтными предприятиями и ремонтными подразделениями (цехами) предприятий для ускорения ремонтных работ и повышения их качества. Учет обменного фонда двигателей, узлов и агрегатов ведется с подразделением: подлежащие восстановлению (находящиеся на складе); находящиеся в ремонте; пригодные к использованию (новые и восстановленные).

На субсчете 208 "Материалы сельскохозяйственного назначения" учитывают минеральные удобрения и ядохимикаты (используемые в растениеводстве), биопрепараты и лечебно-ветеринарные медикаменты (используемые в животноводстве), а также посадочный материал и корма (покупные и собственного производства).

Субсчет 209 "Прочие материалы" предназначен для учета хозяйственных материалов, используемых для текущих потребностей предприятий (канцелярские принадлежности,электро-лампы и др.), полезных отходов (металлолом, утиль и пр.), полученных от ликвидации основных средств и других необоротных материальных активов.

На дебете счета 20 "Производственные запасы" и его субсчетов учитывают поступление соответствующих запасов на предприятие и увеличение их стоимости в результате до оценки; на кредите — стоимость израсходованных запасов (отпущенные в производство, в переработку, реализованные на сторону и т.п.), а также уменьшение их стоимости в результате уценки приобретенных запасов на счете 20 "Производственные запасы" и его субсчетах ведется, как указывалось ранее, по фактической себестоимости приобретения, которая состоит из по г>и цены и транспортно-заготовительных расходов (затраты на транспортировку, погрузочно-разгрузочные работы, он иной ввозной пошлины, услуг посреднических организации других расходов, связанных с приобретением запасов и доведением их до состояния, в котором они пригодны для использования). Эта себестоимость определяется, как правило, только в конце месяца — после отражения всех заготовительных операций и распределения их между отдельными видами запасов. Документы же на оприходование и списание израсходованных запасов, поступающие в бухгалтерию, требуют их систематической обработки и отражения в учетных регистрах, что невозможно сделать без предварительной оценки соответствующих запасов.

Поэтому аналитический учет запасов в течение месяца ведут по принятым учетным ценам: покупным (с обособленным учетом транспортно-заготовительных расходов) или плановой себестоимости (с обособленным учетом отклонения от фактической себестоимости). В конце месяца стоимость израсходованных и списанных по учетным ценам запасов, а также стоимость остатка таких запасов на конец месяца корректируют до фактической себестоимости их приобретения (заготовления).

В бухгалтерском учете предприятия операции по приобретению производственных запасов отражаются в следующем порядке:

1) на покупную стоимость запасов (без НДС):

Д-т сч. 20 "Производственные запасы"(соответствующий субсчет),

К-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

2) на сумму налогового кредита по НДС, на которую предприятие имеет право уменьшить налоговое обязательство:

Д-т сч. 641 "Расчеты по налогам",

К-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

3) на сумму, уплаченную поставщикам за приобретенные производственные запасы (включая НДС):

Д-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками",

**К-т** сч. 31 "Счета в банках".

Если договором предусмотрена *предварительная оплата* запасов, подлежащих к поставке, то в бухгалтерском учете предприятия делают записи:

1) на сумму, перечисленную поставщику в оплату отпускной (договорной) стоимости материальных ценностей, подлежащих к поставке:

Д-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками",

К-т сч. 31 "Счета в банках";

2) на сумму уплаченного НДС:

Д-т сч. 641 "Расчеты по налогам",

К-т сч. 31 "Счета в банках";

3) одновременно — на сумму налогового кредита по НДС:

Д-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками",

К-т сч. 644 "Налоговый кредит";

4) на оприходование полученных от поставщиков предварительно оплаченных производственных запасов:

Д-т сч. 20 "Производственные запасы" (соответствующий субсчет),

К-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

5) одновременно — на сумму налогового кредита по НДС:

Д-т сч. 644 "Налоговый кредит",

К-т сч. 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Материалы, поступившие на предприятие *без товаросопроводительных документов* поставщика (неотфактурованные поставки), принимаются на учет по приемным актам (ф. № М-7) и отражаются записью по дебету счета 20 "Производственные запасы" (соответствующий субсчет) в корреспонденции с кредитом счета 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

После получения от поставщика счетов-фактур и других товаросопроводительных документов предприятие ранее сделанную запись сторнирует (в той же корреспонденции счетов) и делает обычную запись на суммы, указанные в полученных документах.

Если при приемке груза выявлена *недостача материалов,* то на дебет счета 20 "Производственные запасы" приходуют только фактически полученные материалы, а на стоимость недостачи ценностей, возникшую при перевозках, на основании надлежаще оформленных актов предъявляют претензию виновнику недостачи (транспортной организации) и отражают по дебету счета 374 "Расчеты по претензиям" в корреспонденции с кредитом счета 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

В случае *обоснованного отказа от оплаты счета поставщика* вследствие нарушения договорных обязательств (несоответствие цены, ассортимента, качества, сроков поставки и т.п.) материалы, поступившие в адрес предприятия, принимаются им по акту на ответственное хранение и учитываются на забалансовом счете 023 "Материальные ценности на ответственном хранении" до указаний поставщика об их возврате, переадресовке или реализации на месте.

Оприходование производственных запасов, *полученных из других источников,* отражается записью по дебету счета 20 "Производственные запасы" (соответствующий субсчет) в корреспонденции с кредитом счетов:

40 "Уставный капитал" (на стоимость материальных ценностей, внесенных учредителями в уставный капитал предприятия);

719 "Прочие доходы от операционной деятельности" (на стоимость безвозмездно полученных запасов от других юридических лиц, а также оприходование ранее не учтенных запасов);

742 "Доход от реализации необоротных активов" (запасы, полученные в обмен на необоротные активы) и др.

*Транспортно-заготовительные расходы,* связанные с приобретением (заготовлением) производственных запасов (оплата железнодорожного тарифа, водного фрахта, погрузочно-разгрузочных работ и др.), учитываются на аналитическом счете "Транспортно-заготовительные расходы", открываемом в составе счета 20 "Производственные запасы". На сумму транспортных и других расходов, связанных с приобретением (заготовкой) производственных запасов, делают запись по дебету счета 20 "Производственные запасы", аналитический счет "Транспортно-заготовительные расходы", и кредиту соответствующих счетов (63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 685 "Расчеты с разными кредиторами" и др.)

Таким образом, на дебете синтетического счета 20 "Производственные запасы" и других материальных счетов получает отражение фактическая себестоимость приобретенных материальных ценностей (состоящая из их покупной цены и транспортно-заготовительных расходов).

Аналитический учет расчетов с поставщиками за полученные материальные ценности и подрядчиками за оказанные услуги при журнально-ордерной форме ведут в журнале-ордере № 6. В этом журнале-ордере сосредоточен аналитический учет по кредиту счета 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и дебету соответствующих счетов, на которых учитываются материалы, т.е. в одной строке, в которой зарегистрирован платежный документ поставщика, делают запись об оприходовании материалов (принятых к оплате работ, услуг), а также об оплате платежного документа. Это обеспечивает аналитический учет расчетов с каждым поставщиком и подрядчиком по каждому платежному документу, а месячные обороты журнала-ордера № 6 обеспечивают синтетические показатели о состоянии расчетов со всеми поставщиками и подрядчиками.

При использовании ЭВМ на основании обработки первичных документов (счетов-фактур, приходных ордеров, приемных актов и др.) получают соответствующие машинограммы: приобретения материальных ценностей, транспортно-заготовительных расходов, оприходования материалов (по синтетическим счетам, субсчетам, номенклатурным номерам), оборотной ведомости к счету 63 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и др.

**55. Порядок оценки и учета расходования производственных запасов**

При организации учета расхода производственных запасов необходимо, прежде всего, определиться с методомих оценки. Согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 9 "Запасы" при отпуске запасов в производство, продаже или другом выбытии оценка их осуществляется по одному из таких методов:

— идентифицированной себестоимости соответствующей единицы запасов;

— средневзвешенной себестоимости;

— себестоимости первых по времени поступления запасов (ФИФО);

— себестоимости последних по времени поступления запасов (ЛИФО);

— нормативных затрат;

— цены продажи (применяются на предприятиях торговли).

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

**Идентифицированная себестоимость** используется для оценки запасов, которые отпускаются, и услуги, которые выполняются для специальных заказов и проектов, а также запасов, которые не заменяют один другого.

**Оценка по средневзвешенной себестоимости** проводится по каждой единице запасов делением суммарной стоимости остатка таких запасов на начало отчетного месяца и стоимости полученных в отчетном месяце запасов на суммарное количество запасов на начало отчетного месяца и полученных в отчетном месяце запасов.

**Оценка выбытия запасов по методу ФИФО** базируется на предположении, что запасы используются (списываются на производство, продажу) в той последовательности, в которой они поступали на предприятие и отражены в бухгалтерском учете. При этом стоимость остатка запасов на конец отчетного месяца определяется по себестоимости последних по времени поступлений запасов.

**Оценка выбытия запасов по методу ЛИФО** базируется на предположении, что запасы используются в последовательности противоположной их поступлению на предприятие (зачислению в бухгалтерском учете).

Запасы, которые отпускаются в производство, списываются по первоначальной стоимости последних по времени поступлений запасов. При этом стоимость остатка запасов на конец отчетного месяца определяется по себестоимости первых по времени поступления запасов.

В соответствии с Положением (стандартом) 9, если для оценки запасов используется метод ЛИФО, то в примечаниях приводится разница между стоимостью запасов, отраженной на дату баланса в учете и отчетности, и наименьшей их стоимости, исчисленной с применением средневзвешенной себестоимости, ФИФО, чистой стоимости запасов.

**Оценка по нормативным затратам** заключается в применении норм затрат на единицу продукции (работ, услуг), которые установлены предприятием с учетом нормальных уровней использования запасов, труда, производственных мощностей и действующих цен. Для обеспечения максимального приближения нормативных затрат к фактическим нормы затрат и цены должны регулярно в нормативной базе проверяться и пересматриваться.

Каждый из этих методов имеет определенные преимущества и недостатки. Так, метод идентифицированной себестоимости определенной единицы запасов требует постоянной информации о количестве отпущенных в производство единиц определенных видов материальных ресурсов и оставшихся неизрасходованными на конец отчетного периода. Поэтому применение этого метода в учете целесообразно в условиях значительной диверсификации производственных запасов, когда каждая единица обладает специфическими, только ей присущими характеристиками, то есть запасы являются однородными по своим потребительским качествам.

Метод средневзвешенной себестоимости производственных запасов дает более объективную оценку наличия и движения производственных запасов, однако не обеспечивает достаточный контроль за правильностью их списания на издержки производства.

При применении метода ФИФО в оценке расходования производственных запасов стоимость их конечных остатков приближается к рыночной, а себестоимость изготовленной из них продукции — заниженной. Результатом применения метода ЛИФО является максимально приближенная к отчетному периоду себестоимость выпущенной продукции (поскольку в нее включена стоимость материальных ресурсов по последним рыночным ценам) и меньшая по сравнению с другими методами оценки величины чистой прибыли.

Поэтому каждое предприятие в учетной политике должно избирать наиболее оптимальный метод оценки расходования

производственных запасов исходя из экономических условий хозяйствования.

Обоснованием **для отражения в бухгалтерском учете операции по списанию использованных в производстве запасов** служит разработочная таблица № 1 "Ведомость распределения материалов и топлива по счетам и статьям расходов", которая составляется по данным первичных документов (лимитно-заборных карт, накладных-требований на отпуск материалов, актов-требований на замену материалов и др.). В ней указывается, на какой синтетический счет, субсчет, цех, продукцию (заказ) или на какую статью необходимо отнести стоимость израсходованных запасов. На основании этой ведомости израсходованные в течение месяца запасы по принятым учетным ценам списывают с кредита счета 20 "Производственные запасы" (соответствующий субсчет) на дебет счетов:

23 "Производство" (на стоимость запасов, израсходованных в производстве);

91 "Общепроизводственные расходы" (на стоимость запасов, израсходованных для общепроизводственных нужд цехов и других подразделений);

92 "Административные расходы" (на стоимость запасов, израсходованных для общехозяйственных потребностей);

93 "Расходы на сбыт" (на стоимость запасов, израсходованных для потребностей, связанных со сбытом продукции) и др.

Для того чтобы в себестоимость продукции (работ, услуг) израсходованные запасы были включены по фактической себестоимости их приобретения, в конце месяца определяют и списывают *сумму отклонения от учетных цен* (транспортно-заготовительных расходов, отклонения фактической себестоимости запасов от плановой). Отклонения от учетных цен распределяют между стоимостью израсходованных запасов и их остатком на складах на конец месяца. С этой целью прежде всего определяют *средний процент* отклонений к стоимости всех запасов по учетным ценам, а затем по этому проценту определяют сумму отклонения, относящуюся к израсходованным в производстве запасам. Для определения среднего процента отклонения от учетных цен используют следующий расчет:

С% = (О + О1) х 100/ Мо + Мп, где:

О - сумма отклонения на начало месяца на остаток запасов;

**О1** - сумма отклонения за месяц по приобретенным запасам;

Мо - стоимость остатка запасов на начало месяца по учетным ценам;

Мп - стоимость приобретенных за месяц запасов по учетным ценам.

То есть для определения среднего процента отклонения сумму отклонения умножают на 100 и делят на стоимость всех запасов по учетным ценам (остаток на начало месяца и поступивших за месяц).

Путем умножения стоимости израсходованных в производстве запасов по учетным ценам на средний процент отклонения и делением на 100 определяют сумму отклонения, относящуюся к израсходованным в производстве запасам.

В таком же порядке определяют сумму отклонения между плановой и фактической себестоимостью израсходованных запасов (если текущий учет запасов осуществляется по плановым ценам).

Исчисленную сумму отклонения фактической себестоимости запасов от их стоимости по учетным ценам списывают на дебет тех счетов, на которые были списаны израсходованные в производстве материалы по учетным ценам, т.е. на дебет счетов 23 "Производство" и других счетов с кредита счета 20 "Производственные запасы". При этом сумму перерасхода по сравнению с учетной себестоимостью израсходованных запасов списывают положительной записью, а сумму экономии — отрицательной записью (способом "красного сторно").

**62. Облік відрахувань на соціальни заходи.**

Для створ. джерел покриття витрат прац. на соц. заходи в Укр. створ. такі обов. держ. фонди:

* Пенсійний фонд
* Соціальний фонд

1. фонд соц. страх-ня
2. фонд соц. захисту на вип. безроб.

