**Избранные места книги Ладутько "Бухгалтерский учет"**

**3.3. Документация и учет кассовых операций**

**3.3.1. Порядок ведения кассовых операций в Республике Беларусь**

Для приема, хранения и расходования наличных денег предприятие имеет кассу. Учет кассовых операций регламентируется Правилами ведения кассовых операций в Республике Беларусь от 31 июля 1996 г. № 90 и последующими изменениями и дополнениями.

Расчеты между субъектами хозяйствования и физическими лицами, выте­кающие из гражданско-правовых отношений, производятся как наличными деньгами, так и безналичным путем в соответствии с законодательством.

Расчеты физических лиц с субъектами хозяйствования за товары и услуги расчетными чеками и чеками из чековых книжек являются безналичной формой расчетов на потребительском рынке.

Порядок учета движения чеков в уплату за товары и услуги регулируется отдельными правилами, принимаемыми Национальным банком Республики Беларусь.

Наличные денежные средства могут быть получены субъектами хозяйство­вания, физическими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятель­ность без образования юридического лица, в учреждениях банков, в которых открыты соответствующие счета, на цели, установленные законодательством Республики Беларусь.

Наличные деньги, полученные в банке субъектами хозяйствования, физичес­кими лицами, осуществляющими предпринимательскую деятельность без образо­вания юридического лица, расходуются на те цели, на которые они получены.

Субъекты хозяйствования, физические лица, осуществляющие предприни­мательскую деятельность без образования юридического лица и применяющие наемный труд, могут иметь в своих кассах наличные деньги в пределах лимитов, установленных учреждениями банков, в которых открыты их счета. Субъекты хозяйствования, за исключением физических лиц, осуществляющих предпри­нимательскую деятельность без образования юридического лица, не применяю­щих наемный труд, обязаны ежегодно представлять в обслуживающее учреж­дение банка заявку для установления лимитов остатка кассы, порядка и сроков сдачи денежной выручки, размеров ее использования. Учреждения банков на основании указанных расчетов по согласованию с руководством субъектов хозяйствования, физическим лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда, устанавливают предельный остаток (лимит) наличных денег в кассах, порядок и сроки сдачи денежной выручки, а также размеры ее использования в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Предельный остаток кассы, порядок и сроки сдачи выручки для обособлен­ных подразделений, входящих в состав субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труд', независимо от того, состоят или не состоят они на самостоятельном балансе, устанавливается для каждого из них субъектом хозяйствования, физическим лицом, осуществляющим пред­принимательскую деятельность без образования юридического лица с примене­нием наемного труда, по согласованию с учреждением банка с учетом особен­ностей осуществления уставной деятельности и доводится до них приказом по субъекту хозяйствования, физическому лицу, осуществляющему предпринима­тельскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда. Лимит остатка кассы считается нулевым, а не сданная в учреждение банка денежная наличность — сверхлимитной для субъектов хо­зяйствования, физических лиц, осуществляющих предпринимательскую дея­тельность без образования юридического лица с применением наемного труда, не представивших расчет на установление лимита остатка наличных денег в кассе в обслуживающее учреждение банка в срок, определенный обслуживаю­щим банком. Лимит остатка кассы может быть пересмотрен в течение года в установленном порядке по обоснованной просьбе (в случае изменения объемов кассовых оборотов, условий сдачи выручки и др.) субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда, а также с договором банковского счета.

Всю денежную наличность сверх установленного лимита остатка кассы, а также в случае неустановленного лимита, субъекты хозяйствования, физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда, обязаны сдавать в обслужи­вающие учреждения банков» на свой расчетный счет в порядке и сроки, согла­сованные с этими учреждениями.

Субъекты хозяйствования, физические лица, осуществляющие предприни­мательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда, имеют право хранить в своих кассах наличные деньги сверх установленного лимита остатка кассы только для оплаты труда (заработная плата), социальных выплат, стипендий, пенсий, дивидендов и только на срок не свыше 3-х рабочих дней (для колхозов, органов государственного управле­ния, расположенных в, сельской местности, — не свыше 5 рабочих дней), включая день получения денег в учреждении банка либо день наступления установленного срока их выплаты при использовании по согласованию с обслуживающим банком выручки на эти цели. По истечении этого срока неиспользованные по назначению суммы наличных денег сдаются в учреждения банков, и в последующем указанные средства выдаются в очередности, установленной законодательством Республики Беларусь и разрабатываемыми в соот­ветствии с ним банковскими правилами очередности платежей со счетов субъ­ектов хозяйствования, физических лиц, осуществляющих предприниматель­скую деятельность без образования юридического лица. Выдача денег субъектам хозяйствования, физическим лицам, осуществляющим предпринимательскую деятельность без образования юридического лица и открывшим счет в банке, на оплату труда (заработная плата), социальных выплат, пенсий, выплату стипен­дий, дивидендов производится обслуживающими банками в сроки, установлен­ные в соответствии с законодательством Республики Беларусь, коллективными (трудовыми) договорами. Если в коллективном (трудовом) договоре, соглаше­нии срок оплаты труда (заработная плата) предусмотрен не в один, а в несколько дней, обслуживающий банк по письменному согласию руководителя субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринима­тельскую деятельность без образования юридического лица, устанавливает, в какие конкретно дни субъект хозяйствования, физическое лицо осуществляю­щее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, будет получать деньги на оплату труда.

Выдача наличных денег для расчетов с увольняемыми работниками и уходящими в отпуск, а также в случаях, предусмотренных законодательством, производится независимо от установленных субъектом хозяйствования, физи­ческим лицом, осуществляющим предпринимательскую деятельность без обра­зования юридического лица с применением наемного труда, сроков выплаты заработной платы.

Субъекты хозяйствования, физические лица, осуществляющие предприни­мательскую деятельность без образования юридического лица и открывшие счета в банке, используют наличные денежные средства, поступившие в их кассу от деятельности, предусмотренной уставом, по согласованию с обслуживающим банком, на цели, определенные законодательством.

Субъекты хозяйствования, физические лица, осуществляющие предприни­мательскую деятельность без образования юридического лица, не имеют права накапливать в кассах наличные деньги для осуществления предстоящих расхо­дов (в том числе на заработную плату, оплату труда, дивиденды, социальные выплаты, стипендии, пенсии) до установленного срока их выплат.

Заимствование денежной выручки одними субъектами хозяйствования у других, имеющих постоянную денежную выручку от реализации продукции (работ, услуг) за наличный расчет, производится в соответствии с законодатель­ством Республики Беларусь на цели, предусмотренные уставной деятельностью, на основе договоров между субъектами хозяйствования по согласованию с обслуживающими эти субъекты хозяйствования учреждениями банков и Глав­ными управлениями Национального банка в порядке, установленном Нацио­нальным банком.

Ответственность за соблюдение требований Правил ведения кассовых опе­раций возлагается на руководителей субъектов хозяйствования, главных бух­галтеров, руководителей финансовых служб и кассиров, само физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юриди­ческого лица. При этом руководители и главные бухгалтеры субъектов хозяй­ствования, физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятель­ность без образования юридического лица с применением наемного труда, за грубые нарушения Правил ведения кассовых операций привлекаются к ответ­ственности в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Грубым нарушением Правил ведения кассовых операций являются система­тические нарушения:

— порядка расчетов наличными денежными средствами между субъектами хозяйствования, физическими лицами, осуществляющими предприниматель­скую деятельность без образования юридического лица;

— порядка хранения свободных денежных средств и накопления в кассах наличных денег сверх установленных лимитов;

— порядка оприходования в кассу денежной наличности;

— нецелевого использования наличных денег, полученных из касс банков;

— порядка заимствования наличных денег другим субъектам;

— порядка использования выручки на собственные нужды;

— порядка приема и выдачи наличных денег и оформления кассовых докумен­тов;

— порядка ведения кассовое ^.шги и хранения денег.

Систематическими нарушениями следует признавать выявленные два и более нарушений одной из вышеперечисленных кассовых операций в ходе проверок, произведенных в течение календарного года, независимо от того, налагались ли ранее за такие нарушения взыскания.

За нарушения требований Правил ведения кассовых операций применяются следующие штрафные санкции:

1. За осуществление расчетов наличными денежными средствами между субъектами хозяйствования сверх установленных норм взыскивается в доход соответствующих местных бюджетов штраф в 2-кратном размере суммы произ­веденного платежа с каждого субъекта, участвующего в расчетах, плательщиков и получателей.

В двухкратном размере суммы произведенного платежа также взыскивается штраф с субъектов хозяйствования в следующих случаях: при отсутствии разре­шения руководителя обслуживающего банка о проведении субъектом расчетов наличными денежными средствами, даже если общая сумма сделок не превысила установленный Временным порядком нормализации расчетов между субъектами хозяйствования в Республике Беларусь (утвержден Указом Президента Республи­ки Беларусь от 5.10.1994 г. № 135) предел. Разрешение на проведение расчетов субъектами хозяйствования наличными денежными средствами до 50 минималь­ных заработных плат в месяц должны иметь все стороны, участвующие в расчетах, за исключением физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятель­ность без образования юридического лица независимо от наличия счета в банке;

при превышении субъектом хозяйствования (за исключением физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридичес­кого лица, независимо от наличия счета в банке) в расчетах предела, разрешенного руководителем обслуживающего банка, в случае, если сумма платежа при этом не превысила установленный Временным порядком (от 5.10.1994 г. № 135) предель­ный размер расчетов наличными денежными средствами; при совершении субъек­том хозяйствования в течение месяца нескольких сделок, в общей сумме превыша­ющих установленный Временным порядком предел, с субъекта, допустившего превышение, штраф взыскивается в двойном размере от всей суммы произведенных за месяц платежей (данная норма распространяется на субъекты хозяйствования всех форм собственности);

2. За несвоевременное оприходование в кассу денежной наличности:

до 2 рабочих дней взыскивается штраф в размере 100% несвоевременно оприходованной суммы;

свыше 2 рабочих дней взыскивается штраф в 3-кратном размере несвоевре­менно оприходованной суммы.

Штраф зачисляется в доход соответствующих местных бюджетов.

3. За несоблюдение порядка хранения свободных денежных средств и

накопление в кассах наличных денег сверх установленных лимитов взыскива­ется штраф в доход соответствующих местных бюджетов в размере 25% от *суь* мы выявленного за каждый день превышения лимита остатка кассы. При каждом последующем установлении превышений лимита остатка кассы провер­ками, произведенными в течение календарного года со дня установления нарушения, штраф взыскивается в двойном размере от суммы выявленного за каждый день превышения лимита остатка кассы.

4. За незаконное позаимствование наличных денег другим субъектам взыски­вается штраф в размере 20% от суммы нарушения в доход местных бюджетов:

при использовании выручки на собственные нужды без согласования с обслуживающим банком, а также сверх установленных банком размеров;

при несоблюдении порядка выдачи наличных денег под отчет, срока исполь­зования сумм, выданных под отчет, выдаче наличных денег под отчет без полного отчета по ранее выданным суммам.

В случае установления нарушения банком 50 % штрафа направляется в доход соответствующих бюджетов и 50 % — в доход банка, установившего нарушения.

5. За нецелевое использование наличных денег, полученных из касс банков, взыскивается штраф в размере 10% от суммы нарушения в доход соответству­ющих местных бюджетов. При установлении нарушений банком 50% штрафа направляется в доход соответствующих бюджетов и 50% — в доход банка, установившего нарушения.

6. За другие нарушения кассовой дисциплины, ведущие к сокрытию пере­лимитов остатков касс, взыскивается штраф в размере 25% от суммы нарушения в доход соответствующих местных бюджетов.

7. При выявлении у одного субъекта нескольких нарушений сумма штрафа начисляется и взыскивается по совокупности нарушений.

8. Штрафные санкции налагаются банком, выявившим нарушения, финан­совыми, налоговыми и другими контролирующими органами Республики Бела­русь, в соответствии с возложенными на них обязанностями.

На основании акта проверки субъекта хозяйствования, произведенной бан­ком, последним выписывается поручение налоговому органу по месту нахожде­ния субъекта для взыскания части штрафа в доход бюджета и распоряжение на взыскание штрафа в доход банка.

9. Пункты 2—6 распространяются на все предприятия, объединения, орга­низации и учреждения, иные юридические лица, их филиалы и представитель­ства на территории Республики Беларусь, основанные на государственной, коллективной, частной формах собственности, а также физические лица, осу­ществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридичес­кого лица и открывшие счета в банке.

При проверках субъектов хозяйствования, производимых впервые, и уста­новлении единичных случаев нарушений по пунктам 2—6 вопрос о применении штрафных санкций решается по усмотрению органа, выявившего нарушения.

Кассовые операции осуществляет кассир, являющийся материально ответ­ственным лицом. При приеме на работу издается приказ по предприятию и с ним заключается договор о полной индивидуальной материальной ответст­венности (табл. 3.4, 3.5). При этом руководитель должен под роспись ознакомить кассира с действующими Правилами ведения кассовых операций (табл. 3.6). Он несет ответственность за сохранность денежных средств, ценных бумаг и других ценностей, находящихся на хранении в кассе. Кассиру запрещается передоверять выполнение порученных ему обязанностей другим лицам, хранить в кассе наличные деньги и другие ценности, не принадлежа­щие данному предприятию.

**3.4. Учет расчетов с подотчетными лицами**

Для учета денежных средств, выданных подотчет своим работникам (состо­ящим в списочном составе) на административно-хозяйственные и операционные расходы и служебные командировки, предназначен активно-пассивный счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами".

Денежные средства выдаются под отчет в соответствии с *Правилами ведения кассовых операций в Республике Беларусь* (1996 г.).

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

Выдача наличных денег на расходы, связанные со служебными командиров­ками, может быть произведена за счет возврата средств, ранее выданных на эти цели и хранящихся в кассе субъекта хозяйствования, физического лица, осу­ществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридичес­кого лица с применением наемного труда, в пределах установленного лимита остатка кассы. *Под отчет суммы, выдаются на основании оформленного расходного кассового ордера.*

Порядок выдачи наличных денег под отчет заключается прежде всего в обязательном предварительном обеспечении уполномоченных работников аван­сом на предстоящие хозяйственно-операционные расходы.

В исключительных случаях допускается использование личных денежных средств физических лиц, состоящих в трудовых отношениях, в интересах субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую дея­тельность без образования юридического лица с применением наемного труда, на приобретение товарно-материальных ценностей, оказание услуг в пределах норм расчетов наличными денежными средствами между субъектами хозяйствования, установленных обслуживающим учреждением банка в соответствии с законода­тельством Республики Беларусь.

Субъекты хозяйствования,'физические лица, осуществляющие предприни­мательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда, выдают наличные деньги под отчет на хозяйственно-операци­онные расходы, расходы экспедиций, геолого-разведочных партий, а также отдельных подразделений субъектов хозяйствования, в том числе филиалов, не состоящих на самостоятельном балансе и находящихся вне района деятельности субъектов хозяйствования, в размере и на сроки, определяемые руководителя-ми, но не более предельного размера, установленного обслуживающим учреж­дением банка для расчетов между субъектами хозяйствования наличными деньгами в соответствии с законодательством Республики Беларусь и на сроки:

— не более трех рабочих дней на хозяйственно-операционные расходы, производимые в месте нахождения субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юриди­ческого лица с применением наемного труда;

— не более десяти рабочих дней на хозяйственно-операционные расходы, производимые вне места расположения субъектов хозяйствования, физического лица. осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с применением наемного труда;

— до тридцати рабочих дней в сумме, не превышающей размера одной минимальной заработной платы.

Лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, предъявить в бухгалтерию субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую деятельность без образования юридического лица с при­менением наемного труда, отчет об израсходованных суммах и возвратить в кассу неиспользованные деньги.

К документам, подтверждающим факт приобретения (поступления, изготовле­ния, выполнения) продукции (товаров, работ, услуг), относятся: кассовый чек либо квитанция к приходному кассовому ордеру формы № КО-1 с приложением к ним копии товарного чека, квитанция к отрывному талону формы № 20-ФС, квитанция формы № КВ-1, другие приходно-расходные документы, утвержденные уполномоченными государственными органами. Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета по ранее выданным суммам. Передача наличных денег, выданных под отчет одному лицу, другим запрещается.

Физические лица, использовавшие собственные денежные средства на покупку товарно-материальных ценностей, оказание услуг, обязаны не позднее трех рабо­чих дней со дня приобретения составить отчет об израсходованных суммах для возмещения средств, использованных ими в интересах субъекта хозяйствования. Возмещение средств, использованных физическими лицами в интересах субъекта хозяйствования, физического лица, осуществляющего предпринимательскую дея­тельность без образования юридического лица с применением наемного труда, производится в установленной законодательством Республики Беларусь и разра­батываемыми в соответствии с ним банковскими правилами очередности платежей со счетов субъектов хозяйствования, физических лиц, осуществляющих предпри­нимательскую деятельность без образования юридического лица.

Командировка оформляется приказом (распоряжением) с указанием пункта назначения, наименования предприятия Сорганизации), куда командируется работник, срока, цели и продолжительности командировки. Командированному работнику выдается командировочное удостоверение, подписанное руководите­лем предприятия и скрепленное печатью. При этом срок командировки работ­ника определяется нанимателем и не может превышать 30 календарных дней, не считая времени нахождения в пути. Продление срока командировки допус­кается с разрешения нанимателя не более чем на 10 дней.

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

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

Лица, убывающие в командировки и прибывающие из них, на предприятиях (организациях) регистрируются в специальных журналах.

Днем выезда в командировку считается день отправления поезда, самолета, автобуса либо другого транспортного средства из места постоянной работы коман­дированного, а днем приезда — день прибытия транспортного средства в место постоянной работы. Если место отправления транспортного средства находится за чертой населенного пункта, то учитывается время, необходимое для проезда туда. На работников, находящихся в командировке, распространяется режим рабочего времени тех предприятий (организаций), в которые они командированы. Взамен дней отдыха, не использованных во время командировки, другие дни отдыха по возвращении из командировки не предоставляются. Если работник специально командирован для работы в выходные или Праздничные дни, компенсация за работу\в эти дни производится в соответствии с действующим законодательством. В случае, когда по распоряжению нанимателя работник выезжает в командировку в выходной день, ему по возвращении из командировки по решению нанимателя предоставляется другой день отдыха в установленном порядке.