Створнення пенс. фонду на підпр-вах форм. за рах. 2-х джерел:

1. витрат підпр-ва
2. утрим. із ЗП працюючих

Відрах. до пенс. фонду, які включ. до витрат підпр-ва, здійсн. за встан. % від суми нарах. ЗП

% можуть складати:

* для звичайних п-в 32%
* для інвалідних п-в 4%

На суму провед. відрах. склад. бух. записи:

1. Дт 23;91;92;93;94 Кт 651, для п-в, які викор. 8-й клас рах.
2. Дт 821 Кт 651
3. Утрим із ЗП до пенс. фонду теж підляг. перерах. до фонду:

Дт 661 Кт 651

Планом рах. для обліку розрах. за соц. страх-ням признач. пас. осн. розрах. рах. 65 “Розрах. за страхуванням”, до якого відкр. субрахунки:

651 “за пенс. забезпеченням”

652 “за соц. страх-ням”

653 “за страх. на випадок безроб”

654 “за індив. страх-ням”

Проведені відрахування до пенс. фонду підляг. перерах. п-вом у день отрим. ЗП. Для цього склад. платіжне доручення:

Дт 651 Кт 311

Фонд соц. страування створ. за рах. одного джерела – витрат п-ва за ставкою 4% (для інвалідів 1%) від суми нарах. ЗП. На проведені відрах. склад. проводка:

Дт 23;91;92;93;94 Кт 652

Для 8-го класу рах.:

Дт 82 Кт 652

За рах. проведених відрах. на соц. страх-ня, п-во може сплач. одноразові допомоги працюючим (при народж. дитини), а також допомоги по тимчас. непрацездатності.

Для нарах. доп. по тимчас. непрацездатності необх. мати таку інф-цію:

* наявність лікарняного листка
* табель викор. роб. часу
* дані про стаж роботи

Стаж роб. забезп. встановлені % сплати за лікарн. листами, а саме:

стаж до 5 р. – лікарняні 60% ставки

стаж 5-8 р. – 80%

стаж >8 р. – 100%

На суму нарах. доп. по тимчас. непрацезд. склад. проводка:

Дт 652 Кт 661

Виплата разової доп. при народж. дитини:

Дт 652 Кт 301

Залишок створ. фонду соц. страхування підлягае перерах. до фонду соц. страхування в день отрим. ЗП і роб. запис:

Дт 652 Кт 311

Фонд соц. захисту на вип. безроб. створ. за рах. 2 джерел:

* витрат підпр-ва
* утримань із ЗП

За рах. витрат за встан. ставкою 1,5% від суми ЗП ств. фонду відображ.:

Дт 23-94 Кт 653

Утрим. із ЗП (0,5%):

Дт 661 Кт 653

Перерах. до фонду зайнятості:

Дт 653 Кт 311

**63. Порядок та облік створення та виконання забезпечення виплат відпускних сум працюючим.**

Згідно з ст.6 Закона Укр. “Про оплату праці” кожний працюючий має право на відпустку, мін. к-ть днів відпустки не пов. бути <24 календарних днів.

Для нарах. ЗП за час відпустки на підст. даних аналіт. рах-ків з оплати праці визнач.:

1. заг. сума ЗП за попер. календ. рік
2. ЗП за 1 календ. день шляхом ділення ЗП за попер. рік на к-ть календ. днів за винятком офіц. встан. державою святкових днів, х/(365-11)
3. ЗП збільш. на к-ть днів відпустки

П-ва для випл. ЗП за час відп. можуть ств. спец. фонд забезп. майб. витрат і платежів. Для цього планом рах. передбач. рах. 47 (пас. розрах. осн.) “Забезп. майб. витрат і платежів”, 471 “Забезп. виплат відпусток”.

Сума забезп. визнач. щомісячно як добуток факт. нарах. ЗП і %, обчисл. як співвіднош. річної планової суми на ЗП на річну планову суму відпусток, і здійсн. записом:

Дт 20-94 Кт 471

Ств. фонду забезп. відпусток збільш. також і на забезп. соц. захисту працюючих (на суму 32%, 4%, 1,5%)

При нарах. ЗП за час відпусток:

Дт 471 Кт 661

Кт 651

Кт 652

Кт 653

На п-вах, на яких застос. рівний вихід у відпустку прац., рахунок забезп. витрат відпусток можна не створ., а нарах. ЗП за час відпусток здійсн. проводками, аналог. нарах. осн. ЗП.

**64. Витрати діяльності підприємства, критерії їх визначення та класифікація.**

Особл. обліку доходів і витрат д-ті п-ва та визнач фін. рез-ту здійсн. в розрізі окремих видів д-ті п-ва. БО цього питання безпосередньо (тісно) пов”яз із “Звітом про фін. рез-ти”. Метою БО доходів і витрат є:

1. правильне визнання доходів, що віднос. до звіт. періоду
2. визнання витрат, що пов”яз. з отрим. визнанних доходів

\* Для визнання доходу в БО викор. **принцип нарахування,** який означає, що дох. відобр. в БО в момент їх виникн. (відвантаж. прод. покупцеві) незал. від дати надх. або плати грош. коштів від покупця (дебітора)

\* Для визнання витрат викор. **принцип відповідності** витрат по віднош. до визн. доходів. Якщо ж певні витрати були понесені, але їх неможл. пов”язати з дох. певного періоду, то такі витрати визн. витратами того звіт. періоду, коли вони виникли.

Для обліку дох. і витрат Мінфіном затверджені такі П(с)БО:

* для доходу П(с)БО №15 “Дохід”
* для витрат П(с)БО №16 “Витрати”

Планом рах. для цих же цілей признач. 7-9 класи рах.

7-й клас – “Доходи і рез-ти діяльності” (цей клас рах. обов”язковий для викор. всіма п-вами)

8-й клас – “Витрати за ел-тами” (п-вами викор. за баж., а обов”язк. є для малих і неприб. п-в)

9-й клас – “Витрати д-ті” (викор. суб”єктами п-цької д-ті, крім малого бізнесу)

Рах-ки класів доходів і витрат вваж. тимчасовими, тобто такими, що відображ. стан доходів і витрат лише за певний звіт. період, по закінч. якого вони закр. шляхом перенес. інф. з цих рах. на рах. 79 “Фін. рез-ти”.

Новий звіт. період на таких рах. поч. з нульового сальдо. Інстр. до викор. плану рах-ків передбач. дозволяти п-вам закривати рах. доходів і витрат щомісячно або по закінч. звіт. року. Схематично порядок віднес. інф. на рах. 7-9 класів можна відобр. так:

**Баланс (приб., збиток) 🡨 “Фін. рез-ти” (79) 🡨 (Доходи, витрати (кл. 8,9)) 🡪 Звіт про фін. рез-ти.**

Рах. 7-го класу (доходи і рез-ти д-ті) застос. для обліку доходу в такому порядку:

* споч. валовий дохід (виручка) відобр. за Кт рах. 7 класу
* відображ. за Дт рах. 7 класу тих непрямих податків, які включ. у ціну продажу, але підляг. відшкод. державі (ПДВ, акцизний збір, інші непрямі податки)
* на рах. 7 класу залиш. чистий дохід п-ва

Для цілей БО і склад. фін. звітності (“Звіт про фін. рез-ти”) доходи і витрати п-ва поділ. за видами:

Види д-ті п-ва:

1. Звичайна, яка визнач. в статуті п-ва

* операційна д-ть
* основна д-ть
* інша операційна д-ть
* інша д-ть
* фінансова д-ть
* інвестиційна д-ть

1. Надзвичайна

Надзвич. д-ть – така операція або подія, яка відрізн. від звичайної та не відбув. часто або регулярно (стих. лиха, пожежі, техноген. аварії)

Основна д-ть – д-ть, пов”яз з вир-вом та реаліз. прод., яка була метою створ. цього п-ва і яка принос. осн. частку доходу п-ва.

До інш. опер. д-ті п-ва віднос.:

* реаліз. оборотних активів
* опер. з курс. різницями
* створ. резерву сумнівних боргів
* сплата фін. санкцій за госп. договорами

Інвест. д-ть – д-ть, пов”яз. з придб. і реаліз. необ. активів.

Фін. д-ть – д-ть, яка виклик. зміни у розмірі та складі власн. та позикового кап. п-ва. Ця д-ть пов”яз з залуч. коштів шляхом випуску акцій, обліг.

**66. Класифікація операційних витрат.**

Операц. витрати включ. витрати (крім собів. гот. прод.), які виникають в процесі операц. д-ті п-ва.

До операц. витрат належать:

1. Адмін. витрати
2. Витарти на збут
3. Інші операц. витрати

Для обліку адмін. витрат викор. рах. 92 “Адмін. витрати”, для обліку витрат на збут – 93, а для обліку інших опер. витрат – рах. 94.

Перелік адмін. витрат і витрат на збут подано в П(с)БО №16 (самост.) Особливостями рах. 92 і 93 є те, що вони щомісячно в повній сумі відразу спис. в Дт 791.

Для обліку інших опер. витрат планом рах. передб. рах. 94 “Інші витрати операц. д-ті”. У складі інших опер. витрат відображ.:

1. витрати на дослідж. і розробку
2. собів. реаліз. об. активів
3. створ. резерву сумнівних боргів
4. втрати від знецін. запасів
5. втрати від псування цінностей

Для цілей БО необх. визнач. резерву сумнівних боргів для поточн. дебіт. заборгованості передбач. П(с)БО №10 “Дебіт. заборгованість”. Ств. резерву сумнівних боргів з огляду на принцип обачності у балансі п-ва дебіт. заборг-ть пов. відобр. дебіт. заборг. за чистою реаліз. вартістю, тобто це сума пот. дебіт. заборг. за товари, роботи і послуги за вирах. резерву сумнівних боргів. Величину резерву п-во визначає виходячи з платоспром. окремих дебіторів. Створ. резерву сімн. боргів відображ. записом:

**Витрати на створ. рез. суми боргів 🡪 Дт 944 “Резерв суми боргів” 🡪 Кт 38, пас., контр., регул.**

Ств. резерву сум. боргів здійсн. щомісячно (кожний звіт. період)

На суму несплач. деб. заборг. за рах. резерву сум. боргів відображ.:

Дт 38 Кт 361

При надходж. деб. заборг. щодо якої існувала невпевненість її погашення, а вона надійшла, то на суму отриманих коштів збільш. дохід від іншої опер. д-ті зменш. резерв с.б. Це відображ. записом:

Дт 38 Кт 716 Відшкод. раніше спис. автивів

Для обліку інших доходів від осн. д-ті (крім реаліз. прод-ції) передбач. рах. 71 “Інший опер. дохід”, до складу якого включають:

1. дохід від реалізації об. активів
2. дохід від опер. оренди
3. відшкод. раніше спис. автивів

В кінці звіт. періоду сальдо рах. 94 і 71 спис. на рах. 79 за першим субрах. “Рез-т осн. д-ті п-ва

**71. Інші витрати операційної діяльності їх склад та облік.**

Для обліку інших доходів і витрат від звич. д-ті викор. рах-ки витрат 97 “Інші витрати” (акт., тимчас.) і доходів 74 “Інші доходи”. Сальдо цих рах. в кінці кожного звіт. періоду опис. на 793 “Результат іншої звич. д-ті”. До складу інших доходів і витрат віднос.:

1. доходи і витрати від реаліз. необ. активів (0З, НМТ)
2. доходи від безопл. отрим. об. активів
3. доходи і витрати при ліквідації необ. активів та витрати, пов”яз. з їх уцінкою (див. “облік ОЗ”)

**73. Надзвичайні витрати, їх склад та облік.**

Для обліку доходів і витрат, які виникають внасл. надзвич. подій, планом рах. передбачено рах. 99 “надзвич. витрати” і рах. доходу 75 “надзв. доходи”. Як і всі рах-ки 7 і 9 класів в кінці звіт. періоду сальдо цих рах. спис. на 794 “Результат надзв. подій”. БО операцій по надзвич. подіям має вигляд:

1. відображ. в обліку баланс вартості майна:

Дт 99 Кт 10,11,20,22,26,28,30 (рах-ки майна)

1. відображ. доходу у разі, коли майно було застрах., відображ. у сумі страх. відшкодування:

Дт 654 Кт 75

655(страх. майна)

1. списання надзвич. доходів і витрат на рез-ти д-ті:

- витрат Дт 794 Кт 99

- доходу Дт 75 Кт 794

40. Учет амортизации основных средств

В процессе эксплуатации основные средства, сохраняя свою первоначальную физическую форму, постепенно изнашивают­ся (физически, морально), передавая частями свою стоимость на себестоимость вновь созданного продукта. С целью накоп­ления средств для полного восстановления изношенных объек­тов стоимость снашиваемой части основных средств, в виде амортизационных отчислений, включают в затраты производ­ства или обращения.

Положением (стандартом) бухгалтерского учета 7 "Основ­ные средства" амортизация определена как систематическое рас­пределение стоимости объекта основных средств, подлежащей амортизации, в течение срока его полезного использования.

Стоимость основных средств, подлежащая амортизации, оп­ределяется как разница между себестоимостью объекта и его ликвидационной стоимостью. Под ликвидационной стоимостью понимают сумму, которую предприятие ожидает получить от реализации (ликвидации) объекта после окончания срока его полезного использования (эксплуатации) за вычетом ожидаемых расходов, связанных с реализацией (ликвидацией) объекта.

Объектом амортизации являются основные средства, имею­щие ограниченный срок полезного использования (земля, на­пример, срок полезного использования которой не ограничен, не подлежит амортизации).

Сроком полезной эксплуатации основных средств является период, в течение которого предприятие предусматривает ис­пользовать соответствующий объект, или количество единиц продукции (услуг), которые предприятие ожидает получить от его использования. Срок полезного использования объектов основных средств определяется самим предприятием.

Для начисления амортизации предприятия могут применять:

— метод равномерного списания стоимости основных средств;

— кумулятивный метод (метод суммы цифр лет);

— метод ускоренного уменьшения остаточной стоимости ос­новных средств;

— производственный метод.

Равномерная амортизация достигается преимущественно с помощью прямолинейного списания. При этом методе стои­мость объекта основных средств списывается равными частями в течение всего периода эксплуатации. Сумма ежегодных аморти­зационных отчислений может быть рассчитана двумя способами.

При первом способе расчет производится делением стоимос­ти объекта, подлежащего амортизации, на срок его полезной эксплуатации. Если, например, стоимость приобретенного объ­екта 12 000 грн., срок полезной эксплуатации 4 года, ожидаемая ликвидационная стоимость — 2000 грн., то сумма ежегод­ных амортизационных отчислений составит 2500 грн. (12 000 -2000 : 4).

При втором способе сумма ежегодных амортизационных от­числений определяется умножением рассчитанной годовой нормы амортизации на первоначальную стоимость объекта (за вычетом ликвидационной стоимости). В приведенном примере годовая норма амортизации составит 25% (100 : 4).

Преимуществом метода прямолинейного списания является простота расчета и равномерность распределения суммы аморти­зации между учетными периодами, что обеспечивает сопостави­мость себестоимости продукции с доходами от ее реализации.

Недостатком данного метода является то, что он не учиты­вает моральный износ основных средств, различие их произ­водственной мощности в разные годы эксплуатации и необхо­димость увеличения затрат на ремонт в последние годы использования. Поэтому предприятия могут применять метод ускоренной амортизации основных средств, при котором в пер­вые годы эксплуатации основных средств списывается большая (основная) часть их стоимости с ежегодным снижением сумм амортизационных отчислений.

Целесообразность применения методов ускоренной аморти­зации объясняется тем, что наибольшая интенсивность исполь­зования основных средств приходится на первые годы их эксп­луатации, когда они физически и морально являются новыми.

**1. Значение бухгалтерского учета в управлении и контроле**

В условиях перехода Украины к рыночной экономике, развития хозяйственных международных связей возрастает потребность всех уровней управления в своевременной и достоверной информации, обеспечивающей принятие обоснованных решений. В этой связи возрастает роль учета как составной части экономической информации.

Пользуясь показателями текущего учета и отчетности, руководство предприятия контролирует рациональность использования хозяйственных ресурсов, рентабельность (т.е. получение прибыли, достаточной для привлечения и удержания вложенного капитала), ликвидность (достаточности средств для погашения задолженности по обязательствам), получает другую деловую информацию, а также осуществляет планирование и прогнозирование деятельности предприятия.

*Теория бухгалтерского учета является наукой о задачах, предмете, методе, технике, формах и организации бухгалтерского учета.*

Основные задачи теории бухгалтерского учета состоят в разработке общих методологических основ организации бухгалтерского учета на предприятиях, в организациях и учреждениях; научном обобщении современной практики организации учета и контроля; усовершенствовании действующих и создании новых прогрессивных способов учетной регистрации и форм организации бухгалтерского учета.

Вместе с отраслевыми курсами, в которых освещаются особенности организации учета в отдельных звеньях народного хозяйства (промышленность, сельское хозяйство, строительство, торговля и лр.), теория бухгалтерского учета составляет *науку о бухгалтерском учете.* Критерием научного уровня учета является его действенность, т.е. способность своевременно представлять исчерпывающую информацию, необходимую для управления, анализа и контроля. При этом показатели учета должны обеспечивать информацию не только для внутреннего управления, но и для внешних потребителей (налоговых и финансовых органов, банков, инвесторов, деловых партнеров и др.).

По своему содержанию бухгалтерский учет тесно взаимоувязан с *планированием, экономическим анализом, аудитом, ревизией, правом, статистикой.* Так, с помощью данных бухгалтерского учета осуществляется контроль за выполнением плановых заданий за отчетный период и обеспечивается информация для планирования и прогнозирования деятельности предприятия. Экономический анализ базируется на показателях плана и бухгалтерского учета, изучает причины отклонений от плана, выявляет резервы повышения эффективности хозяйственной деятельности.

Отражая хозяйственные процессы, бухгалтерский учет контролирует соблюдение законодательных актов, юридических норм, регулирующих хозяйственные взаимоотношения. Для контроля за развитием экономики страны показатели учета широко используются для статистических обобщений.

Внедрение современной вычислительной техники ставит новые проблемы перед теорией и практикой бухгалтерского учета (использование математического программирования, моделирование хозяйственных процессов и т.п.).

Развитие международных экономических связей обусловливает необходимость усовершенствования системы (плана) счетов бухгалтерского учета применительно к требованиям международных стандартов с целью обеспечения всех уровней управления и внешних потребителей необходимой учетной и аналитической информацией.

**Виды хозяйственного учета**

Для отражения разносторонней деятельности предприятия с целью получения информации, необходимой для управления и контроля, используют три вида учета — **оперативный, бухгалтерский и статистический.** Каждый из них имеет свои задачи, объектыучета, способы получения и обработки информации и выполняет свою функцию, возложенную на хозяйственный учет в стране.

**Оперативный (оперативно-технический) учет** используется для наблюдения и контроля за отдельными операциями и процессами на важнейших участках хозяйственной деятельности с целью управления ими по мере их осуществления (выполнения договоров поставки, плана выпуска и реализации готовой продукции и т.п.). Отличительной особенностью оперативного учета является *оперативность получения информации,* поскольку активно влиять на хозяйственные процессы возможно, только владея своевременной информацией.

Поскольку оперативный учет контролирует в основном однородные операции, то в нем отражаются преимущественно натуральные и трудовые измерители. Денежный измеритель используется не как обобщающий, а только в случаях, когда этого требует характер учитываемых операций (например, для контроля объемов договоров поставки, отгрузки и реализации продукции и пр.).

Определенной системы первичной документации оперативный учет, как правило, не имеет. В нем используются в основном данные документов бухгалтерского учета и только в отдельных случаях предприятия составляют свои формы документов.

**Бухгалтерской учет** охватывает все средства предприятия и источники их образования, хозяйственные процессы и результаты деятельности. Важная особенность бухгалтерского учета состоит в том, что хозяйственные операции, учтенные в натуральных и трудовых измерениях, *обязательно обобщаются в денежном измерителе.* Благодаря этому получают такие обобщающие показатели, как общая стоимость имущества предприятия — состав хозяйственных средств, их движение и использование в процессе деятельности; себестоимость продукции; объем реализации; финансовые результаты и другие показатели хозяйственной деятельности, которые не могут дать ни оперативный учет, ни статистический.

Обязательным условием отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете является их *документальное оформление,* благодаря чему показатели учета приобретают доказательное, юридическое значение. Экономическая сторона бухгалтерского учета дает возможность оценить эффективность хозяйственных процессов, юридическая — законность их осуществления. В этом проявляется *взаимосвязь между экономикой и правом* в процессе хозяйственной деятельности.

Для обеспечения систематического и взаимосвязанного отражения хозяйственных средств и процессов в бухгалтерском учете используются *присущие только ему способы обработки учетной информации —* система счетов, двойная запись хозяйственных операций на счетах, балансовое обобщение и др.

Таким образом, *бухгалтерский учет является системой сплошного, непрерывного, документально обоснованного и взаимосвязанного отражения хозяйственных средств, их источников, хозяйственных процессов и результатов деятельности в денежном измерении для обеспечения информации, необходимой для управления и контроля.*

**Статистический учет** изучает массовые общественно-экономические и отдельные типовые явления и процессы. При этом их количественные аспекты статистика исследует в неразрывной связи с качественным содержанием (например, динамика производства и себестоимости продукции, производительности труда и оплаты труда и т.п.) и выявляет закономерности их развития.

Статистика использует разные измерители и присущие ей способы обработки информации (массовые и выборочные наблюдения, относительные и средние величины, динамичные ряды и пр.). Для получения сводной информации статистика широко использует данные оперативного и бухгалтерского учета. Данные статистического учета используются также для перспективного планирования и прогнозирования социально-экономического развития страны. Поэтому оперативный и бухгалтерский учет подчиняются задачам государственной статистики.

Все три вида учета — оперативный, бухгалтерский и статистический — тесно взаимосвязаны, дополняют друг друга и образуют единую систему народнохозяйственного учета.Так**,** бухгалтерский учет использует данные оперативного табельного учета дня начисления заработной платы работникам, а в отдельных случаях с ним объединяется (например, оперативно-бухгалтерский учет материалов). Обобщая показатели бухгалтерского учета, статистика изучает размещение и использование материальных и трудовых ресурсов страны, обеспечивает информацию для прогнозирования их развития.

Предметом хозяйственного учета является процесс расширенного общественного воспроизводства. Отдельные виды учета отражают только разные стороны этого процесса. Все три вида учета базируются на единой первичной документации для получения нужной им информации. Их взаимосвязь обеспечивается также централизованным государственным руководством учетом, которое осуществляется Министерством финансов Украины и Госкомстатом Украины. В функции Минфина Украины входит методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью в стране. Государственное руководство учетом обеспечивает, единство документации, форм учета и отчетности, единую методику определения учетных показателей и оценки хозяйственных средств.

Внедрение современной вычислительной техники способствует сближению (интеграции) и повышению оперативности всех видов учета, дает возможность получать больший объем информации на качественно новой организационной основе автоматизированных систем управления.

**3. Требования, предъявляемые к учету**

Для успешного использования показателей учета в управлении необходимо, чтобы он отвечал определенным требованиям. Основными из них являются:

* сопоставимость показателей учета с показателями плана,
* своевременность, точность и объективность,
* полнота, ясность и доступность,
* экономичность и рациональность.

*Сопоставимость учета с показателями плана* необходима для осуществления контроля за выполнением плановых заданий. Она базируется на единстве содержания и методов исчисления плановой и учетной информации. Вместе с тем учетная информация должна быть значительно шире плановой. Это обусловлено тем, что задача учета состоит не только в выявлении достигнутого уровня выполнения плана, но и в получении дополнительной информации о причинах, оказавших влияние на его выполнение. В этой связи учет охватывает отдельные хозяйственные явления, не предусмотренные планом (непроизводительные расходы и потери от брака, простоев, недостач и порчи материальных ценностей при хранении и др.), но необходимые для анализа результатов его выполнения, выявления резервов дальнейшего улучшения работы.

*Своевременность учета* имеет особенно важное значение в современных условиях хозяйствования. Для принятия правильных управленческих решений в динамичных рыночных ситуациях необходима своевременная информация о конкурентоспособности продукции, расходах, доходах и результатах деятельности. Отставание в учете часто приводит к бесхозяйственности, злоупотреблениям, нарушению государственной дисциплины.

Обязательное условие учета — *точность и объективность его показателей.* Только достоверная информация о разных сторонах деятельности хозяйства обеспечивает практическое значение учета для оперативного руководства.

Положением об организации бухгалтерского учета и отчетности в Украине предусмотрено, что за представление заведомо неправильных отчетных показателей, сокрытие доходов, подлежащих налогообложению, руководитель (собственник) и главный бухгалтер привлекаются к ответственности согласно действующему законодательству.

Требование *полноты* означает, что учет должен охватывать все стороны хозяйственной деятельности, обеспечивая необходимую информацию для управления и контроля, но без чрезмерной детализации. Чрезмерная детализация учетных показателей, не имеющая практического значения, вызывает удорожание и усложнение учета, нарушение сроков составления и представления отчетности.

Требование *экономичности и рациональности* учета значит, что при достаточной полноте и своевременности учет должен осуществляться при минимальных расходах. Решение этой проблемы достигается рациональной организацией учета, систематическим усовершенствованием его форм, максимальным использованием современной вычислительной техники.

**5. Предмет бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет осуществляется во всех звеньях народного хозяйства — предприятиях, организациях, учреждениях как производственной сферы, так и непроизводственной, и служит для наблюдения и контроля за их деятельностью.

Для обеспечения своей деятельности каждое предприятие располагает определенным имуществом — хозяйственными средствами (материальными и денежными ресурсами), которые образуются за счет соответствующих источников (взносов учредителей, прибыли, заемных средств и др.). Контроль за наличием и движением, а также рациональным использованием хозяйственных средств осуществляется с помощью бухгалтерскою учета. Таким образом, *хозяйственные средства, находящиеся в распоряжении предприятия, и источники их образования являются объектом бухгалтерского учета и входят в содержание его предмета.*

Процесс расширенного общественного воспроизводства базируется на *единстве производства общественного продукта*

*(необходимых материальных благ), его распределении, обращении и потреблении.* В бухгалтерском учете отражаются материальные, трудовые и финансовые затраты, связанные с производством и сбытом (реализацией) продукции, определяются финансовые результаты (прибыль, убытки) хозяйственной деятельности. Кроме того, товарно-денежное обращение обусловливает различные расчетные взаимоотношения предприятия — с поставщиками, покупателями за товарно-материальные ценности и услуги, бюджетом по налогам и другим платежам, банками по полученным кредитам, работниками по оплате труда, инвесторами и др., которые также охватываются и контролируются бухгалтерским учетом.

Следовательно, *предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства и их использование в процессе хозяйственной деятельности, а также расчетно-кредитные взаимоотношения, возникающие при этом.*

В отдельных звеньях народного хозяйства объекты бухгалтерского учета определяются теми функциями, которые они осуществляют в процессе общественного воспроизводства. Так, на предприятиях производственной сферы объектами бухгалтерского учета являются: хозяйственные средства, источники их образования, хозяйственные процессы (снабжение, производство, реализация) и финансовые результаты деятельности. В непроизводственной сфере (управление, здравоохранение, образование, культура и др.) объектом учета являются бюджетные ассигнования (т.е. бюджетные средства, выделяемые для обеспечения их деятельности) и контроль за рациональным **их** использованием.

**6. Классификация хозяйственных средств и источников их образования**

Для управления деятельностью необходима информация о хозяйственных средствах, имеющихся в распоряжении предприятия, их размещении и функционировании, а также об источниках их образования и целевом назначении. Поэтому хозяйственные средства предприятия группируют:

— по составу и размещению;

* по функциональному участию в процессе деятельности;
* по источникам образования (формирования) и целевому назначению.

**6.Классификация хозяйственных средств (активов) предприятия по составу и размещению.**

По составу и размещению хозяйственные средства делятся на группы: *средства производства, средства в сфере обращения, средства непроизводственной сферы и отвлеченные средства.*

**Средства производства** в зависимости от выполняемой функции в процессе производства подразделяются на *средства труда и предметы труда.*

*К средствам труда* относятся орудия производства — машины, оборудование, инструменты и др., которые в процессе производства действуют на предметы труда для получения продуктов труда, а также здания, сооружения и другие средства, создающие условия для обеспечения процесса производства. Отличительной особенностью средств труда является то, что они участвуют в процессе производства длительное время и, сохраняя свою вещественную форму, по мере износа, передают свою стоимость на себестоимость вновь созданного продукта. Средства труда (за исключением малоценных и быстроизнашивающихся предметов) называются *основными средствами.*

*Предметы труда* (сырье, материалы, комплектующие изделия, топливо и др.), в отличие от средств труда, принимают участие в процессе производства однократно, полностью потребляются в процессе одного производственного цикла, передавая всю свою стоимость на себестоимость вновь созданного продукта. Этим обусловлены и особенности их учета.