Вопрос явки на работу в день отъезда в командировку или в день прибытия из командировки решается по договоренности с нанимателем.

Направление в командировку работника, работающего по совместительству, допускается в свободное от основной работы время (при предоставлении подтверждения с основного места работы) или в случае направления в коман­дировку одновременно по основной и совмещаемой работе.

За командированным работником сохраняется место работы (должность) и средний заработок за время командировки. Средний заработок за время нахожде­ния работника в командировке сохраняется за все рабочие дни недели по графику, установленному по месту постоянной работы. *Пересылка зарплаты командиро­ванному работнику по его просьбе производится за счет предприятия.*

При командировке лица, работающего по совместительству, средний зара­боток ему сохраняется на том предприятии, которое его командировало. В случае направления в командировку одновременно по основной и совмещаемой работе средний заработок сохраняется по обеим должностям (работам), а расходы по оплате командировки распределяются между командирующими предприятиями по соглашению между ними.

После возвращения из командировки работник в течение трех дней отчиты­вается о проделанной работе во время командировки и использовании получен­ных денег. При этом об использовании денежных средств составляется авансо­вый отчет. К нему прилагаются командировочное удостоверение с отметками о времени выбытия в командировку, прибытия в пункт назначения, выбытия из него и прибытия к месту работы, документы о найме жилого помещения, фактических расходах по проезду и др.

Командированному работнику возмещаются расходы по найму жилого по­мещения, проезду, выплачиваются суточные и другие расходы в соответствии с действующим порядком.

Расходы по найму жилого помещения (исключая время нахождения в пути) возмещаются в размере оплаченных счетов (квитанций) и других документов, подтверждающих размер фактически понесенных расходов (кроме случаев, когда командированному предоставляется бесплатное помещение), без представ­ления подтверждающих документов — по нормам, утвержденным Министерст­вом финансов Республики Беларусь. Когда в стоимость номера не включены дополнительные услуги (предоставление проживающему телевизора, холодиль­ника и других предметов культурно-бытового назначения, включенных в состав оборудования гостиничного номера), то они также подлежат возмещению. Если же в стоимость номера (места) включена стоимость завтрака, суточные возме­щаются командированному в размере 70% от установленной нормы.

е.7

Расходы по междугородным телефонным переговорам возмещаются коман­дированным работникам лишь в случае, когда они производились в интересах выполнения служебного задания на основании соответствующих квитанций с подтверждением необходимости этих переговоров нанимателем.

Водителям грузовых автомобилей и лицам, командированным вместе с ними, останавливающаяся в соответствии с графиком движения в пути следования на отдых и не представившим оплаченных счетов, расходы по найму жилого помещения за время нахождения в пути подлежат возмещению на общих основаниях (по нормам, установленным Министерством финансов).

Расходы по проезду к месту командировки и обратно к месту постоянной работы возмещаются в размере стоимости представленных проездных докумен­тов (включая страховые платежи и комиссионный сбор). Командированному работнику возмещаются также расходы по бронированию билетов. В исключи­тельных случаях, при отсутствии транспортного сообщения в пределах одного административного района, плата за проезд без представления проездных документов с разрешения нанимателя может быть компенсирована по минималь^ ной стоимости проезда. Подлежат возмещению также расходы по проезду транспортом общего пользования (кроме такси) к станции, пристани, аэропорту, если они находятся за чертой населенного пункта. Расходы за пользование в поездах постельными принадлежностями возмещаются командированным ра­ботникам при проезде к месту командировки и обратно в плацкартных, купей­ных или мягких вагонах без предоставления подтверждающих документов.»

Для покрытия дополнительных личных расходов во время нахождения в командировке выплачиваются суточные за каждый день нахождения в коман­дировке по нормам, устанавливаемым Министерством финансов Республики Беларусь. Суточные за время нахождения в пути выплачиваются по тем же нормам, что и за время пребывания в месте командировки.

При командировании работников на незначительное расстояние от постоян­ного места работы, вопрос о том, может ли работник ежедневно возвращаться из места командировки к месту своего постоянного жительства, в каждом конкретном случае решается нанимателем (оговаривается в приказе о команди­ровании работника) с учетом дальности расстояния, условий транспортного сообщения, характера выполняемого задания, а также необходимости создания работнику условий для отдыха.

В случае временной нетрудоспособности командированного работника ему на общих основаниях возмещаются расходы по найму жилого помещения (кроме случаев, когда командированный работник находится на стационарном лечении) и выплачиваются суточные в течение всего времени, пока он не имеет возмож­ности по состоянию здоровья приступить к выполнению служебного поручения или вернуться к месту постоянной работы (но не свыше 40 дней). В случае стационарного лечения в больнице командированному работнику возмещаются суточные расходы по проезду к месту командировки и обратно к месту посто­янной работы. Временная нетрудоспособность командированного работника, а также невозможность по состоянию здоровья вернуться к месту работы должны быть удостоверены в установленном порядке.

За время временной нетрудоспособности командированному работнику вы­плачивается на общих основаниях пособие по временной нетрудоспособности, и эти дни не включаются в срок командировки.

В случае использования командированным работником своих выходных дней в месте командировки до начала или после ее окончания оплата проезда работнику производится на общих основаниях, а суточные и расходы по найму жилого помещения за эти дни не возмещаются.

При командировках за рубеж расходы до момента пересечения границы

Республики Беларусь и обратно возмещаются в установленном порядке. Для оплаты проезда от границы и обратно до границы, за гостиницу в стране пребывания и на личные расходы (суточные) в обслуживающем предприятие учреждении банка командированному работнику деньги обмениваются на ино­странную валюту. *Валютные средства выдаются в размерах, установленных нормами командировочных расходов в иностранной валюте, утвержденными Минфином, оплата сверх норм производится из чистой прибыли.*

Подотчетные суммы на операционные и хозяйственные расходы выдаются в размерах и на сроки, определяемые руководителями предприятий по согласо­ванию с учреждениями банка, осуществляющими их кассовое обслуживание.

Сданный командированным авансовый отчет с приложенными оправдатель­ными документами проверяется бухгалтерией и утверждается главным бухгал­тером предприятия. Проверяя законность произведенных расходов из подотчет­ных сумм, бухгалтер одновременно против каждой суммы, приведенной в авансовом отчете, проставляет дебетуемые счета, субсчета и статьи расходов.

В случае непредставления в установленный срок отчетов об израсходован™ подотчетных сумм или невозврата в кассу предприятия остатков неиспользован­ных авансов бухгалтерия вправе произвести удержание их из заработной платы работников в установленном порядке.

Учет наличия и движения подотчетных сумм обобщается в ведомости № В-5, которая ведется по данным расходных и приходных кассовых ордеров, авансо­вых отчетов и других документов (приложение 3.29).

В условиях применения полной журнально-ордерной формы учет по счету 71 ведется в журнале-ордере № 7 (приложение 4.6). Он является комбиниро­ванным регистром, сочетающим аналитический и синтетический учет с линейной формой записи. Это означает, что каждой выданной под отчет сумме отводится в журнале-ордере одна строка.

При применении сокращенной журнально-ордерной формы учет по счету 71 ведется в журнале-ордере № 03 (приложение 5.3).

Бухгалтерские записи по выдаче и возврату подотчетных сумм см. в разделе 3.3.

Израсходованные подотчетные суммы согласно авансовым отчетам списыва­ются со счета 71 следующими проводками:

*К-т сч. 71* "Расчеты с подотчетными лицами", *ж/о 7 (03)*

Д-т сч. *^"Материалы"* (07, 12-1, 15, 41) — на стоимость приобретения через подотчетных лиц материальных ценностей, а также расходы, связанные с их приобретением, **В-2;**

Д-т сч. 08 *"Капитальные вложения" —* на расходы, связанные с выполнением строительно-мон­тажных работ, перегоном транспортных средств и другими работами, требующими капитальных вложений, **В-3;**

Д-т сч. 20 *"Основное производство"* (25, 26) — на суммы расходов, связанных с производством продукции, обслуживанием производства и др., **В-3;**

Д-т сч. 28 *"Брак в производстве" —* на суммы затрат, связанных с исправлением внешнего брака у покупателя, **В-3;**

Д-т сч. 29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на суммы расходов, связанных с выполнением работ, относящихся к непромышленной деятельности предприятия, **В-3;**

Д-т сч. 31 *"Расходы будущих периодов" —* на суммы затрат, связанных с выполнением работ, относящихся к расходам будущих периодов, **В-5;**

Д-т сч. 43 *"Коммерческие расходы" —* на суммы расходов по командировкам работников, сопровождающих отгруженную покупателям продукцию (если такие расходы, согласно договорным обязательствам, не возмещаются покупателями), по организации рекламы, участию в выставках, ярмарках и других мероприятиях, связанных со сбытовой деятельностью, **В-5;**

Д-т сч. 50 *"Касса" —* при сдаче выручки за реализованные товары (продукцию) на рынке, выручки столовых, буфетов, **В-4;**

Д-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (57) — на сданную выручку подотчетным лицом за реализованные товары (продукцию) на рынке, **В-4;**

Д-т сч. 56 *"Денежные документы" —* на стоимость приобретенных марок, талонов, абонементов, билетов и т.п. через подотчетных лиц, **В-4;**

Д-т сч. .70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* на удержание невозвращенного остатка подотчетных сумм в пределах, разрешенных законодательством; выдачу заработной платы по трудовому соглашению из подотчетных сумм за выполнение погрузочных, транспортных и других работ по месту командировки работника предприятия, **В-8;**

Д-т сч. 73 *"Расчеты с персоналом по прочим операциям" —* при отнесении на виновных лиц своевременно не возвращенных подотчетных сумм, **В-5;**

Д-т сч. 80 *"Прибыли и убытки" —* на расходы по командировкам, связанным с выполнением работ по ликвидации последствий стихийных бедствий и иных чрезвычайных происшествий, вызван­ных экстремальными обстоятельствами; списание на убытки подотчетных сумм при невозможности цх взыскания; оплата подотчетными лицами судебных издержек и сборов, **В-4;**

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли" —* при списании сумм на командировочные расходы, произведенные сверх установленных норм **В-4;**

Д-т сч. 84 *"Недостачи и потери от порчи ценностей" —* на суммы невозвращенного остатка аванса, а также суммы, подлежащие удержанию по исполнительному листу, **В-5;**

Д-т сч. 96 *"Целевые финансирование и поступления" —* при оплате расходов из подотчетных сумм, связанных с целевыми мероприятиями, **В-4.**

**3.5. Применяемые формы расчетов**

В соответствии с *Положением о безналичных расчетах в Республике Беларусь* (1994 г.) и последующими дополнениями и изменениями безналичные расчеты между предприятиями производятся: платежными требованиями; пла­тежными поручениями; платежными требованиями-поручеиями; чеками; аккре­дитивами; векселями; инкассовыми распоряжениями; в порядке плановых платежей; зачетов взаимных требований и др.

**3.5.1. Учет расчетов платежными требованиями**

*Платежные требования* используются при расчетах через инкассо. Они представляют собой расчетный документ, содержащий требование поставщика (грузоотправителя) и других получателей средств плательщику об уплате определенной суммы через банк.

**Инкассо** — *банковская операция, при которой банк по поручению своего клиента, получает причитающиеся ему денежные суммы от других хозяйст­вующих субъектов на основании расчетных документов и зачисляет в уста­новленном порядке на счет получателя средств.* При этом акцепт требований может быть только предварительным за исключением расчетов за сельскохозяй­ственную продукцию и продовольствие, где наряду с другими формами расчетов применяются расчеты платежными требованиями с последующим акцептом, что определяется договором между поставщиком и покупателем. Сущность этой формы расчетов заключается в следующем. На основании отгрузочных доку­ментов грузоотправители выписывают платежные требования и сдают их в учреждения банка по месту обслуживания поставщика. Платежные требования представляются в банк вслед за отгрузкой продукции или в сроки, определенные в договоре. Платежное требование предъявляется в обслуживающий банк в трех экземплярах с приложением товарно-транспортных или заменяющих их доку­ментов при реестре, составляемом в двух экземплярах. Первый экземпляр реестра оформляется двумя подписями лиц, имеющих право подписывать документы для совершения операций по расчетному счету поставщика, оттиском печати, образцы которых представлены банку. Он остается в банке, а второй возвращается поставщику с распиской банка в приеме документов на инкассо.

Движение платежного требования по этой форме расчетов может быть представлено следующей моделью:

поставщик *->* банк поставщика *->* банк покупателя -> покупатель.

Плательщик, получив копию платежного требования, дает согласие на его оплату или отказывается от оплаты.

При расчетах в порядке предварительного акцепта требование оплачивается на следующий день после истечения срока акцепта. Плательщик имеет право заявить обслуживающему его банку отказ от акцепта в течение 3-х банковских (рабочих) дней, не считая дня поступления требования в банк. Отказ может быть полный или частичный на основании мотивов, предусмотренных в договоре с поставщиком. При этом плательщик может полностью отказаться от акцепта требования в случаях:

•предъявления требования на незаказанные (не предусмотренные договором) товары (услуги);

• отгрузки товаров по ненадлежащему адресу;

•досрочной поставки товаров или оказания услуг без согласия покупателя (заказчика);

• документально установленной до истечения срока для акцепта недоброкачест­венности или некомплектности всех товаров;

• документально установленной до истечения акцепта пониженной сортности (качества) товаров по сравнению с сортностью (качеством) товаров, указанной в документе, удостоверяющем качество товаров, если покупатель (получатель) отказался от принятия этой продукции;

• отсутствие утвержденной или согласованной в установленном порядке цены на товары и услуги;

• предъявления поставщиком требования на ранее оплаченные товары и услуги;

• предъявления поставщиком бестоварного счета;

• переадресования товаров поставщиком в пути следования и др.

Частичный отказ от акцепта требования может быть дан в случаях:

• отгрузки наряду с заказанными товарами товаров, которые не заказаны, а также отгрузки товаров в количестве, превышающем заказанное, либо оказа­ния наряду с заказанными услугами услуг, которые не заказаны, а также если объем услуг превышает заказанный;

• документально установленной до истечения срока для акцепта недоброкачест­венности части товаров, недоброкачественности тары, а также пониженной сортности (качества) товаров по сравнению с сортностью (качеством), указан­ной в товарно-транспортном документе;

• отсутствия утвержденной или согласованной в установленном порядке цены на часть товаров или услуг;

• превышения в требовании установленных цен на товар или тару либо наценок, а также включения в требование неустановленных наценок;

• обнаружения арифметической ошибки в требовании или в товарно-транспорт­ном документе;

• предъявления требования на товары или услуги, ранее частично оплаченные;

•предъявления поставщиком частично бестоварного требования, в которое включена стоимость товаров, не значащихся отгруженными (сданными) по транспортным, сопроводительным или приемосдаточным документам, или стоимость услуг, не включенных в документ, подтверждающий оказание этих услуг; документально установленной до истечения срока для акцепта платеж­ного требования недостачи товаров при приемке их от представителя постав­щика (отправителя) и другим случаям согласно договору. Отказ от акцепта оформляется заявлением произвольной или установленной

форм.

Банк по не оплаченным в срок платежным документам взыскивает с

плательщиков пеню в установленных размерах.

**• 3.5.2. Расчеты платежными поручениями**

*Платежное поручение* представляет собой поручение предприятия обслужи­вающему банку о перечислении определенной суммы со своего счета на счет другого предприятия в том же или другом одногороднем либо иногороднем банке. Платежными поручениями оформляются:

• расчеты за полученные товары при условий ссылки в поручении на номер и дату товарно-транспортного или иного документа, подтверждающего отгрузку (отпуск) товара;

•расчеты по нетоварным операциям (платежи в бюджет и во внебюджетные фонды, целевые переводы из бюджета и внебюджетных фондов, погашение задолженности банку по ссуде и процентам, переводы средств на выплату заработной платы и других платежей в пользу отдельных граждан, оказание и возврат временной финансовой помощи, предоставление займа и пр.);

• предварительная оплата (в случаях, предусмотренных нормативными актами, договорами). Под предварительной оплатой понимается оплата товаров, гото­вых к отгрузке (отпуску) покупателям к моменту платежа и отгружаемых (вывозимых) не позднее трех рабочих дней со дня получения платежа, если другие сроки не определены договором или нормативными актами, которыми предусмотрен данный порядок расчетов;

• авансовые платежи (в соответствии с заключенными договорами). Авансовый платеж — сумма денежных средств, перечисленная, выданная в счет услов­ленного платежа или расходов, по которым отчет будет дан впоследствии;

• оплата товарных векселей.

Поручения могут быть представлены в банк в течение десяти дней со дня выписки (день выписки в расчет не принимается).

Поручения на предварительную оплату, перечисления авансов, оказание временной финансовой помощи принимаются банком только при наличии на счете достаточных для платежа средств.

При перечислении средств трем и более получателям плательщик может представить в банк сводное поручение на бланке установленной формы. В одно сводное поручение включаются перечисления на счета получателей, обслужива­емых одним банком.

Поручения представляются в банк в трех экземплярах.

Акцептованные банком поручения принимаются при:

— возврате финорганами, органами Государственного налогового комитета и таможенными органами доходов бюджета через предприятия связи;

— расчетах с предприятиями связи за переводы, совершаемые через почту, за пересылку почтовых посылок и в оплату наложенных платежей;

— расчетах с транспортными предприятиями за перевозку грузов, пассажи­ров и их багажа.

Поручения акцептуются банком при условии депонирования суммы поручения на отдельном балансовом счете "Акцептованные платежные поручения". Акцепто-ваное поручение может быть принято к платежу только в полной сумме. Указанные поручения представляются в обслуживающий банк для акцепта в четырех экзем­плярах. При этом принятые от плательщиков первые экземпляры акцептованных поручений предприятия связи (транспорта) сдают в обслуживающие их банки при поручении-реестре на бланке установленной формы в двух или четырех экземпля­рах в зависимости от обслуживания клиентов в одном или разных банках.