К предметам труда относятся также предметы, находящиеся в незавершенном производстве, т.е. незаконченном производственном процессе. Предметы труда составляют группу производственных запасов, необходимых для осуществления нормальной работы предприятия.

**К средствам в сфере обращения** относятся: предметы обращения, денежные средства, средства в расчетах и средства, обслуживающие обращение.

*К средствам обращения* относятся *готовая продукция,* изготовленная предприятием и предназначенная для реализации (приобретает форму товара), *денежные средства* (находящиеся в кассе предприятия, на текущем, валютном и других счетах в банках) и *средства в расчетах.* К средствам в расчетах относится задолженность других предприятий, организаций и лиц данному предприятию (например, задолженность покупателей за отгруженную им продукцию, заказчиков за выполненные работы, подотчетных лиц по выданным авансам и др.). Предприятия и лица, имеющие задолженность данному предприятию, называются его *дебиторами,* а сама задолженность — *дебиторской.*

К средствам, **обслуживающим обращения,** относятся торговые помещения, склады, весоизмерительные приборы и др.

Средства непроизводственной сферы — это средства, не принимающие непосредственного участия в процессе производства, а предназначенные для обслуживания социально-культурных нужд населения (управление, здравоохранение, просвещение, культура и др.).

Кроме рассмотренных групп хозяйственных средств, в бухгалтерском учете выделяют **отвлеченные средства.** Это — средства, которые отвлечены из оборота, из участия в основной деятельности предприятия, но которые в течение определенного времени (как правило, до конца года) продолжают учитываться на его балансе (например, суммы прибыли, перечисленные в бюджет, использованные на увеличение собственного капитала и пр.). Информация об отвлечении из хозяйственного оборота средств показывает, на какую сумму следует уменьшить соответствующий источник их образования.

**Классификация хозяйственных средств (активов) предприятия по функциональному участию в процессе деятельности. *По*** *функциональному участию в процессе деятельности хозяйственные средства предприятия подразделяются на необоротные активы* и *оборотные активы.* Согласно международным стандартам *под активами* понимают ресурсы, контролируемые предприятием в результате прошедших событий, использование которых, как ожидается, приведет к поступлению экономических выгод в будущем (т.е. активы — это ресурсы предприятия, которые должны активно работать и давать прибыль).

**К необоротным активам** относятся:

*основные средства —* материальные активы, функционирующие в натуральной форме как в производственной сфере, так и в непроизводственной в течение длительного времени (более одного года);

*нематериальные активы* активы, не имеющие материальной формы и предназначенные для использования в течение периода более одною года и целях производства, торговли, предоставления в аренду другим юридическим и физическим лицам (объекты права на использование природных ресурсов, имущества, права промышленной и интеллектуальной собственности и др.);

*долгосрочные финансовые инвестиции —* финансовые вложения в ценные бумаги (акции, облигации и др.) других предприятий на период более одного года с целью получения доходов (дивидендов, процентов), увеличения собственного капитала и других выгод для предприятия;

*прочие необоротные активы* (в частности, долгосрочная дебиторская задолженность юридических и физических лиц, получение которой ожидается предприятием после 12 месяцев с даты баланса) и др.

**К оборотным активам** относятся денежные средства и их эквиваленты, не ограниченные в использовании, а также другие активы, предназначенные для реализации или использования в течение операционного цикла (или в течение 12 месяцев после даты баланса).

Под *операционным циклом* понимают промежуток времени между приобретением запасов для осуществления деятельности и получением денежных средств от реализации изготовленной из них продукции (товаров, работ, услуг).

Исходя из изложенного, в состав оборотных активов относятся:

*денежные средства в кассе и на счетах в банках,* если они могут быть свободно использованы **для** текущих операций. Средства, заблокированные на счетах (например, заблокированные в иностранных банках), в оборотные активы не включаются;

*краткосрочные финансовые инвестиции.* Включаются в состав оборотных активов при условии, если они являются рыночными (то есть существует активный рынок, позволяющий установить их рыночную стоимость) и, как ожидается, будут реализованы в течение срока, не превышающего один год;

*дебиторская задолженность, связанная с реализацией продукции (товаров, работ, услуг).* Относится к оборотным активам, если, как ожидается, будет погашена в течение операционного цикла;

*производственные запасы* (сырья, материалов, топлива, готовой продукции, товаров и др.), являющиеся частью обыкновенного операционного цикла предприятия. Относятся к оборотным активам, если даже не ожидается, что они будут использованы (потреблены) или реализованы в течение 12 месяцев после даты баланса.

**Расходы будущих периодов,** т.е. расходы, которые имели место в текущем или предыдущих отчетных периодах, но относятся к будущим периодам (например, расходы по освоению новых видов продукции, оплаченная наперед арендная плата, предоплата на периодические издания и др.), могут включаться соответственно как в состав оборотных, так и необоротных активов.

Классификация хозяйственных средств (активов) предприятия по функциональному участию в процессе деятельности

**7. Классификация источников формирования хозяйственных средств (активов) предприятия.**

Источники формирования хозяйственных средств (активов) предприятия подразделяются на две группы:

*источники собственных средств;*

*источники привлеченных (заемных) средств.*

**К источникам собственных средств** относятся: собственный капитал, обеспечение обязательств, нераспределенная прибыль, целевое финансирование и целевые поступления.

**К собственному капиталу** относятся: уставный капитал, паевой капитал, дополнительный капитал, резервный капитал, нераспределенная прибыль.

*Уставный капитал* образуется за счет совокупности вложений (в денежном измерении) собственников (участников) в имущество предприятия для обеспечения его деятельности, предусмотренной учредительными документами (уставом).

В предприятиях государственной формы собственности уставный капитал образуется за счет выделенной государством части национального имущества (необоротных и оборотных активов) для обеспечения их деятельности и в дальнейшем увеличивается за счет собственной прибыли.

Уставный капитал *предприятия с иностранными инвестициями* формируется за счет взносов учредителей в имущество предприятия (необоротные и оборотные активы). Размер уставного капитала такого предприятия, зарегистрированный в учредительных документах, может изменяться только **по** решению его учредителей об увеличении (или уменьшении) капитала, а следовательно, — и доли прибыли каждого из участников. Увеличение уставного капитала предприятия может осуществляться или за счет дополнительных вложений учредителей в имущество (капитал) предприятия, или за счет полученной прибыли;

уменьшение — в результате выхода одного или нескольких учредителей из предприятия или при списании убытков, которые участники не смогут покрыть будущей прибылью.

Уставный капитал *акционерного общества* формируется за счет реализации акций собственной эмиссии и должен равняться сумме, зарегистрированной учредительными документами. Увеличение (уменьшение) уставного капитала акционерного общества может происходить в результате увеличения (уменьшения) номинальной стоимости акций, их количества (дополнительной эмиссии или аннулирования части акций, выкуплен ных у акционеров), а также в случае обмена акций на облигации. Все изменения уставного капитала акционерного общества вносятся в государственный реестр.

*Паевой капитал* образуется за счет паевых взносов членов кооператива или иных товариществ (потребительского общества, кредитного союза, жилищно-строительного кооператива и др.) и в дальнейшем увеличивается за счет собственной прибыли.

*Дополнительный капитал* создается в процессе деятельности предприятия за счет дооценки активов, стоимости бесплатного поступления имущества от других юридических и физических лиц и других источников.

*Резервный капитал* создается за счет прибыли предприятия в целях устранения возможных в будущем временных финансовых затрудненний и обеспечения нормальной работы предприятия.

*Нераспределенная прибыль —* сумма чистой прибыли, остающаяся в хозяйственном обороте предприятия после уплаты в бюджет и внебюджетные фонды налогов и других обязательных платежей и распределения соответствующей суммы прибыли между собственниками (участниками) предприятия.

*Целевое финансирование и целевые поступления —* источник средств, создаваемый на предприятиях за счет бюджетных ассигнований и внебюджетных фондов, взносов юридических и физических лиц на целевые мероприятия (финансирование капитальных вложений, научно-исследовательские работы, социальные и другие целевые мероприятия).

**Обеспечение будущих расходов и платежей** является источником средств, предназначенных для покрытия предусматриваемых в будущем расходов и платежей (обеспечение оплат отпусков работникам, дополнительное пенсионное обеспечение, обеспечение гарантированных обязательств и др.).

**Доходы будущих периодов** источник средств, полученных в отчетом периоде или предыдущих отчетных периодах, но относящихся к доходам будущих периодов (например, полученная в счет будущих периодов арендная плата от арендаторов и др.). Они подлежат зачислению на доходы тех периодов, к которым относятся.

**К источникам привлеченных (заемных) средств** (временно находящихся в холяйстнсппом обороте предприятия) относятся обязательства по расчетам, поникающие у предприятия в процессе хозяйственной деятельности, и являются временным источником образования определенной части ресурсов (активов) предприятия. Под *обязательствами* понимают задолженность предприятия, которая возникает вследствие прошлых собьггий и погашение которой, как ожидается, вызовет уменьшение ресурсов предприятия, воплощающих в себе экономические выгоды.

Предприятия, организации и лица, перед которыми данное

предприятие имеет обязательства (задолженность) по расчетам, называются *кредиторами,* а сама задолженность — *кредиторской.*

Обязательства по расчетам подразделяются на *долгосрочные* и *текущие.*

***К* долгосрочным обязательствам** относятся:

*долгосрочные кредиты банков —* задолженность предприятия банкам по полученным от них кредитам, срок погашения которых не приходится на отчетный период;

*прочие долгосрочные финансовые обязательства —* сумма долгосрочной задолженности предприятия в отношении обязательства по привлеченным заемным средствам (кроме кредитов банков), на которые начисляются проценты;

*прочие долгосрочные обязательства* (задолженность по долгосрочным векселям, по финансовой аренде, отсроченных налоговых обязательствах и др.).

**К текущим обязательствам** относятся обязательства, подлежащие погашению по требованиям кредиторов, а также та часть обязательств, которая должна быть погашена в течение операционного цикла или в течение 12 месяцев начиная с даты баланса.

Такими обязательствами являются:

*краткосрочные кредиты банков —* сумма текущих обязательств перед банками по полученным от них краткосрочным кредитам;

*кредиторская задолженность за товары, работы и услуги —* сумма задолженности поставщикам и подрядчикам за полученные материальные ценности и предоставленные услуги;

*текущие обязательства по расчетам — с* бюджетом и поза-бюджетным платежам, по оплате труда, по страхованию (социальному страхованию, пенсионному обеспечению, страхованию имущества и др.), по расчетам с участниками по начисленным дивидендам и другим операциям;

*прочие текущие обязательства* (по векселям выданным, полученным авансам и прочим расчетам).

Классификация источников образования хозяйственных средств предприятия обобщена схемой, приведенной на странице 21.

Рассмотренные две классификации хозяйственных средств (активов) предприятия (по составу и размещению средств и по источникам их образования и целевому назначению) характеризуют имущественное состояние предприятия. При этом, поскольку каждый вид средств имеет определенный источник образования, то общие итоги первой и второй группировок должны быть равны между собой. Это равенство служит основанием для составления бухгалтерского баланса.

Кроме того, классификация хозяйственных средств и их источников в значительной степени определяет организацию системы текущего учета и характер получаемой информации о состоянии и движении имущества и составления финансовой отчетности.

**9. Метод бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет базируется на научной основе — диалектическом методе и экономической теории. Научное содержание метода бухгалтерского учета определяется подходом его к явлениям хозяйственной деятельности, рассмотрению всех средств и процессов в непрерывном движении и развитии, единстве, взаимосвязи и взаимообусловленности.

Вместе в тем бухгалтерский учет имеет свои, *присущие только ему способы исследования,* обусловленные особенностями его предмета. Эти особенности обусловлены, прежде всего, *беспрерывностю кругооборота хозяйственных средств* в процессе деятельности предприятия. Для обеспечения непрерывного наблюдения за хозяйственными операциями в бухгалтерском учете используется *документация —* способ первичной регистрации учитываемых объектов. Документы служат письменным подтверждением осуществления хозяйственной операции и единственным обоснованием для отражения ее в учете.

Однако в процессе хозяйственной деятельности могут происходить явления, которые в момент их возникновения невозможно оформить соответствующим документом (например, естественная убыль материальных ценностей при хранении, злоупотребления материально ответственных лиц и др.), вследствие чего возникают расхождения между фактическим наличием материальных ценностей или денежных средств и данными бухгалтерского учета. Для выявления и устранения таких расхождений периодически проводится *инвентаризация,* при которой проверяют фактическое наличие хозяйственных средств; полученные данные сопоставляют с показателями бухгалтерского учета, а выявленные расхождения — излишки, недостачи (если они имели место) документируют и отражают в учете. Наряду с документацией инвентаризация является важным средством контроля за сохранностью имущества и достоверностью показателей учета.

Для обобщения разнообразных хозяйственных средств в бухгалтерском учете используют *денежную оценку.* В отдельных

случаях оценка может **быть** осуществлена только после отражения всех расходов и определения себестоимости учитываемых объектов (приобретенных материалов, произведенной и реали зованной продукции, выполненных работ, услуг). Такая себестоимость определяется с помощью *калькуляции.*

Чтобы сгруппировать разобщенные хозяйственные операции, оформленные соответствующими документами, по качественно однородным признакам, в бухгалтерском учете используется *система счетов.* Хозяйственные операции вызывают взаимосвязанные изменения в составе средств и источниках их образования. Это обусловливает необходимость отражать хозяйственные операции в системе счетов *двойной записью,* при которой сумму каждой операции записывают в определенном порядке на двух счетах. Порядок отражения хозяйственных операций на счетах, а также перечень самих счетов (план счетов) устанавливается Министерством финансов Украины и является обязательным для предприятий и организаций всех форм собственности.