Учитываются эти расчеты на счетах 68 "Расчеты с бюджетом", 73 "Расчеты

с персоналом по прочим операциям", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

**I 3.5.3. Учет расчетов платежными требованиями-поручениями**

При этой форме расчетов поставщик на отгруженную продукцию (работы, услуги) выписывает платежное требование-поручение и пересылает его платель­щику, минуя обслуживающий банк (см. главу 9). Платежные требования-пору­чения в трех экземплярах вместе с отгрузочными документами направляются непосредственно покупателю (заказчику). Получив платежное требование, пла­тельщик заполняет вторую часть — платежное поручение, поручив банку списать с его расчетного счета указанную сумму, поскольку поставщиком условия договора выполнены. Предприятие-плательщик сдает этот документ в свой банк для оплаты в трех экземплярах. Банк после списания средств пересылает документы в банк поставщика для зачисления платежа.

Бухгалтерские записи по списанию и зачислению денежных средств на расчетный счет производятся на основании выписок банка.

**| 3.5.4. Учет расчетов чеками из чековой книжки**

^

Чеки применяются только для безналичных расчетов между юридическими лицами, а также между физическими и юридическими, включая предпринима­телей без образования юридического лица. *Чек —* это составленное на специ­альном бланке письменное поручение владельца счета (чекодателя) обслужива­ющему его учреждению банка произвести перечисление указанной на чеке денежной суммы получателю средств (чекодержателя).

Чекодатель — физическое или юридическое лицо, а также предприниматель без образования юридического лица, осуществляющий платеж за товары или услуги посредством чека.

Чекодержатель — юридическое лицо либо предприниматель без образования юридического лица, являющиеся получателем платежа по чеку.

Чеки выписываются в валюте Республики Беларусь на сумму, кратную 1000. Чеки юридических лиц подписываются доверенным лицом чекодателя либо должностным лицом покупателя на основании доверенности. Право на подпи­сание чеков должно быть оговорено в этой доверенности, которая передается чекодержателю. При этом на чеке перед подписью делается надпись "По доверенности". Запрещается подписание незаполненных чеков.

Для получения чековой книжки юридические лица, а также предпринима­тели без образования юридического лица представляют в обслуживающий банк заявление-обязательство установленной формы в одном экземпляре и поручение в двух экземплярах для депонирования средств за подписями лиц, которым предоставлено право подписывать документы для совершения операций по счету предприятия, с проставлением оттиска его печати. Физическое лицо может получить в банке чековую книжку при наличии на его текущем счете необходи­мой суммы средств, за счет кредита, выданного банком чекодателя, либо после внесения в банк наличных денежных средств. Для получения чековой книжки физическое лицо должно представить в банк заявление-обязательство установ­ленной формы для физических лиц, паспорт либо другой документ, удостове­ряющий личность. Средства, на сумму которых выдается чековая книжка, депонируются на счете "Чеки физических лиц", с которого производится списание сумм чеков по мере их оплаты.

На депонированную сумму чековой книжки за период ее хранения на текущем счете доход начисляется в порядке и размере, установленных банком чекодателя.

Срок действия чековой книжки — один год, а при наличии неиспользован­ных чеков и остатка средств на текущем счете этот срок может быть продлен еще на один год. Продление оформляется банком чекодателя.

При получении чековой книжки на депонированную сумму согласно выписке банка на предприятии составляется проводка:

Д-т сч. 55 *"Специальные счета в банках"* (субсчет 2 — "Чековые книжки"), **В-5** К-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (52) — при получении книжки за счет собственных средств, ж/о

**2(01);**

К-т сч. 90 *"Краткосрочные кредиты банков"* (92) — при получении книжки за счет ссуд банка,

ж/о **4 (02).**

Оплата счетов поставщиков чеками на основании выписки банка отражается у плательщика проводкой:

Д-т сч- 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", **В-7** К-т сч. 55 "Специальные счета в банках" (субсчет 2), **ж/о 3 (01).**

Неиспользованный остаток депонированной суммы зачисляется на расчет­ный (валютный) счет либо обращается на погашение ссуд банка следующей проводкой:

Д-т сч. 51 "Расчетный счет" (52, 90), В-4 К-т сч. 55 "Специальные счета в банках" (субсчет 2), ж/о 3 (01).

Учет по счету 55 ведется в ведомости В-4.

При полной журнально-ордерной форме депонированные средства в лими­тированных чековых книжках учитываются в журнале-ордере № 3, а при неполной — в журнале-ордере № 01.

**3.6. Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами**

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами возникают по поводу претен-зионных сумм, операций некоммерческого характера, расчетов с работниками предприятия по депонированной заработной плате, по товарам, проданным работникам в кредит, возмещению материального ущерба, предоставленным работникам займам, расчетам со съемщиками квартир и общежитии, исполни­тельным листам, с арендаторами нежилых помещений, родителями детей, принятых в детские учреждения и т.п.

***'•у* 3.6.1. Учет расчетов по претензиям**

В результате расчетных взаимоотношений предприятий, организаций и учреждений друг с другом могут возникать претензии:

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

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

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

• за брак и простои, возникшие по вине поставщиков и подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных арбитражем;

•к учреждениям банков по суммам, ошибочно отраженным по расчетному, текущему или специальному ссудному счету;

• по штрафам, пени, неустойкам,, взыскиваемым с поставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обязательств, — в размерах, признанных платель­щиками или присужденных арбитражем (суммы предъявленных претензий, не признанных плательщиками, на учет не принимаются).

Для обобщения информации по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транспортным и другим организациям предназначен активный синтетический счет 63 "Расчеты по претензиям". Учет указанной информации ведется в ведомости В-5 (приложение 3.24), а при применении сокращенной журнально-ордерной формы учета — в журнале-ордере 03 (приложение 5.3). При ведении учета по полной журнально-ордерной форме синтетические расче­ты по претензиям отражаются в журнале-ордере № 8 (приложение 4.7), а аналитические данные — в ведомости № 7 (приложение 4.8).

На суммы претензий, предъявленных к виновникам, составляются проводки:

***Д-т сч. 63* "Расчеты по претензиям",** *В-5*

*К-т сч. 07* "Оборудование к установке", *ж/о 16 (04), 08* "Капитальные вложения", ж/о *16 (04), 10* "Материалы", ж/о *10/1 (05), 12* "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы"

(субсчет 1), ж/о **10/1 (05),** 15 *"Заготовление и приобретение материалов" —* на сумму предъяв­ленных претензий к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям в связи с неправиль­ным применением цен и тарифов, арифметическими ошибками после оприходования полученных ценностей, завышения объемов работ и т.п., **ж/о 10/1 (03);**

К-т сч. 20 *"Основное производство"* (23), 26 *"Общехозяйственные расходы"* на суммы затрат и потерь от простоев по внешним причинам, ж/о 10/1 (05);

К-т сч. 28 *"Брак в производстве"* (29) — на сумму претензий за брак, возникший по вине поставщиков, подрядчиков или транспортных организаций, ж/о **10/1 (05);**

К-т сч. 41 *"Товары" —* на суммы предъявленных претензий поставщикам, подрядчикам или транспортным организациям по количеству, качеству поступивших товаров и тары, а также за завышение цен после оприходования ценностей, ж/о **11 (06);**

К-т сч. 44 *"Издержки обращения" —* на суммы признанных претензий на предприятиях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию по завышению операцион­ных, общезаготовительных расходов, содержанию заготовительных и приемных пунктов, скота и птицы на базах и в приемных пунктах по вине поставщиков, подрядчиков или транспортных организаций, **ж/о 11 (05);**

К-т сч. 60 *"Расчеты с поставщиками и подрядчиками" —* на суммы недостач материальных ценностей, выявленных при приемке грузов, завышения цен, сортности, ошибок в счетах после акцепта платежных документов, ж/о 6 (03);

К-т сч. 78 *Расчеты с дочерними предприятиями\* —* при предъявлении претензий сторонним предприятиям по суммам, ранее отнесенным на дочерние предприятия, ж/о **9 (03);**

К-т сч. 80 *"Прибыли и убытки" —* на суммы признанных должником или присужденных хозяйственным судом штрафов, пени, неустоек, ж/о **15 (07);**

*К-т сч. 51* "Расчетный счет", *52* "Валютный счет", *55* "Специальные счета в банках" *(90, 92)*

• на суммы предъявленных претензий банкам, ошибочно списанные (перечисленные) по счетам предприятия, ж/о 2, 2/1, **3 (4); (01).**

Суммы удовлетворенных претензий в учете отражаются следующими записями:

К-т сч. 63 *"Расчеты по претензиям",* ж/о 8 **(03)**

Д-т сч. 10 *"Материалы",* 12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы"* (07, 08, 15) — на сумму поступивших ценностей в счет удовлетворения претензий (на суммы претензий при невозможности взыскания), В-2;

Д-т сч. 20 *"Основное производство"* (23, 25, 26, 29) — при списании ранее предъявленных претензий, не подлежащих взысканию, **В-3;**

Д-т сч. 41 *"Товары" —* на сумму поступивших товаров в возмещение претензий, **В-2;**

Д-т сч. 44 *"Издержки обращения" —* на списание ранее предъявленных сумм претензий предприятиями, заготавливающими и перерабатывающими сельскохозяйственную продукцию, не подлежащих взысканию, **В-3;**

Д-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (50, 52, 55, 90, 92) — на суммы, поступившие по претензиям, **В-4 (В-5);**

Д-т сч. 80 *"Прибыли и убытки" —* списание ранее предъявленных сумм претензий по штрафам, пеням и неустойкам, не подлежащих взысканию, **В-4;**

Д-т сч. 84 *"Недостачи и потери от порчи ценностей" —* на суммы потерь, ранее предъявленных ко взысканию поставщикам и транспортным организациям и отнесенных на счет 63, по которым арбитражем отказано в иске, **В-5.**

Аналитический учет по счету 63 ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям.

**[/ 3.6.2. Учет расчетов с бюджетом**

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

.• налог на прибыль (доходы);

• налог на добавленную стоимость;

• налог на топливо;

• налог за пользование природными ресурсами (экологический налог);

• налог на недвижимость;

*Я4*

• Чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыль­ской АЭС;

• акцизы;

• подоходный налог с граждан;

• платежи за землю;

• налог на экспорт и импорт и др.

Для обобщения информации о расчетах с бюджетом по уплачиваемым налогам предназначен активно-пассивный синтетический счет 68 "Расчеты с бюджетом".

На причитающиеся суммы в пользу бюджета этот счет кредитуется в корреспонденции с разными счетами в зависимости от вида платежей и источ­ника их уплаты.

Учет расчетов с бюджетом ведется в ведомости № В-5 (приложение 3.26). При полной журнально-ордерной форме синтетический и аналитический учет по счету 68 ведется в журнале-ордере № 8 (приложение 4.7), а при сокращенной форме синтетический учет — в журнале-ордере № 03 (приложение 5.3), аналитический — в ведомости № 02 (приложение 5.5).

На суммы налогов, причитающихся бюджету, составляются проводки:

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли" —* на сумму налогов, уплачиваемых за счет прибыли (налог на недвижимость, налог на прибыль и доходы, налог на добавленную стоимость по внереализацион­ным доходам и др.), **В-<;**

Д-т сч. 46 *"Реализация продукции (работ, услуг)" —* на сумму налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на топливо и др, **В-6;**

Д-т сч. 20 *"Основное производство"* (25, 26, 29, 44, 23 и др.) — на сумму налога за пользование природными ресурсами (экологический налог), на экспорт и импорт. Чрезвычайного налога для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, платежи за землю и др., **В-3;**

*Д-т сч. 70* "Расчеты с персоналом по оплате труда" — *на сумму налогов с граждан и др.,* ***В-8***

*К-т сч. 68* "Расчеты с бюджетом", ж/о ***8 (03).***

При перечислении налогов в бюджет составляется запись:

*Д-т сч. 68* "Расчеты с бюджетом", ***В-5*** *К-т сч. 51* "Расчетный счет" *(52, 55, 90 и др.),* ***ж/о 2 (2/1, 3, 4), (01).***

В конце года (декабре) счет 81 *"Использование прибыли"* закрывается за счет прибыли отчетного года проводкой:

*Д-т сч. 80* "Прибыли и убытки", ***В-4*** *К-т сч. 81* "Использование прибыли", *ж/о* ***15 (07).***

Аналитический учет по счету 68 ведется по видам налогов.

**3.6.3. Учет расчетов по выданным и полученным авансам**

В ряде случаев предприятия под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ (услуг), а также при оплате продукции и работ, принятых от заказчиков по частичной готовности могут выдавать авансы.

Для обобщения информации о расчетах по указанным авансам предназначен активный синтетический счет 61 "Расчеты по авансам выданным"

Расчеты по выданным авансам учитываются в ведомости № В-5, а при полной журнально-ордерной форме — в журнале-ордере № 8, сокращенной синтетический учет — в журнале-ордере № 03, аналитический — в ведомости № 02.

На суммы выданных авансов или произведенной оплаты частичной готов­ности продукции (работ, услуг) составляются проводки:

*Д-т сч. 61* "Расчеты по авансам выданным", ***В-5***

***К-т сч. 51* "Расчетный счет" *(50, 52, 55, 90), ж/о 2 (1, 2/1, 3, 4), (01).***

При зачете сумм выданных авансов и оплаты частичной готовности работ в учете составляются записи:

*Д-т сч. 60* "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", ***В-7*** *К-т сч. 61* "Расчеты по авансам выданным', **ж/о *8 (03).***

Аналитический учет по счету 61 ведется по каждому дебитору.

Информация о расчетах по полученным авансам под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ, а также по оплате продукции и работ, произведенных для заказчиков, по частичной готовности у поставщиков обоб­щается на пассивном синтетическом счете 64 "Расчеты по авансам полученным".

Расчеты по полученным авансам учитываются в ведомости № В-5, а при полной журнально-ордерной форме — в журнале-ордере № 8, сокращенной синтетический учет — в журнале-ордере № 03, аналитический — в ведомости № 02.

На суммы полученных авансов, а также оплаты при частичной готовности продукции и работ (услуг) в учете составляются проводки:

*Д-т сч. 51* "Расчетный счет" *(50, 52, 55, 90),* ***В-4 (В-5)*** *К-т сч. 64* "Расчеты по авансам полученным", ж/о *8* ***(03).***

При окончательном расчете за поставленные ценности, выполненные работы и оказанные услуги ранее полученные авансы зачитываются.

На сумму авансов, засчитываемых при окончательном расчете, составляется проводка:

*Д-т сч. 64* "Расчеты по авансам полученным", ***В-5*** *К-т сч. 46* "Реализация продукции (работ, услугУ ***или***

*К-т сч. 62* "Расчеты с покупателями и заказчиками" — *в зависимости от порядка учета реализации,* ***ж/о 11 (06, 03)***

Аналитический учет по счету 64 "Расчеты по авансам полученным" ведется по каждому кредитору.

**3.6.5. Учет расчетов по внебюджетным платежам**

Предприятия, кроме платежей в бюджет, ведут расчеты с государственными органами по платежам в различные внебюджетные фонды. Порядок отчисления и взноса платежей во внебюджетные фонды регулируется законодательными и другими нормативными актами. В частности, к внебюджетным фондам относят­ся отчисления:

• в инновационный фонд;

• отчисления в специальные отраслевые и межотраслевые фонды, образуемые местными органами власти и др;

Отчисления во внебюджетные фонды в установленных размерах ироизво дятся за счет следующих источников: себестоимости продукции (работ, услуг);

реализованной продукции (работ, услуг); прибыли, остающейся в распоряже­нии предприятия; различных местных сборов и платежей и др.

Для обобщения учетной информации о расчетах по платежам во внебюджет­ные фонды (кроме расчетов с фондом социальной защиты) предназначен актив­но-пассивный счет 67 "Расчеты по внебюджетным платежам".

По кредиту этого счета отражаются суммы, причитающиеся ко взносу во вне­бюджетные фонды, а по дебету — фактически перечисленные суммы в эти фон­ды.

Информация, отражаемая на счете 67, учитывается в ведомости В-5 (прило­жение 3.25). При полной журнально-ордерной форме синтетический учет по указанному счету ведется в журнале-ордере № 8 (приложение 4.7), аналитичес­кий — в ведомости № 7 (приложение 4.8), а при сокращенной форме учета — в журнале-ордере № 03 (приложение 5.3).

Аналитический учет по счету 67 ведется по каждому внебюджетному фон-

ДУ-

При отчислении во внебюджетные фонды в учете составляются провод­ки:

К-т сч. 67 "Расчеты по внебюджетным платежам", **ж/о 8 (03)**

Д-тсч. 20 *"Основное производство"* (08, 15, 23, 25, 26, 28, 29, 31, 43, 45) - на сумму отчисле­ний в фонды за счет издержек производства или реализации, **В-3 (В-2, В-5);**

Д-т сч. 79 *"Внутрихозяйственные расчеты" —* на сумму отчислений во внебюджетные фон­ды, производимых филиалами, **В-5;**

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли" —* на сумму отчислении во внебюджетные фонды за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, **В-4;**

Д-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (52, 55) — на возврат излишне внесенных сумм во внебюджет­ные фонды, **В-4 (В-5).**

Перечисление начисленных сумм во внебюджетные фонды отражается сле­дующими записями:

Д-т сч. 67 *"Расчеты по внебюджетным платежам",* **В-5**

К-т сч. 29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на сумму затрат по содержанию дошкольных детских учреждении, списываемых за счет средств внебюджетного фонда, **ж/о** 10/1 (05);

К-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (50, 52, 55) — на суммы, фактически перечисленные предприя­тиями в различные внебюджетные фонды, **ж/о 2 (2/1, 3), (01).**

**3.6.8. Учет расчетов с другими дебиторами и кредиторами**

Кроме выше рассмотренных расчетов, предприятия ведут расчеты с разными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными заведения­ми, научными организациями и т.п.), с транспортными организациями за услуги, оплачиваемые чеками, по депонированной заработной плате и премиям, по расчетам с организациями по исполнительным документам и др.

Для обобщения информации о всякого рода указанных расчетах с дебито­рами и кредиторами предназначен синтетический активно-пассивный счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами". К этому счету могут откры­ваться соответствующие субсчета. Так, например, могут быть открыты следую­щие субсчета:

• расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам, на котором учитываются расчеты предприятий по удержанным суммам из заработной платы работников в пользу разных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов и др.;

\* депонированная заработная плата, премии и другие аналогичные выплаты;

•расчеты с прочими дебиторами и кредиторами, на котором учитываются расчеты с разными организациями по операциям некоммерческого характера (учебными заведениями, НИИ и др.), со съемщиками квартир и лицами, проживающими в общежитиях жилищно-коммунального хозяйства предпри­ятия, с арендаторами нежилых помещений ЖКХ, с родителями детей, приня­тых в детские учреждения, и с транспортными организациями за услуги, оплачиваемые чеками, и др.

Расчеты с разными дебиторами и кредиторами учитываются в ведомости — В-5 (приложение 3.32). При полной журнально-ордерной форме синтетический учет указанных расчетов ведется в журнале-ордере 8 (приложение 4.7). а аналитический — в ведомости — 7 (приложение 4.8), сокращенной форме — соответственно в журнале-ордере — 03 (приложение 5.3) и ведомости — 02 (приложение 5.5).

**7. Учет труда и его оплаты**

**7.1. Труд, заработная плата и классификация личного состава**

Трудовые и связанные с ними отношения на предприятиях республики регулируются Конституцией Республики Беларусь, Кодексом законов о труде (КЗоТ) и другими актами трудового законодательства, коллективными догово­рами, соглашениями, иными локальными нормативными актами, принятыми в соответствии с законодательством, и трудовыми договорами. В коллективных и трудовых договорах (соглашениях) могут устанавливаться условия, улучшаю­щие положение работников по сравнению с законодательством.

Трудовой договор между работником и нанимателем может быть заключен в устной или письменной форме на неопределенный срок, определенный срок или же на время выполнения определенной работы.

**Заработная плата —** это совокупность вознаграждений в денежной, нату­ральной форме, получаемых работником за фактически выполненную работу, а также за периоды, включаемые в рабочее время.

Оплата труда работников производится на основе тарифных ставок и должностных окладов, определяемых в коллективном договоре или нанимате­лем, в зависимости от выполняемых работ (занимаемых должностей). Отнесе­ние выполняемых работ к определенным тарифным разрядам (должностям) осуществляется с помощью Единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий-рабочих (ЕТКС), Квалификационного справочника профес­сий рабочих, не вошедших в ЕТКС, и Квалификационного справочника долж­ностей руководителей, специалистов и служащих.

**7.2. Оперативный учет работников предприятия**

Для управления предприятием и составления отчетности по труду необходим надлежаще организованный учет количественного и качественного состава работающих — численности по профессиям, специальностям, разрядам, полу, возрасту и другим показателям, а -также использования рабочего времени каждым работником.

Оперативный учет работников малого предприятия ведет лицо, которому данная работа поручена руководителем.

Движение личного состава работников предприятия оформляется типовыми формами первичных документов:

• приказом (распоряжением) о приеме на работу по форме № Т-1 или Т-1 (АСУ);

• приказом (распоряжением) о переводе на другую работу по форме № Т-5 или № Т-5 (АСУ);

• приказом (распоряжением) о предоставлении отпуска по форме № Т-б или запиской о предоставлении отпуска по форме № Т-6 (АСУ);

• списком на предоставление отпуска по форме № Т-7;

• приказом (распоряжением) о прекращении трудового договора по форме № Т-8 или № Т-8 (АСУ) и др.

На каждого принятого работника заполняют Личную карточку по форме № Т-2 или № Т-2 (АСУ), на руководящих работников и специалистов — допол­нительно Личный листок учета кадров. На научных работников, кроме пере­численных документов, открывают учетную карточку научного работника по форме № Т-4 или № Т-4 (АСУ).

Впервые принятому работнику оформляют трудовую книжку. Трудовые книжки хранятся на предприятии и выдаются на руки работникам в день их увольнения.

Каждому принимаемому на предприятие работнику присваивается табельный номер, который указывается в табеле учета рабочего времени и во всех документах по заработной плате.

Оперативный учет использования рабочего времени ведут в Табеле учета использования рабочего времени и расчета заработной платы по форме № Т-12 или Табеле учета использования рабочего времени по форме № Т-13 (Табель учета рабочего времени по форме № 13а). Табеля оформляют табельщики, начальники цехов, мастера, бригадиры и другие лица, которым поручено ведение табельного учета в каждом из структурных подразделений предприятия. В табелях работники группируются по их категориям (рабочие, руководители, специалисты), а внутри категорий — по алфавиту или в порядке табельных номеров.

По каждому работнику в табеле ежедневно отмечают количество фактически отработанных часов, в том числе ночных, сверхурочных, дней простоев, неявок (по причинам), недоработанных часов (по причинам). Табель может заполняться методом сплошной регистрации или же путем фиксации в нем отклонений (неявок, сверхурочных, недоработок и т.п.). При этом рабочие дни в табеле отмечают дробью: в числителе — фактически отработанное количество часов, а в знаменателе - число неотработанных, сверхурочных, ночных часов с указанием буквенного или цифрового кода причины (Н — ночные ч' -м работы, С — сверхурочные часы, ОП — опоздания, УХ — преждевременный уход с работы и т.д.). Целосменные невыходы или потери рабочего времени отмечаются одной буквой: Е — выходные и праздничные дни, К — служебные командировки, О — ежегодные и дополни­тельно оплачиваемые отпуска, предусмотренные законодательством, Б — времен­ная нетрудоспособность и т.д. Коды использования рабочего времени являются типовыми, они приведены в Инструкции по статистике численности работников и заработной платы (утверждена приказом Министерства статистики и анализа Республики Беларусь 19 декабря 1994 г., № 12).

Для оформления аванса в табелях подсчитываются итоги за первую поло­вину месяца и они передаются в бухгалтерию. По истечении месяца табеля закрываются, т.е. в них по каждому работнику (и в целом по табелю) подсчи­тываются: отработанные дни и часы (в том числе сверхурочные, ночные и др.), дни неявок по причинам, недоработанные часы по причинам и другие показа­тели. Табель подписывают: лицо, его составившее, и начальник цеха, отдела, участка. После этого его передают в бухгалтерию. По данным табелей повре­менщикам начисляют заработную плату, проводят анализ использования рабо­чего времени на предприятии, составляют установленную отчетность по труду.

По данным учета численности работников исчисляется ряд показателей, отражаемых в отчетности по труду.

**7.3. Формы и системы оплаты труда**

Согласно действующему в республике законодательству формы, системы и размеры оплаты труда устанавливаются предприятиями самостоятельно.

Различают повременную и сдельную формы оплаты труда.

***Повременная форма оплаты труда*** базируется на количестве отра­ботанного времени и качестве (квалификации) затраченного труда. Она приме­няется на работах, где невозможно или нецелесообразно использование сдель­ной оплаты и устанавливается для рабочих в виде тарифной системы, а для служащих — с помощью месячных должностных окладов.

На практике повременная форма реализуется в виде простой повременной и повременно-премиальной систем оплаты. При *простой повременной системе* заработок зависит от количества отработанного времени и тарифной ставки (оклада) за единицу рабочего времени, а при повременно-премиальной системе — к тарифной заработной плате добавляется премия за достижение установлен­ных количественных и качественных показателей в работе.

***Сдельная форма оплаты труда*** базируется на объеме выполненной работы (количестве изготовленной продукции) и сдельной расценке за единицу работы (продукции). Она применяется на тех работах, где можно нормировать и точно учитывать результаты труда, а увеличение объема продукции не приведет к снижению ее качества и стимулирует повышение производительности труда и квалификации рабочих. На практике реализуется в виде следующих систем: прямой сдельной, сдельно-премиальной, сдельно-прогрессивной, кос­венной сдельной и аккордной. Каждая из перечисленных систем в зависимости от форм организации труда может быть индивидуальной или коллективной (бригадной).

В условиях прим нения *прямой сдельной системы* заработок определяется перемножением объема выполненной работы (произведенной продукции) в натуральных единицах на сдельную расценку за единицу работы ^продукции).

При *сдельно-премиальной системе* заработная плата складывается из зара­ботка по сдельным расценкам за фактически выполненную работу (произведен­ную продукцию) и премии за выполнение и перевыполнение установленных показателей. Кроме типовых предприятия могут использовать отраслевые формы первич­ных документов по труду и заработной плате, либо формы, разработанные ими самостоятельно.

**7.5. Подсчет отдельных видов выплат работающим**

Такими видами выплат являются: повременно по тарифным ставкам, повре­менно по окладам, премии рабочим-повременщикам, премии служащим, по сдель­ным расценка *а,* премии рабочим-сдельщикам, доплата за работу в ночное время, пособие по временной нетрудоспособности, оплата очередного отпуска и другие.

Все виды выплат, входящие в фонд заработной платы и включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), принято относить к основной или же дополнительной заработной плате.

*В состав* основной заработной платы *включаются:*

• оплата за отработанное на предприятии время — фактически выполненную работу исходя из сдельных расценок, тарифных ставок и должностных окладов;

•надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде, за работу в ночное и сверхурочное время, совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и т.п.;

• премии работникам за производственные результаты (включая премии за экономию конкретных видов материалов, энергоресурсов) по системам пре­мирования, предусмотренным коллективными договорами и другие.

К *дополнительной заработной плате* относится оплата в соответствии с действующим трудовым законодательством времени, не отработанного на пред­приятии:

• очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков (компенсаций за неис­пользованный отпуск);

• работникам, высвобожденным с предприятий в связи с **их** реорганизацией, сокращением численности и штатов;

• учебных отпусков, времени, связанного с прохождением медицинских осмот­ров, выполнением государственных обязанностей, льготных часов подростков;

• работникам-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предостав­ляемого после каждого дня сдачи крови, и другие.

Подсчет суммы по каждому виду выплат осуществляют с использованием тарифных ставок, окладов, сдельных расценок, премиальных положений и других элементов тарифной системы предприятия, устанавливаемых коллектив­ными и трудовыми договорами или нанимателями на основе республиканского ^законодательства по труду.

Рассмотрим примеры подсчета наиболее распространенных на предприятиях видов выплат работающим.

1. *Простая повременная система оплаты труда рабочих на основе часовой тарифной ставки.* Дежурный слесарь IV разряда Гусев В. И. отработал в январе 200 часов. Тарифная ставка IV разряда на предприятии — 1700 руб. Заработная плата Гусева В.И. по тарифу за январь месяц составит 340 000 руб. (1700 • 200).

2. *Простая повременная система оплаты труда работников на основе месячного должностного оклада.* Начальнику цеха Сидорову К.М. установлен должностной оклад в сумме 1 200 000 руб. В январе **им** отработано 22 дня, число рабочих дней по графику — 25. Заработная плата Сидорова К.М. по тарифу в январе месяце составит 1 056 000 руб. (1 200 000 : 25 • 22).

3. *Повременно-премиальная система оплаты труда.* Согласно положе-йию о премировании работников предприятия дежурным слесарям ежемесяч­но начисляется премия в размере 40 % от заработной платы по тарифу при условии отсутствия замечаний начальников производственных цехов по ка­честву и своевременности выполненных слесарных работ. В январе условия премирования выполнены и премия слесарю Гусеву В. И. (см. пункт 1) ^составит 136 000 руб. (340000 • 40 : 100).

| 4. *Прямая индивидуальная сдельная система оплаты труда.* Токарь VI (разряда Ветров К.Г. обработал за смену 400 деталей ПГ-43. Сдельная расценка 1за обработку одной детали — 35 руб. Заработная плата Ветрова К.Г. по модельным расценка': за смену составит 14 000 руб. (400 • 35). | 5. *Индивидуалг лая сдельно-премиальная система оплаты труда.* По поло­жению о премировании работников предприятия рабочим-сдельщикам ежеме-|сячно начисляется премия в размере 30 % от заработной платы по сдельным !расценкам за выполнение месячного задания при условии недопущения брака в [работе.

В январе шлифовщиком V разряда Зыль А.А. месячное задание выполне-йо с высоким качеством, начислена зарплата по сдельным расценкам в сум­ме 520 000 руб. Отсюда премия Зыль А.А. за январь составит 156 000 руб. (520 000 • 30 : 100).

|~" 6. *Индивидуальная сдельно-прогрессивная система оплаты труда.* По­ложением об оплате труда на предприятии предусмотрено увеличивать сдель-

[^ную расценку при перевыполнении месячной нормы выработки от 1 *до* 5 % - на 10 % и от 5 и выше — на 15 %. В январе месяце токарь Красных Б. В. При расценке 420 руб. и норме выработки 1800. единиц обработал 2052 ^Заготовки.

I В данном примере норма выработки перевыполнена на 14 % (2052 : 1800 • |-100 — 100) и за каждую заготовку сверх нормы следует начислить заработную идолу по расценке 483 руб. (420 • 15 : 100 + 420).

За выполненную работу Красных Б.В. в январе будет начислено:

за 1800 единиц по 420 руб. - 756 000 руб.;

за 252 единицы (2052 - 1800) по 483 руб. - 121 716 руб., всего- 877 716 руб. I 7." *Индивидуальная косвенная сдельная система оплаты труда.* Труд аиладчиков оборудования цеха на предприятии оплачивается исходя из их |часовой тарифной ставки, количества отработанных часов и среднего процента гвыполнения месячной нормы выработки рабочими-сдельщиками на обслужива-|вмом оборудовании. В январе месяце наладчиком оборудования цеха Кировым рт-К. отработано 120 часов, его часовая тарифная ставка — 2920 руб., а средний Цйроцент выполнения месячных норм рабочих-сдельщиков, оборудование кото­рых он обслуживал, составил 102,5 %. [..... В данном примере заработок наладчика Кирова А. К. в январе составит |59 160 руб. (120 • 2920 • 102,5 : 100). | 8. *Коллективная сдельная система оплаты труда.* **Распределение коллек­тивного (бригадного) заработка между рабочими пропорционально заработ­ной плате по тарифу.** Пусть комплексной бригаде рабочих-сдельщиков в январе начислена заработная плата по единому наряду исходя из объема выполненных работ и сдельной расценки за единицу объема в сумме 1 961 676 руб. Порядок |йспределения бригадного заработка приведен в таблице 7.1.

Если бригаде по данному наряду начислена премия, то она может быть распределена между рабочими также с помощью расчетного коэффициента, полу­чаемого делением суммы премии на заработок бригады по тарифу (1 352 880 руб.) или же иным способом в соответствии с положением о премировании на предпри-

*1 ятии.* -у *9.* Коллективная сдельная система оплаты труда. *Распределение коллек-*

**^тивного (бригадного) заработка между рабочими с помощью коэффициента трудового участия (КТУ).** Применение КТУ для распределения бригадного заработка, как правило, предусматривается положением об оплате труда работ­ников предприятия. При этом устанавливается базовое значение КТУ (напри­мер, единица), система повышающих и понижающих базовое значение коэффи­циентов и организуется оперативный учет этих коэффициентов по каждому члену" бригады. Возможен вариант, когда итоговое значение КТУ по каждому рабочему устанавливается не по данным ежесменного оперативного учета, а по результатам работы в целом за месяц на основе решения коллектива бригады или ее совета. КТУ для руководителя бригады устанавливает мастер, начальник участка, начальник цеха или другое должностное лицо в зависимости от структуры управления предприятием.

Используя исходные данные пункта 8, покажем порядок распределения бригадного заработка в таблице 7.2.

Примечания:

1. Сдельный приработок бригады определяется вычитанием заработной платы по тарифу из суммы заработной плата по народу (1961676 -1352880 = 608796 руб.).

2. Коэффициент сдельного приработка определяется делением итога по графе 10 на итог по графе 9 (608 796:1 377 296 = 0,442).

С помощью КТУ можно распределять между членами бригады не сдельный приработок, а весь коллективный заработок по наряду, а также сумму премии, причитающуюся бригаде за выполненную раб^'.

10. *Оплата межразрядной разницы.* Если рабочим-сдельщикам поручается выполнение работ, тарифицируемых ниже присвоенных им разрядов, то им выплачивается межразрядная разница, если это предусмотрено коллективным договором. Выплата производится при выполнении рабочим норм выработки и наличии разницы в разрядах не менее чем в два разряда.

Пример. Токарю 5 разряда Уткину Б.И. поручена работа в течение смены (8 часов), тарифицируемая по 3 разряду. Норма выработки за смену выполнена, фактически обработано 350 деталей. Сдельная расценка за одну деталь по 3 разряду токарных работ — 30 руб., часовая тарифная ставка 3-го разряда — 1460 руб., а 5-го - 1970 руб.

В данном примере токарю Уткину Б.И. за рабочую смену будет начислено:

за фактически выполненную работу по 3 разряду — 10 500 руб. (350 • 30);

межразрядная разница — 4080 руб. (1970 — 1460)- 8; всего 14 580 руб. (10 500 + 4080).

11. *Оплата сверхурочных работ.* Каждый час работы в сверхурочное время работников с повременной оплатой труда оплачивается не ниже двойных часовых тарифных ставок (окладов), а работников-сдельщиков — не ниже двойных сдельных расценок. По договоренности с нанимателем за работу в сверхурочное время может предоставляться отгул.

12. *Оплата работы в выходные и праздничные дни.* Работа в выходные и праздничные дни может компенсироваться, по соглашению сторон, предостав­лением другого дня отдыха или в денежной форме не ниже чем в двойном 'размере. При этом для работников, получающих месячный оклад, оплата

•производится в размере не ниже одинарной часовой или дневной ставки сверх

оклада, если работа выполнялась в пределах месячной нормы рабочего времени,

и в размере не ниже двойной часовой или дневной ставки сверх оклада, если

работа производилась сверх месячной нормы. ; 13. *Доплата за работу в вечернюю и ночную смены.* При многосменной работе

доплата за каждый час работы в вечернюю смену составляет не менее 20 % часовой .тарифной ставки, а в ночную смену — не менее 40 %. Вечерней считается смена,

•примыкающая к ночной.

:11 14. *Оплата сохраненных часов ежедневной работы работников моложе 18 [лет.* Заработная плата работникам моложе 18 лет при сокращенной продолжи-|тельности ежедневной работы выплачивается в таком же размере, как работникам ^соответствующих категорий при полной продолжительности ежедневной работы. | Труд работников моложе 18 лет, допущенных к сдельным работам, оплачи­вается по сдельным расценкам, установленным для взрослых работников, с оплатой по тарифной ставке за время, на которое продолжительность их ежедневной работы сокращается по сравнению с продолжительностью ежеднев­ной работы взрослых работников.

15. *Оплата при невыполнении норм выработки, браке, простое, переводе на другую нижеоплачиваемую работу.* При невыполнении норм выработки, браке и простое не по вине работника заработная плата не может быть ниже 2/3 установленной ему тарифной ставки (оклада). Полный брак и простой по вине работника не оплачиваются. Частичный брак по вине работника оплачи­вается по пониженным расценкам в зависимости от степени годности продукции.