Для получения информации о наличии и составе имущества предприятия и источников его формирования периодически составляют *бухгалтерский баланс,* в котором сопоставляют совокупность средств хозяйства (в денежном измерении) с источниками их формирования и целевым назначением. Обоснованием для составления баланса служат показатели счетов.

Таким образом, основными способами, приемами (элементами) метода бухгалтерского учета являются:

документация и инвентаризация,

оценка и калькуляция,

система счетов и двойная запись,

баланс и другие формы отчетности.

Все элементы метода тесно взимосвязаны между собой и составляют мтод бухгалтерского учета только в своем единстве. Так, документация в бухпиперском учете служит способом первичного наблюдения за хозяйственными операциями и единственным обоснованием для отражения их в системе счетов; обобщение учитываемых объектов обусловливает необходимость их денежной оценки; взаимосвязь учитываемых объектов требует их двойной записи на счетах; по данным текущего учета в системе счетов составляют баланс и другие формы отчетности.

Следовательно, *метод бухгалтерского учета представляет собой систему способов, обеспечивающих получение, обработку и выдачу учетной информации, необходимой для отражения его предмета и управления.*

**0. Бухгалтерский баланс, его строение, содержание и значение**

Для руководства деятельностью предприятия необходима информация о наличии хозяйственных ресурсов, их составе, размещении, а также об источниках их образования и целевом назначении. Такую информацию, обобщенную и сгруппированную в определенном порядке, получают с помощью *бухгалтерского баланса.*

*Бухгалтерский баланс является способом экономической группировки и обобщенного отражения в денежной оценке наличия хозяйственных средств и источников их образования на определенную дату.*

Как правило, баланс составляют на 1-е число месяца.

Для раздельного отражения хозяйственных средств и их источников баланс строится в виде двусторонней таблицы. В левой части баланса, называемой *активом,* показывается состав и размещение хозяйственных средств, а в правой, называемой *пассивом. -* источники образования средств **и их** целевое назначение.

Схематически бухгалтерский баланс можно изобразить следующим образом:

**Баланс**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Сумма | Пассив | Сумма |
| Состав и размещение хозяйственных средств |  | Источники образования и целевое назначение хозяйственных средств |  |
|  |  |  |  |

Актив и пассив баланса состоят из отдельных статей, каждая из которых отражает величину определенного вида средств или их источников. В состав актива баланса входят статьи, отражающие материальные ценности, денежные средства, средства в расчетах, отвлеченные средства; в состав пассива — статьи, отражающие источники собственных и привлеченных средств — капитал, резервы, бюджетное финансирование, прибыль, кредиты банков, обязательства по расчетам с поставщиками, бюджетом, работниками по оплате труда и другими кредиторами.

*Равенство итогов актива и пассива баланса* обусловлено тем, что в обеих его частях отражены и стоимостном измерении одни и те же хочяйстнсппыс средства, но только сгруппированные по разным причняким: в активе - но составу и размещению, в пассиве по источникам их образования и целевому назначению. Каждый вид средств, размещенных в активе, имеет соответствующий источник образования, показанный в пассиве баланса. Итог актива не может быть больше или меньше итога пассива, поскольку общая стоимость имущества предприятия всегда должна равняться сумме тех источников, за счет которых оно образовано. На этом базируется и название баланса, поскольку термин "баланс" означает "равенство, равновесие".

Отсутствие равенства итогов актива и пассива баланса свидетельствует о наличии ошибок, допущенных в учетных записях или при составлении самого баланса.

Бухгалтерский баланс предназначен не только для отражения наличия хозяйственных средств и их источников на определенную дату, но и для получения информации, необходимой для управления, а также для внешних потребителей информации. Так, информация о финансовом состоянии предприятия используется банками при принятии решения о предоставлении кредитов, которых интересует платежеспособность предприятия и риск невозвращения заемных средств; поставщиков товарно-материальных ценностей — при заключении договора на поставку; инвесторов — при решении вопроса о целесообразности инвестирования капитала и т. д. Значительный интерес информация о финансовом состоянии предприятия представляет для налоговых органов, зарубежных партнеров и др.

Для обеспечения получения этой и другой информации форма бухгалтерского баланса, а также инструкция по его составлению разрабатываются и утверждаются Министерством финансов Украины.

Статьи баланса сгруппированы в экономически однородные группы так, чтобы с наибольшей ясностью выступала взаимосвязь между составом и размещением средств в активе и источниками их образования и целевым назначением — в пассиве (см. гл. 18 "Финансовая отчетность"). Это повышает познавательные качества баланса.

**11. Изменения в балансе, вызываемые хозяйственными операциями**

Бухгалтерский баланс, как известно, отражает в обобщенном денежном измерении состояние средств хозяйства и источники их образования на определенную дату. Однако в процессе хозяйственной деятельности происходит непрерывное движение средств, изменение их состава и источников образования. Хозяйственные средства и их источники под влиянием хозяйственных операций увеличиваются или уменьшаются, в результате чего изменяются и отдельные статьи баланса. В отдельных случаях эти изменения обусловливают появление новых статей баланса или исчезновение других.

Чтобы уяснить характер этих изменений, понять их содержание, составим баланс с небольшим количеством статей и рассмотрим несколько хозяйственных операций.

Рассмотренные четыре операции охватывают все возможные варианты изменений в балансе и позволяют сделать следующие выводы.

1. *Каждая хозяйственная операция вносит изменения не менее чем в две статьи баланса.* Это обусловлено особенностями кругооборота средств, в процессе которого происходят изменения или в средствах хозяйства, или в их источниках, или одновременно и в средствах и в источниках их образования.

2. *Все хозяйственные операции по характеру изменений, вызываемых в составе средств и их источниках* (т.е. *в активе и пассиве баланса), подразделяются на четыре типа.*

*Операции первого типа,* характеризующие изменения в составе хозяйственных средств, вызывают изменения в активе баланса: одна статья актива увеличивается, а другая уменьшается на одинаковую сумму. Общий итог баланса при этом не изменяется. Этот тип изменений в балансе можно отобразить формулой: + А - А (плюс актив и минус актив).

*Операции второго типа,* вызывающие изменения в источниках образования средств, приводят к изменению двух статей пассива баланса: одна статья пассива увеличивается, а другая уменьшается на одинаковую сумму. Общий итог баланса при этом также не изменяемся. Второй тип операций можно отобразить формулой: + П - П (плюс пассив и минус пассив).

*Операции третьего тшш,* характеризующие поступление, дополнительное привлечение средств в оборот предприятия, обусловливают увеличение остатков на одну и ту же сумму на соответствующих статьях актива и пассива баланса. Общий итог баланса при этом также увеличивав ся, однако равенство итогов актива и пассива не нарушается (поскольку увеличение происходит на одну и ту же сумму). Этот тип операций можно представить формулой: + А + П (плюс актив и плюс пассив).

*Операции четвертого типа,* характеризующие выбытие;

средств из предприятия, вызывают уменьшение на одинаковую сумму остатков соответствующих статей актива и пассива ба­ланса. Общий итог баланса при этом также уменьшается, од­нако равенство итогов не нарушается (поскольку уменьшение происходит на одинаковую сумму). Этот тип балансовых изме­нений можно представить формулой: -А-П (минус актив и минус пассив).

3. *Итоги актива и пассива баланса изменяются только в том случае, когда хозяйственная операция затрагивает одновременно и средства предприятия, и источники их формирования, т.е. при поступлении средств или их выбытии* (операции **III** и IV типов). *Операции же, вызывающие только перегруппировку средств в активе* (I тип) *или изменения их источников в пассиве баланса* (II тип), *на итог баланса не влияют.*

4. *Равенство итогов актива и пассива баланса сохраняется после любой операции.* Это равенство обусловлено тем, что осуществляемые хозяйственные операции вызывают изменения остатков в статьях актива или пассива или одновременно увеличение (или уменьшение) на одинаковую сумму статей актива и пассива баланса.

Рассмотренные типы балансовых изменений имеют большое значение для понимания экономической сущности хозяйственных операций, правильного отражения их в системе счетов.

Таким образом, применение в бухгалтерском учете балансового обобщения, при котором каждая хозяйственная операция отражается в постоянном сопоставлении наличия средств и их источников, обеспечивает возможность контроля за рациональным использованием средств.

1. **12. Счета бухгалтерского учета, их назначение и строение**

Бухгалтерский баланс предоставляет важную информацию о наличии имущества предприятия. Однако для оперативного руководства необходима постоянная информация об изменени­ях этого имущества и источниках его образования в процессе хозяйственной деятельности. Для этого необходимо отражать каждую хозяйственную операцию в определенной последова­тельности. Отражение хозяйственных операций непосредствен­но в балансе практически нецелесообразно, поскольку после каждой из них пришлось бы составлять новый баланс. Кроме того, баланс не может обеспечивать обобщенную информацию об объеме изменений по каждому виду средств или их источ­ников. Кроме того, в балансе отражается состояние имущества предприятия только в денежном измерении, учет же материаль­ных ценностей требует еще и натуральных измерителей. Поэ­тому текущий учет изменения хозяйственных средств и их источников в процессе хозяйственной деятельности обес­печивается с помощью *системы счетов.*

Счета бухгалтерского учета являются способом группировки хозяйственных операций по экономически однородным признакам для обеспечения систематического контроля за наличием и изме­нениями средств и их источников в процессе хозяйственной дея­тельности.

В бухгалтерском учете для каждого вида средств, их источ­ников и хозяйственных процессов открываются отдельные счета ("Основные средства", "Материалы", "Топливо", "Про­изводство", "Уставный капитал" и т.д.).

В зависимости от характера учитываемых объектов записи на счетах могут осуществляться в разных измерителях (нату­ральных, трудовых), *но с обязательным использованием денеж­ного измерителя с* целью обобщения разнородных видов средств и процессов.

Хозяйственные операции, не зависимо от их экономического содержания, всегда вызывают увеличение или уменьшение определенных видов средств или источников их образования. Так, например, движение денежных средств характеризуется их поступлением в кассу (увеличение) или расходованием из кассы (уменьшение); задолженность поставщикам также характеризует­ся ее увеличением или уменьшением (при погашении долга) и тд.

Увеличение и уменьшение хозяйственных средств и их ис­точников в результате хозяйственных операций отражается на счетах раздельно. Поэтому счета бухгалтерского учета принято изображать в виде двусторонней таблицы,-левую сторону кото­рой обозначают условным термином *"дебет",* а правую — *"кредит"\*.* Наименование счета пишут посредине таблицы.

Схематически строение счета можно представить так:

Счет (наименование Дебет счета) Кредит

Чтобы иметь полное представление об учитываемом объек­те, на каждом счете записывают прежде всего начальный оста­ток средств или их источников, который *называется начальным остатком или начальным сальдо.* После этого на счетах отража­ют хозяйственные операции, т.е. изменения средств или их ис­точников. При этом увеличение учитываемого объекта записы­вают на одной стороне счета, а уменьшение — на другой. Имея информацию о начальном остатке учитываемого объекта и его изменениях в течение отчетного периода, определяют его *оста­ток на конец отчетного периода.*

**13. Счета активные в пассивные.**

Бухгалтерский баланс, как из­вестно, состоит из двух частей: актива, в котором отражают хозяйственные средства, и пассива — где показываются источ­ники их образования. В соответствии с этим и вое счета делятся на *активные* и *пассивные.*

*Активные счета* предназначены для учета наличия и измене­ния средств хозяйства, *пассивные —* для учета наличия и изме­нения источников средств. При открытии счетов на них запи­сывают начальные остатки (сальдо) на основании данных статей баланса. Поскольку хозяйственные средства размещены в балансе на левой стороне — в активе, то и остатки средств на активных счетах также записывают на левой стороне — на дебете. Источники средств отражаются в балансе на правой стороне (в пассиве), то и остатки на пассивных счетах записы­вают на правой стороне счета — на кредите. Активные счета всегда имеют дебетовое сальдо, пассивные — кредитовое. В этом состоит одна из взаимосвязей между балансом и счетами. **Для** учета каждого источника средств, представленного в балансе пассивной статьей, открывают пассивный счет, начальный ос­таток (сальдо) на котором записывают на кредите. При этом сумма всех дебетовых остатков активных счетов отражает общую стоимость хозяйственных средств и равняется итогу ак­тива баланса. Соответственно, сумма кредитовых остатков пассивных счетов отражает общую сумму источников средств и равняется итогу пассива баланса. Таким образом, общая сумма всех дебетовых остатков активных счетов равняется сумме кре­дитовых остатков пассивных счетов (поскольку итог актива ба­ланса равен итогу пассива баланса).

В течение отчетного периода на дебете и кредите счетов от­ражают хозяйственные операции на основании соответствую­щих документов. Итоги записей хозяйственных операций по дебету или кредиту счета называются *оборотами.* Оборот, оп­ределенный по дебету счета, называется *дебетовым оборотом,* по кредиту счета — *кредитовым оборотом.*

На *активных счетах* по дебету отражают остаток хозяйст­венных средств на начало месяца и их увеличение, а по кредиту — уменьшение средств. Для определения остатка (сальдо) на конец месяца на активном счете необходимо к начальному де­бетовому остатку на начало месяца прибавить оборот по дебе­ту (увеличение) и из полученной суммы вычесть оборот по кре­диту (уменьшение). В случае отсутствия остатка счет считается закрытым.

Схематически строение активного счета можно представить так:

Активный счет

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
| Сальдо — остаток хозяйствен­ных средств на начало месяца Оборот — увеличение хозяй­ственных средств (+) Сальдо — дебетовое | Оборот — уменьшение хозяйственных средств (•) |

*На пассивных счетах* по кредиту отражают остатки источни­ков .средств на начало отчетного периода и увеличение **их,** а по дебету — уменьшение. Для определения остатка на конец ме­сяца на пассивном счете следует к начальному кредитовому сальдо прибавить оборот по кредиту (увеличение) и из по­лученной суммы вычесть оборот по дебету (уменьшение).

Схематически строение пассивного счета можно предста­вить следующим образом:

Дебет Кредит

**Оборот** — уменьшение **ис­точника** средств (-)

**Сальдо** — остаток источника средств **Оборот** — увеличение источника средств (+) **Сальдо** — кредитовое

Познакомившись со строением счетов, видим, что дебет и кредит **активных и** пассивных счетов имеют разное значение. Так на дебет активного счета записывают увеличение хозяйст­венных средств, а пассивного — уменьшение источников средств; на кредите пассивного счета отражают увеличение ис­точников средств, активного — уменьшение хозяйственных средств. Активные счета имеют остаток только дебетовый (поскольку нельзя использовать средств больше, чем их имеет­ся в наличии); пассивные счета — только кредитовый (посколь­ку использование источников средств ограничивается наличи­ем хозяйственных средств).