Брак изделий из-за скрытого дефекта в обрабатываемом материале, а также брак не по вине работника, обнаруженный после приемки изделия органом технического контроля, оплачивается наравне с годными изделиями.

При переводе на другую постоянную нижеоплачиваемую работу за работни­ком сохраняется его прежний средний заработок в течение не менее двух недель со дня перевода.

16. *Доплаты за совмещение профессий (должностей), выполнение обязаннос­тей временно отсутствующего работника.* Работникам, выполняющим у одного и того же нанимателя наряду со своей основной работой дополнительную работу по другой професии (должности) или обязанности временно отсутствующего работника без освобождения от своей основной работы в течение установленной законодательством продолжительности рабочего дня (рабочей смены), произво­дится доплата за совмещение профессий (должностей) или выполнение обязаннос­тей временно отсутствующего работника. Размер доплаты устанавливается нани­мателем по соглашению с работником.

17. *Оплата ежегодного отпуска, денежной компенсации за неиспользован­ный отпуск в случае увольнения работника, учебного отпуска.* Ежегодные и учебные отпуска, а также дни неиспользованного отпуска в случае увольнения работников оплачиваются по среднему заработку, исходя из средней одноднев­ной заработной платы за расчетный период в 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих • месяцу начала отпуска (увольнения), и количества дней отпуска. Средняя однодневная заработная плата определяется делением общей суммы заработка за расчетный период на 12 месяцев, а полученного результата — на среднее количество рабочих дней за месяц, исчисленное в среднем за год при шестидневной рабочей неделе;

В число дней отпуска, исчисляемого в рабочих днях, включаются субботы, если они не совпадают с праздничными днями (на праздничные и воскресные дни увеличивается отпускной период).

При определении суммы заработка за расчетный период, а также среднего заработка за месяц и средней однодневной заработной платы необходимо учитывать следующее:

а) в расчетный период включается только заработок на данном предприятии и по тем видам оплат, которые предусмотрены разделом 2 Правил исчисления среднего заработка, сохраняемого за время ежегодного отпуска, и в других случаях, предусмотренных законодательством (приложение к постановлению Госкомтруда Республики Беларусь от 15 апреля 19&3 г. № 25). Перечень выплат приведен ниже в табл. 7.3.

б) премии, входящие в систему оплаты труда на данном предприятии и выплаченные за период, не превышающий трех месяцев, включаются в зарабо­ток того месяца, в котором они начислены согласно расчетно-платежным (расчетным) ведомостям. Причем одна и та же премия, заработанная до расчет­ного периода, но включенная в него согласно расчетным ведомостям, берется в исчисляемый заработок только один раз;

в) выплаты за календарный год в целом (вознаграждения по итогам годовой работы, за выслугу лет и т.п.) учитываются в составе ежемесячного заработка расчетного периода в размере 1/12 их общей суммы;

г) работникам, которые не имели в течение всего расчетного периода полного заработка, например, женщинам, находившимся в отпуске по уходу за ребен­ком, или которым выплачивалось пособие по временной нетрудоспособности в размере менее 100 % среднего заработка, средний заработок исчисляется из заработка за 12 календарных месяцев, предшествующих этому периоду;

^*'18.* Оплата времени выполнения государственных или общественных обя­занностей, пребывания в командировке, нахождения на военных сборах, вы­ходного пособия и других видов оплат, предусмотренных действующим зако­нодательством по труду.

При прекращении трудового договора по причинам призыва или поступ- *1* ления работника на военную службу; отказа от перевода на работу в дру­гую местность вместе с нанимателем; отказа от продолжения работы в

связи с изменением существенных условий труда; наличия у работника, достигшего пенсионного возраста, права на полную пенсию, если с ним не заключен срочный трудовой договор; обнаружившегося несоответствия ра­ботника занимаемой должности (выполняемой работе) вследствие недос таточной квалификации либо состояния здоровья, препятствующих про­должению данной работы; восстановления на работе работника, ранее вы­полнявшего эту работу; досрочного расторжения срочного трудового дого­вора по требованию работника в случае нарушения нанимателем законода­тельства о труде, коллективного и трудового договора работникам выпла­чивается выходное пособие в размере не менее двухнедельного среднего зара­ботка.

Выходное пособие выплачивается в размере не менее трехкратного средне­месячного заработка в случаях ликвидации предприятия, сокращения числен­ности (штата) работников, прекращения деятельности предпринимателя. При эвакуации, отселении либо самостоятельном выезде из зон эвакуации, первооче­редном и последующем отселении вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС выходное пособие выплачивается в размере четырехкратного среднемесяч­ного заработка.

Размер выходного пособия может увеличиваться в зависимости от стажа ра­боты у данного нанимателя, если это предусмотрено коллективным договором или соглашением.

Совместителям выходное пособие не выплачивается.

*19.* Оплата пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам.

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивается в случаях:

утраты трудоспособности вследствие заболевания или травмы; беременности и родов;

ухода за больным членом семьи;

ухода за ребенком в возрасте до 3 лет и ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет в случае болезни матери либо другого лица, фактически осуществляющего уход за ребенком;

санаторно-курортного лечения;

протезирования с помещением в стационар протезно-ортопедического пред­приятия;

карантина;

временного перевода на нижеоплачиваемую работу в связи с заболеванием туберкулезом или профессиональным заболеванием.

Основанием для назначения и выплаты пособия по временной нетрудоспо­собности является листок нетрудоспособности, выданный и оформленный в ус­тановленном порядке.

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивается плательщиком страховых взносов на государственное социальное страхование в счет начислен­ных страховых взносов.

*1* Пособие по временной нетрудоспособности не выплачивается:

при умышленном причинении вреда своему здоровью в целях уклонения от работы или других обязанностей. Ранее выплаченные суммы пособия взыскива­ются по решению комиссии страхователя по назначению пособий или по реше­нию областного (Минского городского) управления Фонда либо в судебном по­рядке;

при временной нетрудоспособности, наступившей вследствие травмы, полу­ченной при совершении преступления;

за время принудительного лечения по опрееделению суда (кроме больных, страдающих психическими заболеваниями);

за время нахождения под арестом, за время судебно-медицинской эксперти­зы;

за время проведения установленных законодательством профилактических медицинских осмотров работающих, при призыве на воинскую службу, в том чис­ле и с помещением в стационар лечебного учреждения (за исключением времени периодических обследований в специализированных радиологических медицин­ских учреждениях лиц, принимавших участие в ликвидации последствий катас­трофы на Чернобыльской АЭС, а также проживающих в зонах радиоактивного загрязнения);

в период спора о законности увольнения (в случае восстановления на работе пособие выплачивается со дня вынесения решения о восстановлении);

в период отпуска без сохранения заработной платы;

за время выполнения государственных или общественных обязанностей, ес­ли по действующему законодательству эти обязанности осуществляются в рабо­чее время и за работником сохраняется средний заработок, за период привлече­ния к выполнению воинских обязанностей, в период отпуска в связи с обучением в вечерних и заочных отделениях высших и средних специальных учебных заведениях.

Пособие по временной нетрудоспособности выплачивается в установленные дни выплаты зарплаты.

Листки нетрудоспособности как оплаченные, так и не подлежащие оплате, хранятся в бухгалтерии наравне с денежными документами, но отдельно от них. Срок их хранения — 3 года.

*20.* Оплата свободного от работы дня недели матерям (отцам, опекунам), воспитывающим 3-х и более детей в возрасте до 16 лет, а также одиноким ма­терям, имеющим двух и более детей такого же возраста.

Матерям (отцам, опекунам), воспитывающим трех и более детей в возрасте до 16 лет, а также одиноким матерям, имеющим двух и более детей такого же возраста предоставляется свободный от работы день недели по их заявлениям на весь кален­дарный рабочий или учебный год. Предоставление такого дня оформляется прика­зом руководителя предприятия и отмечается в табеле как прочие неявки, разрешен­ные законодательством. Свободный день предоставляется матерям только в те не­дели, в которых продолжительность рабочего времени составила не менее установ­ленной статьями 42-45 КЗоТ республики. Свободный день не предоставляется ма­терям, которые работают на условиях неполного рабочего времени на дому, не от­работавшим полную рабочую неделю в связи с временной нетрудоспособностью, в том числе и по уходу за больным ребенком, а также женщинам, работающим на предприятиях и в организациях, где в связи с простоем производства за работника­ми в дни неявок сохраняется 2/3 тарифной ставки (оклада). Если дети (один из них) находятся в детском учреждении на государственном обеспечении (полном или частичном), в том числе и в детском дошкольном учреждении с круглосуточ­ным режимом работы, свободный от работы день матери не предоставляется. Опла­та свободного от работы дня в неделю производится в размере среднедневного зара­ботка за фактически отработанное время в данном месяце за счет средств нанимате­ля. Затраты по оплате свободного от работы дня относятся на себестоимость про­дукции. / 21. *Оплата донорам за дни обследования, сдачи крови и день отдыха.*

По договоренности с медицинским учреждением наниматель в согласован­ные сроки обязан освобождать работников от работы для обследования и сдачи крови, а также предоставлять после этого день отдыха, который по желанию ра­ботника может быть присоединен к ежегодному отпуску. При этом сохранение среднего заработка производится за счет медицинского учреждения.

*22.* Оплата при переводе по состоянию здоровья на более легкую работу.

При переводе по состоянию здоровья на более легкую нижеоплачиваемую работу за работником сохраняется прежний средний заработок в течение двух недель со дня перевода.

Беременным женщинам в соответствии с медицинским заключением сни­жаются нормы выработки, нормы обслуживания Либо они переводятся на другую работу, более легкую и исключающую воздействие неблагоприятных производственных факторов, с сохранением среднего заработка по прежней работе.

Женщины, имеющие детей в возрасте до полутора лет, в случае невозможности выполнения прежней работы переводятся на другую работу с сохранением среднего заработка по прежней работе до достижения ребенком возраста полутора лет.

При переводе на более легкую работу беременных женщин и женщин, имею­щих детей в возрасте до 1,5 лет, сохраняемый за ними средний заработок исчис­ляется из расчета последних шести календарных месяцев работы (не считая вре­мени отпуска по беременности и родам),

предшествующих переводу.

*23.* Выплата государственных пособий семьям, воспитывающим детей.

Пособия на детей назначаются и выплачиваются в соответствии с *Поло­жением о порядке назначения и выплаты государственных пособий семьям, воспитывающим детей,* утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Беларусь от 9 марта 1994 г. № 130 (СП Республики Беларусь, 1994 г. № 8, ст. 108).

Выплата государственных пособий на детей и надбавок к ним производится за счет средств, отчисляемых на государственное социальное страхование, а также государственного бюджета.

Размер пособия подлежит индексации и приводится в соответствие с мини­мальной заработной платой. При этом каждое пособие индексируется отдельно. Не индексируются единовременное пособие при рождении ребенка и пособие матери, ставшей на учет до 12-недельного срока беременности.

Назначение и выплата пособий на детей производятся одновременно с начислением и выплатой заработной платы.

*24.* Выплаты при восстановлении на работе, изменении формулировки причины увольнения, незаконных переводе, отстранении от работы, задержке в выдаче трудовой книжки.

В случаях восстановления работника на прежней работе, а также изменения формулировки причины увольнения, которая препятствовала поступлению работника на новую работу, ему выплачивается средний заработок за время вынужденного прогула, но не более, чем за два года. При незаконных переводе, перемещении, изменении существенных условий труда, отстранении от работы работнику выплачивается по решению органа, рассматривавшего трудовой спор, средний заработок за время вынужденного прогула или разница в заработке за время выполнения нижеоплачиваемой работы, но не более, чем за два года.

Если по вине нанимателя задерживается выдача трудовой книжки при увольнении работника, ему выплачивается средний заработок за все время вынужденного прогула.

Выплата всех сумм, причитающихся работнику при увольнении, произво­дится в день увольнения, а если он в этот день не работал, — не позднее следую­щего дня после предъявления им требования о расчете.

**7.6. Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда**

, Все оформленные табеля и первичные документы по начислению заработной Еплаты, пособий, премий и других доходов к установленному сроку представля-|ются в бухгалтерию, где они проверяются. Проверка состоит в установлении йюлноты заполнения требующихся реквизитов документов, наличия подписей Евсех должностных лиц, которым поручено их оформление, правильности применения тарифных ставок, окладов, сдельных расценок, надбавок, доплат и т.п. Неправильно или неполно оформленные документы возвращаются пред­ставившим их должностным лицам на исправление или дооформление.

Далее проверенные документы обрабатываются на ЭВМ СПЭВМ) или же вручную. При ручной обработке информация о начислении заработной платы, пособий, премий и т.п. по каждому работнику переносится из первичных документов в его лицевой счет формы Т-54 и группируется в нем по месяцам и издам оплат. В лицевом счете отражаются также и ежемесячные удержания из заработка работника по каждому их виду. Для этого используются ведомости ва выдачу аванса за первую половину месяца (для удержания аванса), ставки Подоходного налога и обязательных страховых взносов в Фонд социальной 'защиты населения (для удержания подоходного налога и обязательных страховых взносов), исполнительные листы судебных органов (для удержания али­ментов и др.), поручения-обязательства работников (для удержания сумм за товары, приобретенные в кредит) и другие первичные документы на удержания из заработной платы.

В отдельных графах лицевого счета ежемесячно показываются суммы, причитающиеся к выдаче работнику, или же задолженность за ним. Наряду с начислением заработной платы и удержаниями из нее в лицевом счете фикси­руется и другая информация о работнике, необходимая бухгалтерии для расчетов заработка: тарифный разряд, часовая тарифная ставка (оклад), пери­од, за который использован отпуск, дата и номер документа на удержание, период удержания, размер удержания за месяц и т.п.

По завершении записей в лицевые счета бухгалтерия переносит из них данные о начисленной заработной плате (по видам оплат), удержаниях из нее (по видам удержаний) и суммах к выдаче на руки (или долга за работником) в *Расчетно-платежные ведомости* формы № Т-49. Они составляются по цехам, участкам, отделам, а внутри их — по категориям работающих. Расчетно-платежные ведомос­ти подписываются начальниками цехов (отделов) и бухгалтером, производившим расчеты. На лицевой стороне ведомостей указываются срок выплаты, суммы к выплате и учиняется подпись руководителя предприятия и главного бухгалтера. После этого ведомости регистрируются и передаются в кассу для выплаты.

Выдача денег по Расчетно-платежным ведомостям осуществляется в трехднев­ный срок, включая и день получения денег из банка. По истечении трех дней ведомости закрываются: кассир подсчитывает общую сумму, выданную по ведо­мости, и ставит на ней штамп с реквизитами расходного кассового ордера, а против фамилии работников, не получивших заработную плату, кассир ставит штамп или пишет от руки "Депонировано" и составляет *реестр невыданной заработной платы* формы № 11. Депонированная заработная плата сдается в банк в день закрытия ведомости. Она выдается работникам в день, установленный администра­цией предприятия по согласованию с обслуживающим банком. Аналитический учет депонированной заработной платы ведут в упомянутом выше реестре или в *кнше учета депонированной заработной платы,* открываемой на год. Некоторые предприятия на каждого депонента открывают отдельную карточку.

На многих предприятиях вместо Расчетно-платежной ведомости отдельно составляются Расчетная ведомость формы № Т-51 и Платежная ведомость формы № Т-53. В Расчетной ведомости приводятся начисление заработной платы по видам оплат и удержания по их видам, а в платежной ведомости — только табельный номер, фамилия, имя, отчество, сумма, расписка в получении и примечание.

На основании лицевых счетов заполняются также расчетные книжки или оформляются расчетные листки, которые выдаются на руки работникам с тем, чтобы они могли проверить данные о начислении заработной платы и удержаниях из нее.

**'•-' 7.7. Синтетический учет расчетов с персоналом предприятия**

Распределение начисленной заработной платы, премий, пособий и т.п. по направлениям затрат осуществляется в разработочной таблице 1 (при исполь­зовании ЭВМ и ПЭВМ ее заменяет соответствующая машинограмма). В данной таблице на основе сгруппированных за месяц первичных документов указывают дебетуемые счета, субсчета, коды объектов аналитического учета затрат и статей расходов, на которые относятся соответствующие суммы как входящие, так и не входящие в фонд заработной платы.

Для обобщения информации по начислению работникам заработной платы, премий, пособий и других выплат и доходов, а также по удержаниям из них предназначен синтетический счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". По кредиту данного счета отражаются начисленные, а по дебету — удержанные и выплаченные суммы. Сальдо по счету 70 показывается развернуто: по дебету— сумма долга за ра­ботниками на начало или конец месяца, а по кредиту — за предприятием.

Аналитический учет дебетовых и кредитовых оборотов по счету 70 ведут по каждому работнику, видам оплат и удержаний в лицевых счетах, расчетно'-пла-тежньгх, расчетных ведомостях, а в условиях использования ЭВМ и ПЭВМ — в соответствующих машинограммах.

Синтетический учет дебетовых и кредитовых оборотов по счету 70 ведется в ведомости № В-8.

При полной журнально-ордерной форме учета кредитовые обороты по счету 70 от­ражают в журналах-ордерах № 10, 10/1, при сокращенной — в журнале-ордере № 05^\_^/

**^**

**7.8. Удержания из заработной платы и других выплат**

С общей суммы начисленной за месяц заработной Платы, пособий, дивиден­дов и других доходов работника производятся удержания подоходного налога, обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населения, взыс­каний по решению судебных органов, задолженности нанимателю, по письмен­ным поручениям самого работника и некоторые другие.

Размер подоходного налога, виды доходов работника, не облагаемые им, а также льготы по нему установлены Законом "О *подоходном налоге с граждан".*

Размер обязательных страховых взносов в Фонд социальной защиты населе­ния, удерживаемых из заработка работника, ежегодно устанавливается законо­дательным органом республики. Страховые взносы начисляются на все виды оплаты труда, с которых в соответствии с Законом "О пенсионном обеспечении" начисляется пенсия, а также на суммы вознаграждения за выполнение работ по договорам подряда и поручения. Перечень выплат, на которые не начисляются страховые взносы, утверждается Министерством труда республики и Фондом социальной защиты населения.