В системе счетов бухгалтерского учета используется неболь­шая группа *активно-пассивных счетов,* на которых учитывают­ся одновременно и средства хозяйства, и источники их образо­вания, а следовательно, они сочетают признаки как активных счетов, так и пассивных (например, счет **«Нераспределенная** при­быль (непокрытый убыток)», на дебете которого отражают убыт­ки, а на кредите — прибыль, и др.). В практике учета активно-пассивные счета имеют ограниченное применение.

Более подробная характеристика таких счетов рассмотрена в главе «Классификация **счетов». В конечном** итоге записи на счетах **подчинены одному порядку,** рассмотренному на приме­рах активных и пассивных счетов.

**14. Двойная запись, ее сущность и значение**

В результате хозяйственных операций происходят двойст­венные и равновеликие изменения средств хозяйства и источ­ников их образования. Это обусловливает необходимость отра­жать хозяйственные операции на счетах *способом двойной записи, сущность которой состоит в том, что каждую опера­цию в одной и той же сумме записывают дважды — по дебету одного счета и по кредиту — другого.*

Прежде чем отразить хозяйственную операцию на соответ­ствующих счетах, на основании первичных документов состав­ляют *бухгалтерскую проводку, под которой понимают указание дебетуемого, кредитуемого счета и суммы, отражаемой в учете хозяйственной операции.*

Каждая хозяйственная операция вследствие двойной записи обусловливает взаимосвязь между определенными счетами. *Взаимосвязь счетов, возникающая в результате отражения на них хозяйственных операций двойной записью, называется кор­респонденцией счетов,* а сами счета — *корреспондирующими.* В приведенном примере такими счетами являются счета "Касса" и "Текущий счет". **+ продолжение в 15**

**15. Бухгалтерские проводки простые и сложные.**

В зависимости от количества корреспондирующих счетов различают простые и сложные бухгалтерские проводки (запи­си). *Простой* называют такую бухгалтерскую проводку, при которой один счет дебетуется, а другой на эту же сумму креди­туется, т.е. когда корреспондируют только два счета. Рассмот­ренная в нашем примере бухгалтерская проводка — простая.

*Сложной* называют такую бухгалтерскую проводку, при ко­торой несколько счетов дебетуются, а на общую **сумму** записей по дебету кредитуется один счет или наоборот — несколько счетов кредитуются, а на общую сумму записей по кредиту де­бетуется один счет, т.е. когда корреспондируют между собой больше чем два счета.

Рассмотрим хозяйственную операцию, вызывающую необ­ходимость сложной бухгалтерской проводки.

Сложные бухгалтерские проводки **не** нарушают правила двойной записи, поскольку как и в простых, так и в сложных проводках сохраняется взаимосвязанное отражение хозяйствен­ных операций на дебете и кредите счетов и равенство дебето­вых и кредитовых итогов. Так, в наведенном примере суммы, записанные по кредиту двух счетов — "Материалы" и "Топли­во", в итоге равны сумме, записанной по дебету счета "Произ­водство". Кроме того, каждую сложную бухгалтерскую про­водку можно разложить на несколько простых.

Использование сложных бухгалтерских проводок способст­вует сокращению учетных записей, делает **их** более наглядны­ми. Поэтому сложные проводки широко применяются в прак­тике учета.

В практике бухгалтерского учета запрещается составлять так называемые "составные" или "смешанные" проводки, при которых по одной хозяйственной операции несколько счетов дебетуются и одновременно — несколько счетов кредитуются. Такие проводки затрудняют определение по корреспонденции счетов экономического содержания учитываемой хозяйствен­ной операции, что ослабляет контроль за правильностью учет­ных записей.

Двойная запись позволяет уяснить, в результате каких опе­раций произошли изменения тех или иных хозяйственных средств или их источников, откуда хозяйственные средства посту­пили и куда они были использованы, что имеет большое значение для контроля за сохранностью имущества предприятия-

Двойная запись **имеет** большое *контрольное значение:* по­скольку сумма каждой хозяйственной операции отражается по дебету одного счета и кредиту другого, то итоги записей по дебету всех счетов должны равняться итогу записей по кредиту счетов. Отсутствие такого равенства свидетельствует о наличии ошибок в учетных записях.

**16. Синтетические и аналитические счета**

Группировка хозяйственных средств и их источников осу­ществляется с большей или меньшей степенью их детализации. Счета бухгалтерского учета, открываемые на основании статей баланса для учета хозяйственных средств и их источников, со­держат обобщенные (синтетические) показатели в денежной оценке. В частности, на счете "Основные средства" отражают наличие и движение всех основных средств **прсдаряятия** (зда­ния, сооружения, машины, оборудование, инвентарь и др.); на счете "Материалы" — наличие и движение всех предметов труда данной группы; на счете "Поставщики" — общую сумму задолженности поставщикам и расчеты по **ней и** т.д. Такие счета принято называть *синтетическими\*.*

Следовательно, *синтетическими называют счета, предназна­ченные для учета экономически однородных групп средств, их ис­точников, хозяйственных процессов и результатов деятельнос­ти в денежном измерителе.*

Учет, осуществляемый с помощью синтетических счетов, на­зывается *синтетическим учетом.* Этот учет необходим для по­лучения обобщенной информации о деятельности предприятия, анализа этой деятельности и планирования. Однако для опера­тивного руководства хозяйством, контроля за сохранностью и рационным использованием имущества необходима более под­робная информация о наличии и изменениях каждого вида средств и их источников. Так, необходима информация как об общем объеме производственных запасов и их использовании, так и о запасах конкретных видов материалов и комплектую^ пая изделий (по их видам, сортам, типоразмерам и т.п.); в учете расчетов с поставщиками требуется информация о состоя­нии расчетов с каждым поставщиком в отдельности и т.п. Такая информация обеспечивается с помощью *аналитических\* счетов.*

Аналитическими называются счета, предназначенные для учета наличия и изменений конкретных видов средств и их ис­точников.

Учет, осуществляемый с помощью аналитических счетов, называется *аналитическим учетом.*

Количество аналитических счетов, открываемых к тому или иному синтетическому счету, определяется каждым предприятием в зависимости от количества объектов, подлежащих учету. В аналитическом учете, наряду С денежным, используют натуральные и трудовые измерители.

Синтетические и аналитические счета *тесно взаимосвязаны между собой,* поскольку на них на основании одних и тех же документов отражаются одни и те же хозяйственные операции, но только с разной степенью детализации; на синтетическом счете — общей суммой, а на аналитических счетах к нему — частными суммами. Когда дебетуется или кредитуется синтети­ческий счет, то одновременно дебетуются или кредитуются со-ответствуощие аналитические счета к нему. Отсюда, *обороты ^ и остатки* омал^^^шс *счетов в итоге должны равняться* Л *оборотам и оапаМ^синтетического счета, их объединяющему. \* Отсутствие такого равенства свидетельствует о наличии *ошя-*бок в бухгалтерских записях, которые следует найти и немед­ленно исправить.

Счета аналитического учета могут объединяться непосредст­венно ^ соответствующим синтетическим счетом (например, счета "Производство", "Расчеты с поставщиками" и др.). *Од­нако* в отдельных случаях возникает необходимость в дополни­тельной группировке однородных аналитических счетов в пределах синтетического счета для получения обобщенных по­казаний (по группе аналитических счетов), необходимых для управления, составления баланса и других форм отчетности. Такая группировка осуществляется в помощью *субсчетов* **Так** по синтетическому счету "Товары" аналитические счета груп^ пируют по субсчетам: "Товары на складе", "Товары в торгове", "Тара под товарами" и др. Дальнейшей детализацией суб­счетов являются аналитические счета по наименованиям, со­ртам, размерам и т.д.

*Таким образом,* субсчета объединяют соответствующие группы аналитических счетов и, в свою очередь, обобщаются синтетическим счетом.

**17. Взаимосвязь между балансом и счетами**

Между бухгалтерским балансом и счетами существует тес­ная взаимосвязь, поскольку они отражают одни и те же хозяй­ственные средства и их источники. В балансе, как известно, от­ражается наличие хозяйственных средств и их источников в денежном измерении на определенную дату. Для отражения из­менений этих средств и источников в процессе хозяйственной деятельности предназначены счета. Счета открываются на ос­новании данных баланса, остатки которого на начало месяца в виде начального сальдо записываются: на активных счетах (служащих для учета хозяйственных средств) — по дебету, на пассивных счетах (предназначенных для учета источников средств) — по кредиту. Двойная запись хозяйственных опера­ций на счетах обеспечивает равенство итогов дебетовых остат­ков активных счетов и кредитовых остатков пассивных счетов. По даинмм этих остатков на счетах составляют баланс на сле­дующую отчетную дату (на 1-е число следующего за отчетным периода). Схематически взаимосвязь между балансом и счета­ми можно представить следующим образом:

**Баланс —> Счета *—>* Баланс**

Рассмотрим взаимосвязь между балансом и счетами на сле­дующем примере.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Сумма, грн. | Пассив | Сумма, грн. |
| Основные средства Материалы Незавершенное производство Касса Текущий счет | 512000 36000  4000 2000 98000 | Уставный капитал Кредиты банков Поставщики | 617000 20000 15000 |
| Итого | 652000 | Итого | 652000 |

**18. Основы классификация счетов я ее значение**

В условиях развития рыночной экономики для эффективного руководства требуется разносторонняя информация о деятельнос­ти предприятия. Это обусловливает необходимость исполь­зования в бухгалтерском учете значительного количества разных по своему содержанию счетов. Для более правильного понимания и обоснованного использования в учете счетов необходимо знать их экономическое содержание, назначение и структуру, а это требует научно-обоснованной классификации счетов.

Под классификацией счетов понимают их группировку по оп­ределенным однородным признакам,

Классификация счетов помогает изучению содержания и стро­ения счетов. Зная общие наиболее существенные и отличитель­ные признаки отдельных групп счетов, легче определить, для чего предназначен и как используется тот или иной счет в бухгалтерском учете.

Счета бухгалтерского учета классифицируют по двум призна­кам: по экономическому содержанию и по назначению и структуре.

Классификация счетов по экономическому содержанию опре­деляет, что именно учитывается на данном счете, какие конк­ретно объекты на нем отражаются в зависимости от их эконо­мического содержания. Эта классификация позволяет определить систему счетов, которые требуется использовать на предприятиях той или иной отрасли.

Классификация счетов по назначению и структуре показыва­ет, для чего, для получения какой информации предназначены те или иные счета и какое их строение, т.е. содержание дебета, кредита и характер остатка.

Обе классификации счетов представляют собой научно-обос­нованную группировку, тесно взаимосвязаны и дополняют одна Другую.

**18. Классификация счетов во экономическому содержанию**

Классификация счетов по экономическому содержанию от­вечает содержанию предмета бухгалтерского учета и его объектов. т.е. хозяйственных средств (активов) предприятия и ис­точников их формирования.

Отсюда по экономическому содержанию счета бухгалтер­ского учета подразделяются на две группы:

— счета учета хозяйственных средств и процессов;

— счета учета источников хозяйственных средств.

Классификация счетов учета хозяйственных средств (акти­вов) и процессов. В зависимости от функционального участия в процессе деятельности хозяйственные средства (активы) пред­приятия подразделяются, как известно, на необоротные активы и оборотные активы.

Для учета иеоборотиых активов, их наличия, движения, из­носа в процессе деятельности и восстановления используют:

счета учета необоротных активов: "Основные средства", "Прочие необоротные активы", "Нематериальные активы", "Износ необоротных активов", "Капитальные инвестиции" и др.

Для учета наличия и движения оборотных активов использу­ются счета таких групп (классов):

счета учета запасов: "Производственные запасы", "Мало­ценные быстроизнашивающиеся предметы", "Полуфабрика­ты", "Готовая продукция", "Товары";

*счета учета денежных средств, расчетов и других активов:*

"Касса", "Счета в банках", "Прочие средства", "Расчеты с по­купателями и заказчиками", "Расчеты с разными дебиторами".

Классификация счетов учета источников формирования хо­зяйственных средств (активов) предприятия. Счета бухгалтер­ского учета, используемые для учета источников образования активов предприятия, подразделяются на две группы:

— счета учета источников собственных средств;

— счета учета источников привлеченных (заемных) средств.

Для учета источников собственных средств предприятия ис­пользуют:

счета учета собственного капитала: "Уставный капитал", "Паевой капитал", "Дополнительный капитал", "Резервный капитал", "Неоплаченный капитал", "Изъятый капитал", "Не­распределенная прибыль (непокрытые убытки)", "Целевое фи­нансирование и целевые поступления";

счета учета обеспечения будущих расходов и платежей'. "Обеспечение оплат отпусков", "Дополнительное пенсионное обеспечение", "Обеспечение гарантированных обязательств", "Обеспечение других расходов и платежей";

*счета учета доходов и результатов деятельности: "Доход от участия в капитале", "Прочие финансовые доходы", "Дохо­ды будущих периодов" и др.*

Для учета источников привлеченных (заемных) средств ис­пользуют:

счета учета долгосрочных обязательств: "Долгосрочные ссуды", "Долгосрочные векселя выданные", "Долгосрочные обязательства по облигациям", "Долгосрочные обязательства по аренде", "Прочие долгосрочные обязательства";

счета учета текущих обязательств: "Краткосрочные ссуды", "Краткосрочные векселя выданные", "Расчеты с пос­тавщиками и подрядчиками", "Расчеты по оплате труда", "Рас­четы по налогам и платежам", "Расчеты по страхованию", "Расчеты по прочим операциям" и др.

Общая схема классификации счетов по экономическому со­держанию приведена на странице 58.

Таким образом, приведенная классификация, раскрывая эко­номическое содержание счетов, позволяет определить систему счетов, необходимых для учета необоротных и оборотных ак­тивов, источников их образования, хозяйственных процессов и результатов деятельности на предприятиях той или иной отрас­ли народного хозяйства, исходя из специфики их деятельности.

Классификация счетов по экономическому содержанию сос­тавляет основу построения национального Плана счетов бух­галтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйст­венных операций предприятий и организаций (см. с. 602—622).