По решениям судебных органов и заявлениям работников с них удерживаются алименты, суммы по приговору суда с лиц, отбывающих исправительные работы, штрафы, наложенные в судебном или административном порядке, суммы в возме­щение ущерба, нанесенного нанимателю по вине работника, и некоторые другие

Удержания из заработной платы работников для погашения их задолжен­ности нанимателю могут производиться по распоряжению последнего в случаях:

• возврата аванса, выданного в счет заработной платы; возврата сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок; погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного на служебную команди-, ровку или перевод в другую местность, на хозяйственные нужды, если работ-) ник не оспаривает основания и размера удержания; 1

• увольнения работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже , получил отпуск (по основаниям увольнения, указанным в КЗоТ); ,

-

**У 7.11. Свод заработной платы, состав фонда заработной платы и контроль за его использованием**

Для получения итоговых данных по предприятию о начисленном фонде за­работной платы и выплаченных суммах, не учитываемых в составе указанного фонда, а также об удержаниях по их видам бухгалтерия ежемесячно составляет разработочную таблицу формы РТ-5 "Сводка начисленной заработной платы по ее составу и категориям работников и сводка данных по расчетам с рабочими и служащими".

В этой таблице приводятся также данные о начисленной заработной плате несписочному составу работников и сводные данные по расчетам с рабочими и служащими.

Разработочная таблица формы РТ-5 составляется по итоговым данным рас-четно-платежных или расчетных ведомостей и служит для составления отчет-;

ности по труду, получения обобщенных сумм удержаний из заработной платы и, других целей.

Состав видов выплат, входящих и не входящих в фонд заработной платы, определен Инструкцией о составе фонда заработной платы и прочих выплат, ут­вержденной приказом министра статистики и анализа Республики Беларусь № 293 от 11.12.1998 г. Согласно данной инструкции в состав фонда заработной платы включаются:

• *заработная плата за выполненную работу и отработанной время —* по та­рифным ставкам и окладам, сдельным расценкам; суммы индексации заработ­ной платы в связи с повышением цен на товары и услуги и несвоевременной ее выплатой; заработная плата работников несписочного состава за выполнение работ гражданско-правового характера, включая договоры подряда, если рас­четы за выполненную работу производятся с физическими, а не с юридически­ми лицами и не с предпринимателями и др.;

• *поощрительные выплаты —* регулярные и единовременные: надбавки (доплаты) к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастер­ство, классность, почетное звание, ученую степень, высокие достижения в труде и т.п.; вознаграждения за выслугу лет, стаж работы; премии и воз­награждения, выплачиваемые по итогам годовой работы, ежеквартально или ежемесячно, независимо от источников их выплат; единовременная материальная помощь; вознаграждения к юбилейным датам, праздникам и торжественным событиям; другие единовременные поощрения;

• *выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и усло­виями труда —* доплаты за работу в особых (неблагоприятных) условиях тру­да, за работу в зонах радиоактивного заражения; доплаты за работы в ночное время и многосменном режиме, в выходные и праздничные (нерабочие) дни, а также в сверхурочное время и др.;

• *оплата за неотработанное время —* оплата ежегодных основных и допол­нительных отпусков в соответствии с законодательством (без денежной компенсации за неиспользованный отпуск); оплата дополнительно пред­оставленных по коллективному договору отпусков (сверх предусмотрен­ных законодательством); оплата льготных часов подростков; оплата рабо­чего времени работников, привлекаемых к выполнению государственных или общественных обязанностей; оплата простоев не по вине работника и ДР.;

• *отдельные выплаты социального характера —* оплата (полная или частич­ная) стоимости питания работников предприятия (кроме предусмотренного законодательством); оплата путевок работникам и членам их семей на лече­ние, отдых, экскурсии и путешествия за счет средств нанимателя; стоимость проездных билетов, приобретенных для личного пользования работников и т.п.

В составе фонда заработной платы не учитываются: выходное пособие; над-авки к пенсиям, единовременные пособия (помощь) работникам, уходящим на енсию; вознаграждения за открытия, изобретения и рационализаторские пред-ожения; пособия по государственному социальному страхованию и пособия ;мьям, воспитывающим детей старше 3-х лет; доходы по акциям и другие дохо-*л* от участия работников в собственности предприятия (дивиденды, проценты, >шлаты по долевым паям и т.д.) и т.п.

На предприятиях должен осуществляться строгий контроль за использова-гем фонда заработной платы и выплатами, не включаемыми в него. Необходимость такого контроля обусловлена тем, что большая часть фонда заработной платы включается в себестоимость продукции (работ, услуг) и влияет на размер получаемой предприятием прибыли. Кроме того, фонд заработной платы явля­ется базой для исчисления взносов в фонд социальной защиты, некоторых налогов в бюджет, сборов и отчислений во внебюджетные фонды.

Выплаты включаемые и не включаемые в фонд заработной платы, возмещаются за счет различных источников — себестоимости продукции (работ, услуг), прибы­ли, остающейся в распоряжении предприятия, целевых финансирования и поступ­лений, средств фонда социальной защиты населения. Поэтому важно прежде всего правильно разграничить фактические расходы по оплате труда, начислению премий, пособий и других доходов работников между источниками их возмещения. Здесь необходимо строго руководствоваться действующими нормативными доку­ментами, регламентирующими источники возмещения расходов на оплату труда, премий, вознаграждений, доплат, пособий, социальных льгот и др. Так, перечень расходов по оплате труда, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) установлен *Основными положениями по составу затрат, включаемых в себесто­имость продукции (работ, услуг)* от 26.01.1998 г. (с учетом последующих изменений и дополнений, внесенных Госэкономпланом, Минфином и Госкомста­том). Расходы за счет Фонда социальной защиты населения предусмотрены *Инструкцией о порядке взимания и учета страховых взносов в Фонд социальной защиты населения Республики Беларусь,* утвержденной правлением указанного Фонда 12 апреля 1994 г. Остальные расходы, включаемые и не включаемые в фонд заработной платы (кроме относимых на себестоимость и возмещаемых из средств фонда социальной защиты), должны предусматриваться сметами использования прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фонда потребления, целевых средств и контролироваться бухгалтерией.

Расходы на оплату труда, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), должны подвергаться особо тщательному контролю. В процессе такого контроля важно обеспечить обоснованность норм выработки, нормативов обслу­живания, сдельных расценок, тарифных ставок, должностных окладов, надба­вок, премий и других видов оплат, достоверность отражения в первичных документах фактического объема выполненных работ сдельщиками, отработан­ного времени работниками с повременной формой оплаты труда. Одно из направлений экономии фонда заработной платы — сокращение непроизводи­тельных выплат и доплат: за работу в сверхурочное время, выходные и праздничные дни, за исправление брака, за время вынужденного простоя и т.п.

**8.3. Порядок учета и включения в себестоимость продукции затрат на производство**

***\* ( 8.3.1. Учет и контроль материальных затрат**

^

Отпуск материальных ценностей со склада в производство осуществляется по лимитно-заборным картам, разовым накладным-требованиям, комплектовоч­ным ведомостям, раскройным картам, актам на замену (дополнительный от­пуск) материалов, карточкам количественно-сортового учета и др. На основании указанных первичных документов, как правило, можно отнести расход матери­алов на соответствующие объекты учета или калькулирования прямым путем. При этом материалы могут отпускаться в производство либо непосредственно с заводского склада, либо через цеховые кладовые. Отпуск материальных цен­ностей с заводского склада в кладовые цехов представляет собой их внутреннее перемещение. Фактический же их расход на производство определяется с учетом остатков неиспользованных ценностей на начало и конец отчетного периода.

На основании данных о поступлении, возврате, использовании и с учетом остатков ценностей на начало и конец месяца цехи ежемесячно составляют отчеты о расходе материалов на производство по каждому их виду. При этом в целях контроля за использованием материалов в производстве в этих отчетах фактический их расход на отдельные изделия (заказы) целесообразно показы­вать по нормам и отклонениям от норм с указанием причин и виновников.

По данным первичных документов и отчетов цехов для списания израсхо­дованных материальных ценностей на соответствующие счета синтетического и аналитического учета составляется разработочная таблица 1 "Распределение расхода материалов". Списание материальных ценностей производится по фак­тической себестоимости, т.е. учетная стоимость плюс (минус) отклонения или транспортно-заготовительные расходы. Данные распределения израсходован­ных материалов из разработочной таблицы 1 переносятся в регистры аналити­ческого учета производства (карточки), ведомости 12, 13, 15 (приложение 4.13), В-Зидругие, журналы-ордера 10 (приложение 4.10), 10/1 (приложение 4.11), 04, 05.

Однако в некоторых случаях при изготовлении из однородного сырья разных видов изделий прямое отношение материальных ценностей не всегда возможно. В таких случаях прибегают к условному распределению материалов между отдельными изделиями. Имеют место различные способы такого распре­деления: нормативный; коэффициентный и др.

При нормативном методе для каждого вида продукции устанавливают норму расхода конкретного материала на единицу изделия. Затем определяют норма­тивный расход материала на фактический выпуск изделий путем умножения нормы на количество изготовленной продукции. После этого нормативный расход материала сопоставляют с его фактическим расходом и определяют коэффициент. Корректируя нормативный расход на этот коэффициент, опреде­ляют фактический расход материала на каждое изделие.

При коэффициентном методе каждому изделию присваивается определен­ный коэффициент. Причем одному из изделий устанавливается коэффициент, равный единице. Все остальные изделия приравниваются по отношению к данному изделию. Затем путем перемножения фактического выпуска изделий на установленные коэффициенты находят условный выпуск продукции в коэф-фициенто-штуках (коэффициенто-метрах, коэффициенто-тоннах и др.). Деле­нием фактического расхода материалов на весь выпуск продукции на ее условный выпуск в коэффициенто-штуках (коэффициенто-тоннах и др.) опре­деляют расход материалов на единицу продукции условного выпуска. Умножив этот расход на условный выпуск каждого изделия, получим фактический расход материалов в разрезе изделий.

Вспомогательные материалы, используемые на технологические цели обыч­но распределяются пропорционально расходу основных материалов, весу пере­работанного сырья либо количеству выработанной продукции.

**Учет отходов материалов.** Отходы — это часть материалов, которые утеряли полностью или частично свойства сырья, т.е. полномерность и конфи­гурацию (угары, усушка, улетучивание), и уже не могут использоваться по прямому назначению. Они подразделяются на возвратные и безвозвратные.

Возвратные отходы могут использоваться на данном предприятии или реализовываться сторонним предприятиям, организациям, учреждениям (остат­ки сырья и материалов, обрезки, сливы и др.). Они оцениваются либо по ценам исходного сырья, либо по ценам возможного использования.

Безвозвратные отходы не могут использоваться или реализовываться на сторону (угары, распыл, улетучивание и т.д.). Эти отходы не подлежат оценке.

Материальные затраты в отчетных калькуляциях показывают без вычета стоимости возвратных отходов. Их стоимость выделяют отдельной статьей, которая вычитается.

Возвратные отходы обычно выявляются при их сдаче в утильцех, на склад или при реализации. Количество отходов также может определяться расчетным путем: умножением количества изготовленной продукции на норму отходов.

Возвратные отходы распределяются между отдельными изделиями пропор­ционально весу или стоимости израсходованных материалов. При возможности их целесообразно относить на изделия прямым путем.

**Учет энергетических затрат.** К ним относятся: топливо, электроэнергия, вода, пар, газ и сжатый воздух. Они выделяются в отдельную статью кальку­ляции "Топливо и энергия на технологические цели".

Топливо на технологические цели (уголь, кокс, газ, дрова и др.), исполь­зуемое для подогрева или плавки металла, шихты, сушки древесины и т.п., включается в себестоимость отдельных видов продукции прямым или косвенным путем. Распределение производится пропорционально нормативному расходу на фактический объем производства или весу переработанного сырья.

Энергия, пар, газ и сжатый воздух на технологические цели включаются в затраты на основе данных измерительных приборов прямым назначением. При невозможности учета энергоресурсов по прямому назначению их распределяют по сметным (нормативным) ставкам -расхода, разрабатываемым на единицу продукции и др.

Стоимость энергетических ресурсов, израсходованных на содержание обо­рудования и хозяйственные нужды, учитывается на счетах 25 и *26.*

**8.3.5. Учет и распределение общепроизводственных расходов**

*о* состав общепроизводственных расходов включаются расходы по содержа­нию и эксплуатации машин и оборудования и на обслуживание, организацию структурного подразделения предприятия (цеха, производства, мастерской и т.д.) и управление им. При этом крупные и высокомеханизированные предпри­ятия нередко из состава общепроизводственных расходов выделяют расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и учитывают их на самостоятельном синтетическом счете "Расходы по содержанию и эксплуатации машин и обору­дования" либо на счете "Общепроизводственные расходы", к которому откры­вают отдельный субсчет такого же наименования.

Общепроизводственные расходы учитывают по каждому структурному подраз­делению (производству, цеху, мастерской и т.п.) и в разрезе устанавливаемой номенклатуры статей. Они учитываются на синтетическом счете 25 "Общепроиз­водственные расходы".

Возникающие общепроизводственные расходы в учете отражаются следую­щими проводками:

*Д-т сч.25* "Общепроизводственные расходы", ***В-3***

К^г сч.02 *"Износ основных средств ' —* на начисленный износ основных средств, эксплуатируе­мых в цехах основного производства, **ж/о 10 (04);**

К-т сч.05 *"Износ нематериальных активов" —* на начисленный износ по нематериальным активам, используемым в цехах основного производства, ж/о **10 (04);**

К-т сч. 10 "Материалы" — на израсходованные материальные ценности на общепроизводственные нужды, ж/о 10 (05);

К-т сч.12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы" —* на выдаваемые МБП для общепроизводственных нужд стоимостью до одной минимальной заработной платы за единицу (комплект), **ж/о 10 (05);**

К-т сч.13 *"Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов" —* на сумму начисленного износа по МБП стоимостью свыше одной минимальной заработной платы за единицу (комплект), переданных в эксплуатацию в цехи основного производства, ж/о **10 (05);**

К-т сч. 16 *"Отклонен!» в стоимости материалов" —* при списании или сторнировании отклонений от учетной стоимости по израсходованным материалам на общепроизводственные нужды, ж/о **10** (05);

К-тсч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства" —* ва израсходованные полуфабрикаты собственного производства для общепроизводственных нужд, ж/о **10 (05);**

К-т сч.23 *"Вспомогательные производства"* (29) — на стоимость работ, услуг, оказываемых цехами вспомогательных производств (обслуживающими производствами и хозяйствами) для обще­производственных нужд, ж/о **10 (05);**

К-т сч.31 *"Расходы будущих периодов" —* ва суммы арендной платы, уплаченной вперед, по основным средствам, принятым в аренду без выкупа; подписки на техническую литературу и других расходов, относимых на общепроизводственные расходы, ж/о **10 (05);**

К-т сч.40 *"Готовая продукция" —* на стоимость готовой продукции, израсходованной для общепроизводственных целей, ж/о 11 (06);

К-т сч.50 *"Касса"* (51, 52, 55) — при уплате наличными (перечислении) мелких расходов, относимых к общепроизводственным, ж/о **2 (01);**

К-т сч.60 *"Расчеты, с поставщиками и подрядчиками" —* на стоимость акцептованных счетов сторонних предприятий (организаций) за выполненные работы или оказанные услуги для общеп­роизводственных нужд, **ж/о 6 (03);**

К-т сч.65 *"Расчеты по имущественному и личному страхованию" —* на суммы платежей по страхованию имущества и персонала общепроизводственного назначения, **ж/о 10 (03);**

К-т сч.68 *"Расчеты с бюджетом" —* на суммы начисленных налогов за счет общепроизвод­ственных расходов, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* на сумму начисленной заработной пла­ты (премий) вспомогательных рабочих, руководящих работников, специалистов и служащих об­щепроизводственного назначения, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.69 *"Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" —* на произведенные отчис­ления по установленным ставкам на государственное социальное страхование, **ж/о 10 (05);**

К-тсч.71 "*Расчеты с подотчетными лицами" —* на подотчетные суммы, относимые на общеп­роизводственные расходы, **ж/о 7 (03);**

К-т сч.76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* отнесение на общепроизвод­ственные затраты выполненных и сданных работ разными предприятиями и лицами, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.79 *"Внутрихозяйственные расчеты" —* на стоимость продукции, работ и услуг энерге­тических, транспортных и ремонтно-механических вспомогательных производств, принятых пред­приятиями, филиалами и другими подразделениями ПО по внутрибалансовым расчетам, относи­мую на общепроизводственные расходы, **ж/о 9 (03);**

К-т сч.84 *"Недостачи и потери от порчи ценностей" —* при списании сумм недостач и потерь от порчи ценностей на общепроизводственные расходы, **ж/о 10 (07);**

К-т сч.89 *"Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на сумму отчислений в резерв на оплату отпусков рабочих общепроизводственного назначения, в ремонтный фонд и т.п., **ж/о 12 (05).**

Учет общепроизводственных затрат в разрезе статей и корреспондирующих счетов ведется в ведомости В-3.

При полной ж}фнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 12, синтетический — в журнале-ордере 10, а при сокращенной аналитический и синтетический учет — в журнале-орде­ре 05.

Записи в ведомости В-3 и 12, журнал-ордер 05 производятся на основании разработочных таблиц, журнала регистрации хозяйственных операций (первич­ных документов), листков-расшифровок на разные денежные расходы, отра­женные в других журналах-ордерах и др.

В условиях ведения учета по полной журнально-ордерной форме по истече­нии месяца ведомость 12 подытоживается и полученные суммы расходов в раз­резе корреспондирующих счетов переносятся в журнал-ордер 10. Сумма этих расходов, учтенная на счете 25, полностью списывается с кредита данного счета в дебет следующих счетов:

Д-т сч.20 *"Основное производство" —* на сумму общепроизводственных расходов, включае­мую в себестоимость продукции (работ, услуг), **В-3;**

| Д-т сч.23 *"Вспомогательные производства" —* при отнесении общепроизводственных расхо-| див на затраты вспомогательных цехов, **В-3;**

*I* Д-т сч.28 *"Брак в производстве" —* при списании части общепроизводственных расходов на | себестоимость забракованной продукции, **В-3;**

' Д-тсч.31 *"Расходы будущих периодов" —* на суммы общепроизводственных расходов, вклю-' чаемых в затраты по освоению новых производств, подготовительные работы в сезонных и других ; отраслях промышленности, **В-5** и др.

Порядок включения указанных расходов в отдельные виды выпускаемой продукции зависит от характера продукции, структуры управления и других факторов.

Общепроизводственные расходы чаще всего относятся на себестоимость от­дельных изделий пропорционально основной заработной плате производственных рабочих. При условии выпуска в цехе одного вида продукции общепроизводственные расходы являются прямыми и, следовательно, необходимость в их распреде­лении вообще отпадает. Имеют место и другие способы распределения указанных расходов: пропорционально сметным (нормативным) ставкам и др.

Общепроизводственные расходы также могут относиться на незавершенное производство только в пределах нормативной (плановой) себестоимости.

**, 8.3.6. Учет и распределение общехозяйственных расходов**

'•,/

Общехозяйственные расходы связаны с обслуживанием и организацией производства и управлением предприятием в целом. Они учитываются на синтетическом счете 26 "Общехозяйственные расходы".

Учет общехозяйственных расходов в разрезе статей и корреспондирующих счетов ведется в ведомости В-3 (приложение 3.11).

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет указанных расходов ведется в ведомости 15, синтетический — в журналах-ор­дерах 10 (приложение 4.10) и 10/1 (приложение 4.11), а при сокращенной аналитический и синтетический — в журнале-ордере 05 (приложение 5.7).

Записи в ведомости В-3 и 15, журнал-ордер 05 производятся на основании разработочных таблиц по распределению материалов и заработной платы (ф.1), расчетов износа основных средств (ф.14), износа МБП (ф.8), распределения услуг вспомогательных производств и непромышленных хозяйств (ф.9), жур­нала регистрации хозяйственных операций (первичных документов), листков-расшифровок на разные денежные расходы, отраженные в других журналах-ордерах и др.

Возникающие общехозяйственные расходы в учете отражаются по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы" в корреспонденции с кредитом разных счетов аналогично общепроизводственным расходам (см. § 8.3.5).

При списании общехозяйственных расходов по направлениям затрат их в первую очередь распределяют между готовой продукцией и незавершенным производством, а также соответствующую долю относят на себестоимость работ, услуг (продукции) вспомогательных цехов, выполненных на сторону, своему капитальному строительству, непромышленным производствам и хозяйствам.

При этом распределении указанных расходов между выпущенной продук­цией и остатками незавершенного производства в основном производстве общим правилом является пропорциональное распределение к нормативной их величи­не. На предприятиях с небольшим удельным весом и относительной стабиль­ностью остатков незавершенного производства эти расходы включаются в остатки незавершенного производства в плановом или сметно-иормализованном размере. В таком же размере они включаются в стоимость забракованных изделий и деталей, потерь от простоев и внутризаводских услуг.

Общехозяйственные расходы на работы, услуги (продукцию), выполненные для капитального строительства, непромышленных (обслуживающих) произ­водств и хозяйств, производства товаров народного потребления, относятся только в той части, которая непосредственно связана с этими работами (услу­гами). Для этого обычно составляют предварительные сметные расчеты, кото­рыми определяется доля расходов на обслуживание производства и управление, подлежащих отнесению на эти работы (услуги).

Методы распределения общехозяйственных расходов те же, что и общепроизводственных. Однако до распределения из их состава исключаются суммы потерь от простоев, возмещаемые поставщиками и другие кредитовые обороты ! по счету 26, учтенные в ведомостях В-3, 15 и журнале-ордере 05. *'.*

На списание общехозяйственных расходов составляются следующие проводки:

Д-т сч.08 *"Капитальные вложения" —* на списание общехозяйственных расходов, относящихся к строительным работам, **В-3;**

Д-т сч.20 *"Основное производство" —* при списании на затраты основного производства, **В-3;**

Д-т сч.23 *"Вспомогательные производства" —* при включении по плановым нормативам в себестоимость работ, услуг (продукции), выполненных на сторону вспомогательными цехами и хозяйствами в порядке реализации, **В-3;**

Д-т сч.29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на отнесение в затраты обслуживаю­щих производств и хозяйств, **В-3;**

Д-т сч.30 *"Некапитальные работы" —* при включении в стоимость некапитальных работ и затрат, **В-3;**

Д-т сч.31 *"Расходы будущих периодов" —* при отнесении на затраты по освоению новых видов продукции, **В-5;**

Д-т сч.63 *"Расчеты по претензиям" —* на возмещаемые суммы компенсаций по претензиям сторонними организациями и лицами, **В-5;**

Д-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* при удержании в возмещение причинен­ного ущерба из заработной платы административно-технического персонала предприятия, виновного в простоях, по распоряжению администрации, **В-8,**

Д-т сч.79 *"Внутрихозяйственные расчеты"* (субсчет 2) — при передаче общехозяйственных расходов на баланс центральной бухгалтерии подразделениями ПО (если сводный учет затрат на производство ведется централизованно на внутрибалансовьк расчетах), **В-5;**

Д-т сч.80 *"Прибыли и убытки" —* на некомпенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам, ранее отнесенные на общехозяйственные расходы, **В-4;**

Д-т сч.96 *"Целевые финансирование и поступления" —* на списание доли общехозяйственных расходов на себестоимость работ, выполненных за счет средств целевого финансирования и целевых поступлений, В-4

*К-т сч.26* "Общехозяйственные расходы", ж/о *10, 10/1 (05).*

., **8.3.7. Учет непроизводительных расходов и потерь**

К ним относятся расходы и потери от брака и простоев. В зависимости от характера дефектов брак подразделяется на исправимый и неисправимый (окончательный). К исправимому относятся изделия, полуфабрикаты и работы, которые после устранения дефектов могут'быть использованы по прямому назначению. К неисправимому (окончательному) — изделия (полуфабрикаты, работы и т.п.), которые не могут быть использованы по прямому назначению и технически исправить которые невозможно или экономически нецелесообразно.

По месту возникновения брак делится на внутренний, т.е. обнаруженный на предприятии до отправки продукции покупателю, и внешний — выявленный у потребителя (покупателя) продукции в процессе приемки или ее использования.

Кроме того, брак классифицируется по видам, причинам и виновникам его возникновения. Для этого на предприятиях разрабатывается классификатор.

Себестоимость внутреннего окончательного брака определяется исходя из фактических затрат по всем статьям расходов, установленных для калькулиро­вания производственной себестоимости продукции (работ, услуг), кроме статей "Расходы на подготовку и освоение производства", "Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы", "Прочие производственные расходы" и "Общехозяйственные расходы". На предприятиях с большой номенклатурой изделий и полуфабрикатов (деталей) допускается оценивать брак исходя из нормативной (плановой) себестоимости.

Себестоимость внутреннего исправимого брака слагается из стоимости матери­алов и полуфабрикатов, израсходованных на исправление дефектной продукции, расходов на оплату труда производственных рабочих, начисленной за исправление брака, отчислений в бюджет и внебюджетные фонды от средств на оплату труда, а также соответствующей доли общепроизводственных расходов.

Себестоимость внешнего брака слагается из производственной себестоимос­ти продукции (работ, услуг) окончательно забракованной покупателями (потре­бителями), суммы возмещения затрат, понесенных ими в связи с приобретением этой продукции, а также из расходов по исправлению, замене и транспортиров­ке названной продукции.

При определении потерь, относимых на себестоимость продукции, необхо­димо к стоимости окончательного брака прибавить затраты на его исправление (на гарантийный ремонт в объеме, превышающем норму) и вычесть стоимость забракованной продукции по цене ее возможного использования, суммы, факти­чески удержанные с виновников брака, и суммы, фактически взысканные (под­лежащие взысканию по решениям хозяйственных судов) с поставщиков за пос­тавку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов (работ, услуг), послуживших причиной брака.

Информация о потерях от брака в производстве обобщается на синтетичес­ком активном счете 28 "Брак в производстве". По его дебету собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку, а затраты на гарантийный ре­монт в объеме, превышающем норму. По кредиту счета 28 отражаются суммы, относимые на уменьшение потерь от брака, а также суммы, списываемые на зат­раты по производству как потери от брака.

В кооперативах, на малых и совместных предприятиях учет потерь от брака могут вести непосредственно на счете 20 "Основное производство".

Учет брака в производстве по отдельным цехам предприятия, видам продук­ции, статьям расходов, причинам и виновникам брака ведется в ведомости В-3.

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет по счету 28 ведется в ведомости 14 "Потери в производстве", синтетический — в журналах-ордерах 10 и 10/1. При сокращенной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический и синтетический учет по указанному счету ведётся в журнале-ордере 05.

Затраты, связанные с исправлением брака, в учете отражаются записями:

Д-т сч.28 *"Брак в производстве",* **В-3**

К-тсч.10 *"Материалы." —* при израсходован™ материалов на исправление брака, **ж/о 10(05);**

К-т сч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства" —* при использовании полуфабри­катов на исправление брака, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.23 *"Вспомогательные производства" —* при отнесении услуг вспомогательных цехов на затраты по исправлении) брака, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.25 *"Общепроизводственные расходы" —* при списании доли общепроизводственных расходов на затраты по исправлению брака, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.67 *"Расчеты по внебюджетным платежам" —* при отчислении во внебюджетные фонды, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.68 *"Расчеты с бюджетом" —* на начисления чрезвычайного налога по ликвидации пос­ледствий аварии на ЧАЭС от зарплаты, начисленной рабочим за исправление брака и др., ж/о 8 **(03); •**

К-т сч.69 *"Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" —* на отчисляемые суммы в Фонд социальной защиты населения от зарплаты работников, занятых исправлением брака, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* на начисленную зарплат)' работникам, занятым исправлением брака, **ж/о 10 (05);**

К-т с.ч.71 *"Расчеты с подотчетными лицами" —* при отнесении расходов подотчетных лиц на затраты по исправлению брака, **ж/о 7 (03);**

К-т сч.76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* на затраты по исправлению брака разными предприятиями и лицами, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.89 *"Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на отчисления сумм в резерв на оп­лату отпусков работников, занятых исправлением брака, **ж/о 12 (05)** и др.

Суммы, уменьшающие потери от исправимого брака, в учете отражаются проводками:

р Д-т сч.63 *"Расчеты по претензиям" —* на суммы, уменьшающие потери от брака, возмещаемые | поставщиками вследствие недоброкачественности поставляемых материалов, **В-5;**

I Д-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* на удержанные суммы с виновников брака 1 в возмещение потерь, **В-8;**

| Д-т сч.73 *"Расчеты с персоналом по прочим операциям"* (субсчет 3) — при удержании за брак '; через суд, **В-5;**

| Д-т сч.89 *"Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на фактическую себестоимость ? гарантийного ремонта, объем которого превышает нормы (при резервировании затрат на гарантийный .- ремонт), В-4 *'.'.* К-т сч.28 *"Брак в производстве",* ж/о 10/1 **(05).**

? Выявленные на счете 28 окончательные потери от брака списываются с этого • счета следующими проводками:

**»**

Д-т сч.20 *"Основное производство"* — на сумму потерь, относящихся к продукции основного производства, **В-3;**

Д-т сч.23 *"Вспомогательные производства" —* на сумму потерь, относящихся к работам, услугам цехов вспомогательных производств, В-3.

Д-т сч.29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на сумму потерь в обслуживающих Производствах и хозяйствах, **В-3**

К-т сч.28 *"Брак в производстве",* 10, 10/1 (05).

Иначе отражаются затраты по неисправимому браку. При этом составляются следующие проводки:

Д-т сч.28 *"Брак в производстве",* **В-3**

К-т сч.20 *"Основное производство"* (23, 29) — на нормативную (плановую) себестоимость внутреннего окончательного брака продукции; фактическую производственную себестоимость внут­реннего окончательного брака продукции; фактическую производственную себестоимость забракован­ной и возвращенной потребителями продукции, а также работ по сверхнормативному гарантийному ремонту по вине изготовителя, ж/о 10 (65).

На уменьшение потерь от неисправимого брака составляются проводки:

Д-т сч.10 *"Материалы"* (12) — на стоимость материальных ценностей по ценам возможного использования или реализации, поступивших на склад от неисправимого брака, **В-2;**

Д-т сч.63 *"Расчеты по претензиям" —* на суммы, уменьшающие потери от брака, возмещаемые поставщиками вследствие поставки недоброкачественных материалов, **В-5;**

Д-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда"* (73) — на удержание суммы с виновников брака, **В-8;**

Д-т сч.89 *"Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на фактическую себестоимость гарантийного ремонта, объем которого превышает нормы (при резервировании затрат на гарантийный ремонт), В-4

К-т сч.28 *"Брак в производстве",* ***ж/о* 10/1 (05).**

Сумма окончательных потерь от неисправимого брака списывается со счета 28 аналогично исправимому (Д-т сч.20, 23, 29 и К-т сч.28).

Потери от брака включаются в себестоимость тех видов продукции (работ, услуг), по которым обнаружен брак.

Потери от внешнего брака, относящиеся к продукции, выработанной в прошлом отчетном периоде, списываются на себестоимость аналогичной продукции, выра­ботанной в текущем периоде. Если аналогичная продукция не производится, то потери от внешнего брака распределяются между выпущенной продукцией по методу, установленному для распределения общехозяйственных расходов.

Отнесение потерь от брака на незавершенное производство не допускается. В индивидуальных и мелкосерийных производствах эти потери могут также относиться на незавершенное производство.

Потери от простоев — непроизводительные затраты сырья, материалов, топ-пива, начисления заработной платы и связанные с ней расходы в результате незапланированных остановок отдельных станков, цехов или всего производства.

Все простои подразделяются по внутренним и внешним причинам. Они могут быть целодневными и внутрисменными.

Расходы от простоев по внутренним причинам относят на счет 25 "Обще­производственные расходы" (Д-т сч.25 и К-т сч.10, 70, 69, 89 и др.).

Потери от простоев по внешним причинам на основании актов отражают по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы" (Д-т сч.26 и К-т сч.10, 70, 69, 89 и др.).

Суммы потерь от простоев по внешним причинам, признанные виновными, относят на счет 63 (Д-т сч.63 и К-т сч.26).

Потери от простоев в результате стихийных бедствий полностью относят на счет 80 "Прибыли и убытки" (Д-т сч.80 и К-т сч.70, 69, 89 и др.).

**8.3.8. Учет прочих производственных расходов**

Затраты на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание включаются в себестоимость той продукции, на которую установлен гарантийный срок службы. На затраты по гарантийному обслуживанию и ремонту продукции массового и серийного производства по месту нахождения покупателей непо­средственно предприятием-изготовителем составляются следующие проводки:

Д-т сч.20 *"Основное производство",* **В-3**

К-т сч. 10 *"Материалы" —* на сумму использованных материалов при гарантийном обслуживании и ремонте продукции, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.70 *Расчеты, с персоналом по оплате труда" —* на начисленную заработную плату работникам предприятия, производившим гарантийное обслуживание и ремонт продукции, ж/о 10 **(05);**

К-т сч.67 *"Расчеты по внебюджетным платежам" —* при отчислении в Фонд занятости и ведомственных дошкольных учреждений, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.68 *"Расчеты с бюджетом"* на начисление чрезвычайного налога по ликвидации послед­ствий аварии на ЧАЭС от зарплаты, начисленной работникам за гарантийное обслуживание и ремонт продукции, ж/о **8 (03);**

К-т сч.69 *"Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" —* на отчисления в Фонд социальной защиты населения от зарплаты работников, производившим гарантийное обслуживание и ремонт продукции, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.89 ' *Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на отчисление сумм в резерв на оплату отпусков работников, занятых гарантийным обслуживанием и ремонтом продукции, **ж/о 12 (05);**

К-т сч.71 *"Расчеты с подотчетными лицами" —* на подотчетные суммы, связанные с гарантий­ным обслуживанием и ремонтом продукции, ж/о 7 **(03).**

*\**

На затраты по гарантийному обслуживанию специализированными мастер­скими (ателье) составляются проводки:

*Д-т сч.20* "Основное производство", ***В-3*** *К-т сч.60* "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", ***ж/о 6 (03).***

Отчисления во внебюджетные фонды распределяются между отдельными изделиями пропорционально их производственной себестоимости (без прочих производственных расходов). Прочие производственные расходы относятся на себестоимость товарной продукции и в себестоимость незавершенного производ­ства не включаются.

**^/8.3.9. Учет и оценка незавершенного производства**

К незавершенному производству относится продукция (заготовки, детали, узлы и изделия и т.п.), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов) обработки, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки. Не относятся к незавершенному производству разного рода материалы, полученные цехами, но не начатые обработкой (в том числе раскроем), независимо от того, где они находятся (в кладовой или у рабочего места); полученные со стороны и находящиеся в цехе полуфабрикаты, не начатые обработкой; комплектующие изделия и детали, не прошедшие операций сборки в узлы и изделия; оконча­тельно забракованные детали, полуфабрикаты, узлы и изделия.

Учет незавершенного производства подразделяется на оперативный и бух­галтерский.

Оперативный учет незавершенного производства организуется планово-дис­петчерской службой в разрезе деталей, узлов, изделий в натуральном выраже­нии на основании первичных документов по учету выработки и внутризаводско­го движения полуфабрикатов.

Применяются следующие виды оперативного учета: подетальный; подеталь-но-пооперационный; по комплектньм партиям деталей.

Бухгалтерский учет ведется в денежном выражении с привлечением данных оперативного учета и инвентаризаций.

С целью обеспечения сохранности' остатков незавершенного производства периодически проводится их инвентаризация. Сроки и технические приемы проведения инвентаризации устанавливаются предприятием. Ее результаты оформляются инвентаризационными описями.

Выявленные при инвентаризации недостачи незавершенного производства списываются с кредита счета 20 "Основное производство" в дебет счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Впоследствии потери, возникшие по вине ответственных лиц, списываются со счета 84 на дебет счета 73 "Расчеты, с персоналом по прочим операциям" (субсчет 3). Недостачи незавершенного производства, по которым виновники не установлены, списываются с кредита счета 84 на дебет счета 25 "Общепроизводственные расходы".

Излишки незавершенного производства приходуются с кредита счета 25 в дебет счета 20.

Обнаруженный брак в производстве не включается в опись, о нем сообщается ОТК, который составляет акт о браке.

Порядок оценки незавершенного производства устанавливается отраслевы­ми инструкциями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции.