Ознакомившись с классификацией счетов по экономическо­му содержанию, видим, что счета, используемые для учета ак­тивов, объединены со счетами, используемыми для учета опре­деленных процессов. Это объясняется тем, что с помощью необоротных и оборотных активов предприятия обеспечивают осуществление хозяйственных процессов (снабжения, произ­водства, реализации), а поэтому при классификации хозяйст­венные средства группируют в зависимости от того, в каком процессе они функционируют. Кроме того, хозяйственные про­цессы взаимосвязаны между собой. Так, процесс производст­венного потребления осуществляется одновременно с процес­сом производства; процесс производства и обращения сопровождается процессом реализации, возникновением рас­четных отношений и поступлением денежных средств на счета предприятия и пр. Поэтому в классификации счетов не всегда можно выделить в самостоятельные группы сопроводительные процессы, поскольку они учитываются на тех же счетах, что и основные процессы.

**19. Классификация счетов по назначению в структуре**

*По назначению и структуре счета бухгалтерского учета группируются в зависимости от их учетно-технических ка­честв, т.е. как именно учитываются те или иные средства, их источники и хозяйственные процессы на счетах, что отреза­ется на дебете» кредите счета, что характеризует остаток со­ответствующего счета. Такая группировка позволяет определить порядок учета хозяйственных операций на счетах для получе­ния необходимой информации.*

*Счета бухгалтерского учета по назначению и структуре под­разделяются на группы', счета основные, регулирующие, операци­онные, финансово-результатные и забалансовые.*

Основные счета

Основные счета в бухгалтерском учете используются для контроля за наличием и изменениями хозяйственных средств и источников их образования. Они называются основными пото­му, что учитываемые на них объекты, т.е. хозяйственные сред­ства и их источники составляют основу хозяйственной деятель­ности и в своей совокупности характеризуют имущественное состояние предприятия. По своим показателям (остаткам) эти счета служат основой для составления баланса.

*Основные счета подразделяются на группы: счета матери­альные, денежные, счета собственного капитала и расчетные.*

Материальные счета предназначены для учета наличия и движения (поступления, расходования) материальных ценнос­тей предприятия. К ним относятся счета: "Основные средства"', "Нематериальные активы", "Производственные запасы", "Гото­вая продукция", "Товары" и др.

Общим для этой группы счетов является то, что все они — активные. Сальдо имеют только дебетовое, показывающее на­личие (остаток) данного вида материальных ценностей на от­четную дату; оборот по дебету этих счетов показывает поступ­ление (увеличение) материальных ценностей, а по кредиту — их уменьшение.

Регулирующие счета.

Предназначены для регулирования оценки хозяйственных средств или источников их образования, учитываемые на основных счетах. Используются и эти счета когда по объектам учёта требуется получить допрлнительную информацию, необходимую для управления. Эти счета могут быть как аналитическими так и аналитическими.

Операционные

Предназначены для отражения рассходов, доходов и результатов деятельности предприятия. В отличиии от материального, на операционном счёте отражается движение не одного, а всех видов средств активов, принимающих участие в осуществлении того или иного хозяйственного процеса.

Забалансовые

Предназначены для учёта хозяйственных средств, не пренадлежавших данному предприятию, но временно находящиеся у него в пользовании или хранении. Эти средства учитываются на балансе предприятий к которым они относятся. При составлении баланса остатки этих счетов отражаются за итогом баланса.

**20. План счетов бухгалтерского учета**

Для получения разносторонней информации, необходимой для управления и контроля, важное значение имеет применение научно обоснованного плана счетов.

*Под планом счетов понимают систематизированный перечень счетов, определяющий организацию всей системы бухгалтерско­го учета на предприятиях, в организациях и учреждениях с целью получения информации, необходимой для управления и кон­троля.*

План счетов разрабатывается на основе классификации сче­тов по их экономическому содержанию и утверждается Минис­терством финансов Украины. В соответствии с постановлением Кабинета Министров Украины "Об утверждении программы реформирования системы бухгалтерского учета с применением международных стандартов" от 28.10.98 № 1706 Министерст­вом финансов Украины разработан и утвержден (приказом от 30.11.99 № 291) План счетов бухгалтерского учета активов, ка­питала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций. Он является обязательным для всех предприятий и организаций Украины (кроме банков и бюджетных учреж­дений).

Принятый План счетов приведен на странице 604.

Счета в Плане по экономическому содержанию сгруппиро­ваны в девять классов. В отдельный класс выделены забалан­совые счета. При этом счета в Плане размещены в определен­ной последовательности: вначале классы счетов для учета хозяйственных средств и процессов, а затем — классы счетов для учета источников образования хозяйственных средств.

Каждому синтетическому счету и субсчету, кроме названия, присвоен определенный номер (код), т.е. условное числовое обозначение. Использование кодов счетов значительно ускоряет и сокращает учетную работу, а также является необходимым условием при автоматизированной обработке учетной инфор­мации на электронных вычислительных машинах.

В Плане счетов использована децимальная система нумерации (кодирования) счетов. Это означает, что максимально воз­можное количество синтетических счетов в Плане — не более 99, а количество субсчетов к соответствующим синтетическим счетам — не более 9. За каждым классом закреплена опреде­ленная серия номеров (кодов) счетов с учетом определенного резерва свободных номеров (на случай, если возникнет необхо­димость в дополнительных синтетических счетах). Номера (коды) синтетических счетов двузначные. Субсчетам присвое­ны порядковые номера в пределах соответствующего синтети­ческого счета. Номер (код) каждого субсчета состоит из номера синтетического счета и порядкового номера самого субсчета. При этом первая цифра номера (кода) субсчета означает номер класса, вторая — номер синтетического счета, третья — номер субсчета. Например, код 103 означает: 1 — класс "Необорот­ные активы", 0 — номер синтетического счета "Основные сред­ства", 3 — номер субсчета "Здания и сооружения"; код 201 оз­начает: 2 — номер класса "Запасы", 0 — номер синтетического счета "Производственные запасы", 1 — номер субсчета "Сырье и материалы".

Министерством финансов Украины предоставлено предпри­ятиям право в случае необходимости вводить у себя любые субсчета, сохраняя при этом нумерацию субсчетов, действую­щего Плана счетов. Это позволит обеспечить углубление ана­литичности учетной информации, более полно использовать возможности современной вычислительной техники.

Для обеспечения правильного использования счетов при отра­жении хозяйственных операций Министерством финансов разра­ботана инструкция к Плану счетов, В ней приведена характерис­тика экономического содержания, назначения и строения каждого счета, типовая корреспонденция счетов, а также даются указания о порядке организации аналитического учета. План сче­тов и инструкция по его применению являются важным средст­вом государственного руководства бухгалтерским учетом на предприятиях и в организациях всех форм собственности, воз­можности обобщения показателей учета при составлении баланса и других форм отчетности.

**21. Документация, ее значение**

Обязательным условием отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете является оформление их соответствую­щими документами.

*Документы\* представляют собой письменное доказательство действительного осуществления хозяйственной операции или письменное распоряжение на право ее совершения.*

Способ оформления хозяйственных операций документами называется документацией. Документация является важным элементом метода бухгалтерского учета: она служит для пер­вичного наблюдения за хозяйственными операциями и являет­ся обязательным условием для отражения их в учете.

От своевременности составления и качества документов в значительной мере зависит качество самого учета и составляе­мой на его основе отчетности.

Порядок документального оформления хозяйственных опе­раций и требования относительно составления документов рег­ламентируются Положением о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете, утвержденном приказом Ми­нистерства финансов Украины от 24.05.95 № 88.

Документация имеет важное значение в управлении деятель­ностью предприятия. В форме соответствующих документов (платежных поручений, кассовых ордеров, нарядов, требова­ний и др.) даются распоряжения на совершение хозяйственных операций (перечисление или выдачу денежных средств, отпуск материалов, выполнение работы и т.д.). Для работников, вы­полняющих эти распоряжения (кассиров, материально ответст­венных лиц, рабочих и др.), документы служат обоснованием осу­ществленных ими операций.

Особенно велико значение документов для предварительного и последующего контроля за законностью и целесообразностью хозяйственных операций, соблюдением государственной дисцшшины. *Предварительный контроль* осуществляют руководя­щие работники предприятия: подписывая документ, они берут на себя ответственность за законность операции, оформленной этим документом. *Последующий контроль* осуществляют работ­ники бухгалтерии при приемке и обработке документов, а также работники налоговых, финансовых и ревизионных органов.

Важное значение документы имеют *в обеспечении контроля за сохранностью имущества предприятия,* рациональном его использовании. Строгое соблюдение порядка приемки и отпус­ка материальных ценностей и денежных средств, осуществле­ние расчетных отношений только на основании надлежаще оформленных документов предупреждает злоупотребления до­лжностных лиц. Практика свидетельствует, что недостачи, рас­траты и бесхозяйственность, различные злоупотребления чаще всего бывают там, где документы оформляются несвоевремен­но и неправильно, учет ведется неудовлетворительно.

Документы имеют и *правовое (юридическое) значение* как письменное доказательство осуществления хозяйственных опе­раций, а поэтому используются судебными органами при рас­смотрении хозяйственных исков. Судебные органы признают за документами доказательную, юридическую силу только в том случае, если они составлены своевременно и правильно оформлены.

С применением в учете электронной вычислительной техни­ки для сбора и обработки информации наряду с бумажными документами широко используются *машинные носители учет­ной информации.* Одни из них фиксируют хозяйственную опера­цию в момент ее совершения, другие — составляются по дан­ным первичных носителей информации и используются для удобства ее отработки и автоматического ввода в вычисли­тельную машину.

**22.Требования к содержанию и оформлению документов**

**22. Реквизиты** документов. От качества составления и оформле­ния документов в значительной мере зависит полнота и досто­верность показателей учета и отчетности. Поэтому к докумен­там предъявляются требования: *своевременность составления, достоверность показателей, правильность оформления.*

Правильно оформленный документ должен содержать пока­затели, необходимые для обеспечения полной информации о совершаемой операции. Показатели, содержащиеся в докумен­те и характеризующие операцию, называются его *реквизитами. Обязательными реквизитами* каждого документа являются:

название предприятия, от имени которого составлен документ;

название документа, его номер, код формы; дата составления документа; содержание хозяйственной операции и ее измерите­ли, подписи должностных лиц, ответственных за содержание операции и правильность ее оформления. В зависимости от ха­рактера операции и технологии обработки учетной информа­ции в документах могут содержаться и другие дополнительные реквизиты.

При использовании вычислительной техники реквизиты документов могут быть зафиксированы в виде соответствую­щих кодов. Документы, составленные с помощью средств вычислительной техники, используются в бухгалтерском учете при условии *придания им юридической силы.* **Такие** до­кументы должны быть записаны на материальных носителях (магнитных, бумажных), изготовленных, размеченных и за­кодированных соответственно с требованиями установлен­ных стандартов и системы кодификации. По требованию контролирующих или судебно-следственных органов и своих контрагентов предприятие обязано сделать копии таких до­кументов на бумажном носителе информации.

Если документ не имеет какого-либо из обязательных рекви­зитов, он теряет свою юридическую силу.

**23. Порядок составления и оформления документов.**

В соответст­вии с Положением о документальном обеспечении записей в бухгалтерском учете первичные документы должны состав­ляться в момент совершения каждой хозяйственной операции или, если это невозможно, непосредственно после ее заверше­ния. Документы составляют на бланках типовых форм, утвер­жденных Министерством финансов и Госкомстатом Украины, или на бланках специализированных форм, утвержденных ми­нистерствами и ведомствами, а также изготовленных самосто­ятельно, которые должны иметь обязательные реквизиты типо­вых или специализированных форм.

Документы должны составляться четко, разборчиво, без под­чисток, помарок и других дефектов, которые вызывали бы сомне­ние в подлинности документа и правильности хозяйственной операции. Свободные строчки в документах должны прочерки­ваться. Ошибки в документах исправляют *корректурным спосо бом,* т.е. неправильный текст или сумму зачеркивают тонкой чертой так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое, а вверху пишут правильный текст или сумму. Исправление ошибок до­лжно быть оговорено надписью "Исправлено" и подтверждено подписью лиц, подписавшими этот документ, с указанием даты исправления. Если ошибка выявлена учетными работниками в документе, составленном не в бухгалтерии (например, авансо­вом или материальном отчете и др.), о необходимости ее ис­правления уведомляют лицо, допустившее ошибку. Такое шлю также должно подписывать оговорку о сделанных исправлениях.

Порядок исправления ошибок в документах, составленных машинным способом, определяется Указаниями об организа­ции бухгалтерского учета с использованием вычислительной техники. Документы, составленные с нарушением установлен­ных правил, не имеют юридической (доказательной) силы. В кассовых и банковских документах никакие исправления, даже оговоренные, не допускаются. Документы, связанные с оформ­лением денежных операций (денежные чеки, векселя и др.), со­ставляют на специальных бланках, изготовленных таким спо­собом, чтобы в них нельзя было сделать никаких исправлений (например, печатают бланки документов на бумаге с водяными знаками). Такие бланки называют *бланками строгого учета* и за использованием их установлен строгий контроль. Если при составлении документа на таком бланке допущена ошибка, вследствие чего бланк был испорчен, он погашается перечерки­ванием или путем надреза и сохраняется для последующей про­верки использования бланков этих документов. Вместо испор­ченного выписывается новый, правильный документ.

За достоверность информации, содержащейся в документе, и качественное его составление несут ответственность лица, под­писавшие документ.

**24. Порядок проверки и обработки документов**

Документы, составленные в разных хозяйственных подраз­делениях (цехах, бригадах, на складах и др.), после выполнения хозяйственных операций передаются в бухгалтерию в порядке и сроки, установленные главным бухгалтером. Принятые доку­менты подлежат обработке, цель которой — подготовить доку­менты для последующих записей в регистры синтетического и аналитического учета. Обработка документов состоит *в их про­верке. расценке (таксировке^, группировке и контировке.*

*Проверка документов* в соответствии с Положением о доку­ментальном обеспечении записей в бухгалтерском учете долж­на осуществляться с точки зрения законности операций, со­блюдения требований относительно их оформления и правильности арифметических подсчетов. Исходя из этих требований, документы подлежат проверке: *по существу, формальной* и *арифметической,*

*Проверка документов по существу* состоит в установлении законности и хозяйственной целесообразности операции, офор­мленной документом, соблюдения сметы, норм, расценок, ли­митов.

При *формальной проверке документов* устанавливают полно­ту и правильность заполнения всех реквизитов документа, под­линность подписей должностных лиц. *Арифметическая провер­ка* **состоит в** проверке правильности всех арифметических **подсчетов,** содержащихся в документе.

Неправильно составленные или не полностью оформленные документы возвращают лицам, составившим документ, для до-оформления, а иногда и для составления заново.

Если при проверке документов выявлена подделка подписей или каких-либо реквизитов или другие злоупотребления, **то** такие документы должны быть задержаны и переданы главно­му бухгалтеру для принятия необходимых мер,

**Если при проверке** документа, поступившего от другого предприятия, обнаружена ошибка, то ему об этом посылается письменное сообщение. После этого **необходимо** проследить за **получением** сообщения о том, **что** предприятие сделало **необ­ходимые** исправления в **своих** записях. В учете данного **хозяй­ства необходимо** сразу сделать правильные записи **на** основа­нии расчета, прилагаемого к документу, **в котором обнаружена** ошибка. Исключение из этого правила делают только для уч­реждений банка. Если в выписке банка с текущего или иного счета предприятия показана ошибочная сумма (о списании или зачислении денежных средств), то предприятие делает у себя такую же запись, относя эту **сумму** на счет банка по претензи­ям. Одновременно предприятие принимает меры, чтобы банк исправил у себя ошибочные записи. У себя в учете предприятие повторяет записи, сделанные учреждением банка.

Следующий этап обработки документов —*расценка (такси­ровка),* состоящая в проставлении в соответствующих графах документа цены и суммы, т.е. денежной оценке натуральных показателей хозяйственной операции. Необходимость в рас­ценке обусловлена тем, что значительное количество поступа­ющих в бухгалтерию документов имеют только натуральные измерители (требования, накладные, лимитно-заборные карты и др.), а поэтому требуют проставления цены и суммы. Документы, в которых одним из обязательных реквизитов при составлении является денежный измеритель, расценке не подлежат.

*Группировка документов* состоит в объединении однородных по содержанию первичных документов в группы и записи в группировочные ведомости для определения общего итога по каждой группе. Это позволяет значительно сократить число за­писей в учетных регистрах.

*Контировка документов* состоит в указании корреспондиру­ющих счетов, на которых должна быть отражена хозяйственная операция, оформленная документом или группой документов, т.е. в *составлении бухгалтерских проводок.* Преимущественно бухгалтерскую проводку составляют на бланке того документа, которым оформлена хозяйственная операция. Запись делают от руки на свободном месте документа или в оттиске специаль­ного штампа, имеющего графы для отражения номеров коррес­пондирующих счетов и суммы. На бланках отдельных доку­ментов (кассовые ордера, авансовые отчеты и др.) для указания корреспондирующих счетов предусмотрены специальные графы. В отдельных случаях для составления бухгалтерских проводок пользуются *мемориальными ордерами,*

От правильности составления бухгалтерских проводок зави­сит достоверность учетных показателей. *Это* требует от учет­ных работников высокого **уровня** экономических знаний и де­ловой квалификации.

Оформленные бухгалтерскими проводками *документы* ис­пользуются для отражения хозяйственных операций в регист­рах синтетического и аналитического учета. Первичные доку­менты, прошедшие обработку, должны иметь определенную отметку, что предупреждает возможность их повторного ис­пользования: при ручной обработке — дату записи в учетный регистр, а при обработке на вычислительной машине — оттиск штампа оператора, ответственного за **их** обработку. Все доку менты, прилагаемые к приходным и расходным кассовым ор­дерам, а также документы, послужившие основанием для на­числения заработной платы и других подобных выплат, подле­жат гашению штампом или надписью от руки "Получено" или "Выплачено" с указанием даты.

Для обеспечения своевременного и качественного учета не­обходимо организовать такую систему составления и обработ­ки документов, которая бы обеспечивала ускорение документо­оборота.

Документооборотом называется движение документов в процессе их оперативного использования и бухгалтерской обра­ботки с момента составления или поступления от других пред­приятий и организаций до передачи на хранение в архив после за­писей в учетные регистры.

Правильная организация документооборота требует состав­ления *плана документооборота^* который должен определить порядок оформления документов, поступление их в бухгалте­рию, обработку, использование для записей в учетные регист­ры и передачу в архив. План документооборота на каждом предприятии разрабатывается главным бухгалтером и утверж­дается руководителем. Требования главного бухгалтера отно­сительно порядка составления и сдачи в бухгалтерию или на вычислительную установку и обработку документов являются обязательными для всех подразделений и служб предприятия.

**25. Классификация документов**

Для оформления разнообразных операций, осуществляемых на предприятии, используются разные по содержанию и форме документы. Правильному составлению и использованию доку­ментов в учете помогает ***их*** *классификация, т.е. группировка до­кументов по определенным отличительным признакам.*

Ш назначению *документы подразделяются на:* распоряди­тельные, оправдательные (исполнительные), бухгалтерского оформления *и* комбинированные.

*Распорядительными* называют документы, содержащие распоряженяе (приказ, задание) на осуществление хозяйственной операции. К ним относятся чеки на получение денежных средств в банке, платежные поручения банку на перечисление денежных средств, доверенности на получение материальных ценностей и др. Однако распорядительные документы **не** под­тверждают факта совершения хозяйственных операций, а по­этому не служат обоснованием для отражения их в учете.

*Исполнительными* (оправдательными) называют документы, подтверждающие факт осуществления хозяйственной операции (т.е. содержат сведения о ее выполнении), а поэтому служат обоснованием для учетных записей. К ним относятся выписки банка с текущего или много счета предприятия о зачислении или списании денежных средств, акты, квитанции, авансовые отчеты и др. Для .исполнителей (банков, подотчетных, матери­ально ответственных лиц и др^ они являются оправданием в использовании денежных средств или материальных ценностей.

*Документы бухгалтерского оформления* составляются **сами­ми** работниками бухгалтерии на основании соответствующих оправдательных документов или данных текущего учета для технической подготовки учетных записей. К таким документам относятся мемориальные ордера, бухгалтерские справки, расче­ты (например, ведомости начисления амортизации и износа ос­новных средств, распределения косвенных расходов, отчетные калькуляции и др.). Документы бухгалтерского оформления са­мостоятельного зна-чения не имеют, они не отражают непос­редственно хозяйственной операции, **их** назначение состоит в технической подготовке учетных записей.

В практике учета предприятий документы распорядитель­ные, исполнительные и бухгалтерского оформления в от­дельности применяются редко. Наиболее часто используют документы, сочетающие в себе признаки всех трех видов до­кументов. Документы, которые по своему назначению вы­полняют функции двух и даже трех документов (распоряди­тельных, исполнительных и бухгалтерского оформления), называются *комбинированными.* К ним относятся приходные и расходные кассовые ордера, требования, лимитно-заборные карты, наряды на выполнение работ и др. Так, расходный кассовый ордер (см. с. 88), переданный для исполнения кас­сиру, выполняет функцию распорядительного документа;

после выдачи кассиром денежных средств и расписки по­лучателя яа ордере в их получении этот документ становится оправдательным; наконец, после указания на этом ордере корреспондирующих счетов он выполняет функцию доку­мента бухгалтерского оформления. Использование комбинированных документов способствует сокращению количества документов, облегчает их обработку.

***В зависимости от порядка отражения хозяйственных опера­ций*** документы различают *первичные* и *сводные.* Первичные до­кументы составляют в момент совершения хозяйственной опе­рации (кассовые ордера, накладные на сдачу продукции на склад, акты приемки выполненных работ и др.). *Сводные доку­менты* составляются на основании однородных первичных до­кументов путем группировки и обобщения их показателей (от­четы кассира, авансовые отчеты, ведомости распределения заработной платы и др.). Такие документы имеют важное зна­чение для систематизации и сокращения учетных записей.

***По способу охвата хозяйственных операций*** документы под­разделяют на *разовые* и *накопительные. Разовые документы* ис­пользуют для оформления одной или нескольких операций, за­писываемых в документ одновременно. Сразу же после составления эти документы могут использоваться для учетных записей, К разовым относится большинство первичных доку­ментов (денежные чеки, кассовые ордера, требования, наклад­ная, наряды, акты и др.). Отличительной особенностью этих документов является одноразовое их использование для на­чальной регистрации хозяйственных операций.

*Накопительные документы* используются для оформления однородных, систематически повторяющихся хозяйственных операций в течение определенного периода — декады, месяца. К таким документам относятся, например, лимитно-заборные накопительные наряды и др. В отличие от разовых, нако­пительные документы используются для учетных записей толь­ко после того, как в них записана последняя операция и подве­ден итог всех записей. Использование накопительных документов имеет большое значение для сокращения учетных записей и является одним из важных направлений рационали­зации учета. Однако их использование возможно только в тех случаях, когда не требуется ежедневное отражение хозяйствен­ных операций в учете.

***По месту составления*** документы подразделяются на *внут­ренние* (составляемые на самом предприятии) *и внешние* (посту­пающие от других предприятий и организаций), а ***по способу составления —*** на документы, *составляемые вручную и с по­мощью вычислительной техники.*

**27. 28. Инвентаризация, ее значение и виды**

Одним из основных требований, предъявляемых к бухгалтерскому учету, является *достоверность его показателей.* Однако в процессе хранения и отпуска товарно-материальных ценностей между фактическим наличием и данными бухгалтер­ского учета могут возникнуть расхождения, не поддающиеся учету (вследствие естественной убыли при хранении, пересор­тицы, неисправности весоизмерительных приборов, злоупот­реблений материально ответственных лиц и др.). Устранение этих расхождений обеспечивается с помощью *инвентаризации.*

Под инвентаризацией понимают способ выявления (с последую­щим учетом) хозяйственных средств и их источников, не оформ­ленных текущей документацией, для обеспечения достоверности показателей учета и контроля за сохранностью ценностей.

Осуществляется инвентаризация путем проверки в натуре наличия хозяйственных средств (путем взвешивания, пересчета, обмера и т.п.) и сопоставления полученных результатов с данными бухгалтерского учета. Это позволяет установить расхожде­ние между данными учета и фактическим наличием средств, т.е. их излишки или недостачу (если они **имели** место), которое офор­мляют соответствующими документами и принимают на учет.

В зависимости от полноты охвата проверкой имущества предприятия инвентаризацию различают *полную* и *частичную. Полная инвентаризация* предусматривает сплошную проверку всего имущества предприятия и состояние расчетных отноше­ний. *Частичная инвентаризация* охватывает отдельные виды средств (денежные средства в кассе, материальные ценности на складе и т.п.). Полная инвентаризация проводится, как прави­ло, перед составлением годового отчета, а также в случаях, предусмотренных законодательством (при смене материально ответственных лиц, приватизации государственных предпри­ятий, при выявлении фактов хищений и пр.). **Она** дает наибо­лее полную информацию, однако **не** всегда целесообразна, пос­кольку трудоемкая и отвлекает значительное количество работников от основной работы.

По характеру инвентаризации подразделяются на *плановые* и *внеплановые. Плановая инвентаризация* проводится по предвари­тельно составленному плану согласно разработанному графику ее проведения (например, перед составлением годового отчета). *Внеплановые инвентаризации* проводятся по распоряжению ру­ководителя предприятия, по требованию ревизионного органа, в случаях стихийного бедствия, пожара и т.п. Наиболее эффек­тивными являются внезапные частичные инвентаризации, пос­кольку они повышают ответственность материально ответст­венных лиц в своевременном оприходовании и списании материальных ценностей, правильности **их** хранения, предуп­реждают злоупотребления.

Порядок и сроки проведения инвентаризации на предпри­ятиях и в организациях всех форм собственности регламенти­руются Инструкцией по инвентаризации основных средств, не­материальных активов, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов, утвержденной приказом Минис­терства финансов Украины от 11.08.94 № 69.

Инвентаризацию проводит инвентаризационная комиссия, возглавляемая руководителем предприятия или его заместите­лем с обязательным участием главного бухгалтера в присутст­вии материально ответственных лиц. Материально ответствен­ные лица до начала инвентаризации дают расписку в том, что все приходные и расходные документы ими сданы в бухгалте­рию и что никаких неоприходованных или не списанных в рас ход ценностей у них не имеется. После этого никакие докумен­ты комиссией во внимание не принимаются.

*Инвентаризация материальных ценностей* проводится по местам их хранения. Данные каждого вида ценностей заносятся в *инвентаризационные описи,* которые составляются в двух эк­земплярах. После окончания инвентаризации описи подписы­ваются членами комиссии. Один экземпляр описи передается в бухгалтерию, где фактически остатки материальных ценностей, зафиксированные в описях, сравнивают в данными бухгалтер­ского учета. Материальные ценности, по которым установлены расхождения (излишки, недостачи), записываются в сопостави­тельную опись, а материально ответственные лица должны дать комиссии письменные объяснения о причинах **их** возник­новения.

При инвентаризации *денежных средств в кассе* предприятия во внимание берется только их фактическое наличие. Никакие документы или расписки в остаток наличности в кассе не включаются. Выявленные денежные средства, не оправданные приходными кассовыми ордерами, считаются *излишком* и под­лежат зачислению в доход предприятия. *Недостача* денежных средств, выявленная при инвентаризации, подлежит возмеще­нию кассиром.

Инвентаризация *расчетных отношений* с другими предпри­ятиями и организациями осуществляется по данным докумен­тов. Предприятия обмениваются контокоррентными выписка­ми, *тб* есть выписками из лицевых счетов дебиторов и кредиторов. При этом выписки посылаются предприятиями-кредиторами предприятиям-дебиторам, которые должны в 10-дневный срок подтвердить задолженность или сообщить свои возражения. В бухгалтерском балансе суммы задолженности должны отражаться только в согласованных суммах.

В отдельных случаях, когда до конца отчетного периода расхождения не урегулированы, расчеты с дебиторами и креди­торами отражаются каждой стороной в своем балансе в сум­мах, которые значатся в записях текущего учета и считаются ею правильными.

Свои выводы и предложения в отношении урегулирования инвентаризационных разниц комиссия оформляет протоколом и представляет на утверждение руководителю. Руководитель должен принять решение об оприходовании излишков и списа­нии недостачи и утвердить протокол в 5-дневный срок.

Результаты инвентаризации отражаются в бухгалтерском учете в 10-дневный срок, после чего его показатели приводятся в пол­ное соответствие с фактическим наличием хозяйственных средств.