Обычно остатки незавершенного производства оцениваются по фактической себестоимости всех статей калькуляции, за исключением статей: "Потери от брака", "Расходы на подготовку и освоение производства новых видов продук­ции", "Износ инструментов и приспособлений целевого назначения и прочие специальные расходы", "Прочие производственные расходы". ^

В крупносерийных и массовых производствах остатки незавершенного про­изводства допускается оценивать по действующим на конец отчетного периода нормам расхода с учетом степени готовности Деталей.

В производствах с кратким технологическим циклом оценка незавершенного производства ведется по стоимости прямых затрат либо только себестоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При незначительной трудоемкости отдельных операций и устойчивой номен­клатуре изделий не полностью обработанные детали оцениваются по статье "Основная заработная плата производственных рабочих" в размере 50% расцен­ки, действующей по данному цеху на обработку данной детали.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы относят на незавер­шенное производство в фактическом размере, но не выше планового.

При оценке незавершенного производства по прямым затратам (материаль­ным и трудовым) общепроизводственные и общехозяйственные расходы пол­ностью списываются на себестоимость выпущенной продукции.

**У 8.3.10. Особенности учета и распределения затрат вспомогательных производств**

Вспомогательные производства призваны обслуживать основное производство. Они состоят, как правило, из ряда цехов (отделов), к которым относятся следующие: инструментальные (изготовление инструмента, приспособлений, мо­делей, штампов и др.); ремонтные (ремонтно-механические, ремонтно-строитель-ные, электроремонтные и др.); энергетические (котельные, электростанции, ком­прессорные станции и др.); транспортные (железнодорожный, водный и автомо­бильный транспорт); тарные (выпуск и ремонт тары); хозяйственного обслужива­ния (уборка производственных помещений, стирка и ремонт спецодежды и др.).

В зависимости от технологии они делятся на индивидуальные, серийные и массовые.

По однородности выпускаемой продукции вспомогательные производства подразделяются на простые и сложные.

Информация о затратах вспомогательных производств обобщается на актив­ном синтетическом счете 23 "Вспомогательные производства". По его дебету собираются все затраты, непосредственно связанные с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы по управлению и обслуживанию вспомогательных производств, и потери от брака, а по кредиту — суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

При необходимости косвенные расходы, связанные с управлением и обслу­живанием вспомогательных производств, предварительно могут собираться на счетах 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расхо­ды", а затем списывать на счет 23. Кроме того, потери от брака могут учитываться на счете 28 и списываться на счет 23.

В кооперативах, на малых и совместных предприятиях счетом 23 могут не пользоваться, а все затраты вспомогательных цехов учитывать на счете 20 "Основное производство".

Учет затрат вспомогательных производств по видам продукции (работ, услуг) ведут в ведомости В-3.

При полной журнально-ордерной форме счетоводства аналитический учет по счету 23 ведется в ведомости 12 по цехам (отделам) и в разрезе отдельных статей и видов продукции. Месячные итоги этих ведомостей переносятся в журнал-ордер 10. В условиях сокращенной журнально-ордерной формы счето­водства аналитический и синтетический учет по указанному счету ведется в журнале-ордере 05.

Возникаемые затраты во вспомогательных производствах в учете отражают­ся проводками:

Д-т сч.23 *"Вспомогательные производства",* **В-3**

К-т сч.02 *"Износ основных средств" —* на начисленный износ по основным средствам вспомога­тельных производств, ж/о **10 (05);**

К-т сч.05 *"Износ нематериальных активов" —* на начисленный износ по нематериальным активам, используемым в цехах вспомогательного производства, ж/о **10 (04);**

К-т сч.10 *"Материалы" —* на сумму использованных товарно-материальных ценностей **в цехах** вспомогательных производств, ж/о **10 (05);**

К-т сч.12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы"* (субсчет 1) — на отпущенные

К-т сч.12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы"* (субсчет 1) — на отпущенные цехам вспомогательного производства МБП стоимостью до одной минимальной заработной платы за единиц?' (комплект), **ж/о** 10 (05);

К-т сч.13 *"Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов" —* на начисленный из­нос по МБП стоимостью свыше одной минимальной заработной платы за единицу (комплект), пе­реданных в эксплуатацию цехам вспомогательного производства, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.16 *"Отклонение в стоимости материалов" —* на списание (сторно) отклонении по из­расходованным материалам во вспомогательном производстве, **ж/о 10** (05);

К-т сч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства" —* на использованные полуфабри­каты собственного производства в цехах вспомогательного производства, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.23 *"Вспомогательные производства" —* на сумму оказываемых услуг (работ) цехами вспомогательного производства друг другу, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.25 *"Общепроизводственные расходы" —* при включении доли общепроизводственных расходов основного производства в себестоимость продукции цехов вспомогательного производства, **ж/о 10** (05);

К-т сч.26 *"Общехозяйственные расходы" —* при включении доли общехозяйственных расхо­дов в себестоимость продукции цехов вспомогательных производств, **ж/о 10** (05);

К-т сч.28 *"Брак в производстве" —* на списание потерь от брака, учтенного в цехах вспомога­тельного производства, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.31 *"Расходы будущих периодов" —* на списание части расходов будущих периодов, отно­сящихся к отчетному период)', включаемых в затраты вспомогательного производства, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.40 *"Готовая продукция" —* при отпуске готовой продукции цехам вспомогательного производства, **ж/о 11 (06);**

К-т сч.50 *"Касса" —* на оплат)' наличными мелких хозяйственных расходов вспомогательных производств, **ж/о 1 (01);**

К-т сч.60 *"Расчеты с поставщиками и подрядчиками" —* на принятые к оплате счета поставщиков иподрядчиков за работы, услуги, выполненные для цехов вспомогательных производств, **ж/о б (03);**

К-т сч.65 *"Расчеты по имущественному и личному страхованию" —* на сумму начисленных страховых взносов по имущественному и личному страхованию во вспомогательных производ­ствах, **ж/о 10 (03);**

К-т сч.67 *"Расчеты по внебюджетным платежам" —* на суммы отчислений во внебюджетные фоиды, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.68 *"Расчеты с бюджетом" —* на сумму начисленного чрезвычайного налога по ликви­дации последствий аварии на ЧАЭС, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.69 *"Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" —* на сумму отчислений в Фонд социальной защиты населения, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* на начисленную заработную плату ра­ботникам вспомогательного производства, **ж/о 10 (05);**

К-т сч.71 *"Расчеты с подотчетными лицами" —* на расходы, связанные со служебными ко­мандировками работников цехов вспомогательного производства, **ж/о 7 (03);**

К-т сч.76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* на стоимость работ (услуг), выполненных НИИ, проектно-технологическими н транспортными организациями, **ж/о 8 (03);**

К-т сч.84 *"Недостачи и потери от порчи ценностей" —* при списании на затраты вспомогательного производства недостач и потерь от порчи ценностей в пределах норм естественной убыли, **ж/о** 10 (07);

К-т сч.89 *"Резервы предстоящих расходов и платежей" —* на суммы отчислений в резерв (ре­монтный фонд) на оплату ремонта основных фондов, эксплуатируемых во вспомогательных про­изводствах; на оплату отпусков работников цехов вспомогательных производств; другие резервы текущих затрат вспомогательного производства и др., **ж/о 12 (05).**

По окончании месяца на основании первичных документов (накладных, приемо-сдаточньгх актов и др.) и извещений соответствующих служб предприя­тия о потреблении услуг составляют ведомость 9 "Распределение услуг вспомо­гательных производств".

При наличии на предприятии нескольких вспомогательных цехов может иметь место оказание взаимных (встречных) услуг. Они оцениваются в одном из цехов (как правило, кто получил меньше услуг) по плановой производствен­ной себестоимости или по фактической себестоимости прошлого месяца.

При распределении услуг (работ, продукции) вспомогательных производств составляются проводки:

К-т сч.23 *"Вспомогательные производства",* ***ж/о* 10, 10/1 (05)**

Д-т сч.06 *"Долгосрочные финансовые вложения"* (субсчета 1, 2), 58 "Краткосрочные финансовые вложения" (субсчет 1) — при предоставлении в качестве инвестиций другим предприятиям в собственность деталей, узлов, иной продукции (работ, услуг), незавершенного вспомогательного производства для приобретения долгосрочных и краткосрочных фондовых ценностей, В-5;

Д-т сч.07 *"Оборудование к установке" —* на оказанные услуги вспомогательными производст­вами по доставке оборудования, требующего монтажа, **В-2;**

Д-т сч.08 *"Капитальные вложения" -* на стоимость работ и услуг, оказанных цехами вспомога­тельных производств для нужд капитального строительства, **В-3;**

Д-т сч.10 *"Материалы"* (12, 15) — на произведенные товарно-материальные ценности для внутризаводского потребления, **В-2;**

Д-т сч.20 *"Основное производство" —* на списание услуг вспомогательных производств на затраты основного производства, **В-3;**

Д^г сч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства" —* на стоимость полуфабрикатов, изготовленных цехами вспомогательных производств, **В-2;**

Д^г сч.25 *"Общепроизводственные расходы" —* на услуги вспомогательных цехов, отнесенные на общепроизводственные расходы, **В-3;**

Д-т сч.26 *"Общехозяйственные расходы" —* на услуги вспомогательных цехов, отнесенные на общехозяйственные расходы, **В-3;**

Д-т сч.28 *"Брак в производстве" —* на выявленный брак в инструментальных и ремонтных производствах, **В-3;**

Д-т сч.29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на списание услуг вспомогательных производств ва затраты обслуживающих производств и хозяйств, **В-3;**

Д-т сч.30 *"Некапитальные работы" —* на стоимость продукции, работ и услуг вспомогательных производств, отнесенной на затраты по возведению временных титульных и нетитульных сооружений, сносу и демонтажу прекращенных строительством объектов, **В-3;**

Д-т сч.31 *"Расходы будущих периодов" —* на стоимость выполненных и сданных цехами вспомогательного производства заказов на работы и услуги, связанные с освоением новых предпри­ятий, производств, цехов, агрегатов (пусковые расходы), подготовкой и освоением выпуска новых видов продукции и технологических процессов, не предназначенных для серийного и массового производства, В-5;

Д-т сч.40 *"Готовая продукция"* (37) — на стоимость готовой продукции, выработанной цехами вспомогательных производств и сданной на склад, В-2;

Д-т сч.43 *"Коммерческие расходы" —* на стоимость погрузочно-разгрузочных и транспортных работ, связанных со сбытом продукции, В-5;

Д-т сч.44 *"Издержки обращения" —* на стоимость погрузочно-разгрузочных и транспортных расходов по доставке товаров в снабженческих, сбытовых и торговых предприятиях, **В-3;**

Д-т сч.45 *"Товары отгруженные"* (46) — на фактическую производственную себестоимость работ, услуг, энергии, воды и других энергоносителей, выполненных и отпущенных своим обслуживающим производствам и хозяйствам, капитальному строительству, если последние выделены на самостоя­тельный баланс, а также субъектам хозяйствования на договорных началах, В-6;

Д-т сч.47 *"Реализация и прочее выбытие основных средств" —* на стоимость работ, услуг ремонтных и других вспомогательных цехов по ликвидации и реализации основных средств, **В-6;**

Д-т сч.63 *Расчеты по претензиям" —* на списание потерь незавершенного производства по продукции, снятой с производства по инициативе заказчика, который признан в добровольном порядке или на основании решения хозяйственного суда, В-5;

Д-т сч.76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* на стоимость по действующим тарифам транспортных услуг, оказанных автотранспортным хозяйством для работников своего предприятия, **В-5;**

Д-т сч.78 *"Расчеты с дочерними предприятиями"* (79-2) — на стоимость работ и услуг, выполненных вспомогательными производствами для внутрихозяйственного потребления подразде­лениями ПО и дочерними предприятиями, **В-5;**

Д-т сч.80 *"Прибыли и убытки" —* на затраты по аннулированным заказам по инициативе предприятия по зависящим от него причинам; некомпенсируемые потери от стихийных бедствий, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий, а также убытков в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, вызванных экстре­мальными условиями; дополнительные расходы по заказам, законченным в прошлые годы; затраты на производство, не давшее продукции и др., **В-4;**

Д-т сч.84 *"Недостачи и потери от порчи ценностей" —* на стоимость выявленных недостач незавершенного производства во вспомогательных цехах, **В-5.**

При распределении затрат сложных вспомогательных производств предва­рительно оценивают остатки незавершенного производства. Порядок их оценки такой же, как и в основном производстве, за исключением некоторых упроще­ний. В частности, прямые затраты в незавершенном производстве допускается

^исчислять по укрупненным нормативам, распределять общепроизводственные ^расходы — пропорционально заработной плате производственных рабочих. | Продукция и работы, сданные по частично выполненным заказам, оцениваются I по плановой себестоимости, а фактическая себестоимость определяется после | выполнения всего заказа.

I Затраты, относящиеся к сданной продукции, работам и услугам, распреде-| ляются по потребителям согласно выполненным заказам или пропорционально | количеству отпущенной продукции (оказанных услуг, выполненных работ). | На предприятиях, где инструментальные, ремонтные и другие вспомогатель-| вые службы функционируют в составе основных цехов, вести счет 23 необяза-, тельно.

**\ / 8.5. Сводный учет затрат на производство**

Сводный учет затрат на производство организуется по бесполуфабрикатному и полуфабрикатному варианту.

При бесполуфабрикатном варианте затраты учитываются по месту их воз­никновения до выпуска продукции в целом по цеху (переделу), фактическая себестоимость полуфабрикатов не исчисляется, а их движение в производстве отражается лишь в оперативном учете в натуральном выражении (рис.8.1).

Затраты на полуфабрикаты, переданные другим цехам, продолжают чис­литься в составе производственных расходов цехов-изготовителей до момента выпуска готовой продукции. При исчислении себестоимости готовой продукции затраты цехов, принимающих участие в ее изготовлении суммируются с учетом остатков незавершенного производства.

При полуфабрикатом варианте движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями и после каждого передела калькулиру­ется себестоимость полуфабрикатов (рис.8.2). При этом бухгалтерские записи на счете 20 производятся столько раз, сколько фаз обработки проходят пере­данные в производство сырье и материалы прежде чем превратиться в готовый продукт. Причем полуфабрикаты системно отражаются в бухгалтерском учете на дополнительно вводимой статье "Полуфабрикаты собственного производст­ва" по фактической, плановой или нормативной себестоимости либо по свобод­ным ценам.

В случае прохождения полуфабрикатов через склад в учете делаются записи:

а) Д-т сч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства",* **В-2**

К-т сч.20 *"Основное производство" —* при сдаче полуфабрикатов на склад, ж/о 10/1 (05);

б) Д-т сч.20 *"Основное производство",* **В-3**

К-т сч.21 *"Полуфабрикаты собственного производства" —* при отпуске полуфабрикатов в следующий цех (передел) для дальнейшей обработки, ж/о **10 (05).**

**\ 8.6. Основные методы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции**

Построение производственного учета зависит от организации производства, характера выпускаемой продукции (работ, услуг) и технологии ее изготовления. Эти основные факторы и определяют построение производственного учета, лежат в основе определения метода учета затрат на производство и калькули­рования себестоимости продукции (работ, услуг).

Под методом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимается определенный порядок группировки затрат на производ­ство в зависимости от конкретных условий изготовления продукции, обеспечи­вающий определение ее фактической себестоимости и необходимую информа­цию для контроля за процессом формирования себестоимости.

Наиболее распространенными методами учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)являются: попроцессный (простой);

попере дельный; позаказньш; нормативный.

Простой метод применяется в добывающих отраслях промышленности (угольной, нефтяной, горнорудной, торфодобывающей и т.п.), на электро­станциях, некоторых производствах химической промышленности, в про­мышленности строительных материалов и др. Объектами учета затрат при этом методе являются соответствующие процессы (добыча угля, руды, газа, нефти, торфа, производство энергии и т.п.), которые в некоторых случаях могут подразделяться на отдельные стадии (фазы) — выработка электричес­кой и тепловой энергии и др.

Сущность простого метода заключается в том, что себестоимость единицы продукции в большинстве случаев определяется прямым счетом, т.е. путем простого деления всех производственных затрат на количество добытой или выработанной продукции.

Попередельный. метод применяется на предприятиях с массовым выпуском продукции: металлургии, текстильной, нефтеперерабатывающей, пищевой и некоторых других отраслях обрабатывающей промышленности. В таких произ­водствах исходный материал, прежде чем превратиться в готовый продукт, проходит ряд технологических переделов (переходов), что также является предпосылкой для установления объектов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Как правило, в таких производствах объектом учета является каждый самостоятельный передел. Здесь в основ­ном применяется полуфабрикатный вариант сводного учета производственных затрат, хотя в разрезе отдельных цехов и переделов может применяться и бесполуфабрикатный вариант.

При попередельном методе учета затрат и калькулирования себестоимости продукции основные технологические затраты учитываются по переделам, т.е. стадиям превращения основных материалов в готовую продукцию. Внутри каждого передела прямые расходы (сырье, основные материалы, заработная плата производственных рабочих и др.) учитываются до видам полуфабрикатов или готовых изделий либо по группам однородной продукции. Общепроизвод­ственные расходы (сч.25) учитываются по переделам, а внутри переделов распределяются по видам (группам) продукции пропорционально установлен­ной базе. Общехозяйственные расходы (сч.26) учитываются по предприятию в целом с последующим их косвенным распределением.

Позаказный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в производствах с единичным и мелкосерийным характером вы­пускаемой продукции, в опытных производствах, а также при выполнении экспериментальных и ремонтных работ. При этом методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Прямые затра­ты (материалы, покупные полуфабрикаты, заработная плата с начислениями и т.п.) относят на каждый заказ по прямому назначению на основе данных первичных документов, а косвенные — пропорционально установленной базе распределения.

Фактическая себестоимость изделий, изготовляемых по заказу, определяется после его выполнения, а поэтому отпадает необходимость в распределении затрат между готовой продукцией и незавершенным производством. При изго­товлении по заказу нескольких изделий фактическая себестоимость каждого из них определяется путем деления всех затрат (за вычетом брака и отходов) на количество выпущенных изделий по данному заказу. Если же заказ состоит из одного изделия, то его себестоимость будет равна общему итогу затрат по данному заказу.

В соответствии с Типовыми указаниями по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулированию нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ), утвержденными Минфином СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и ЦСУ СССР 24.01.1983 г. № 12 министерства и ведомства (предприятия), разрабатывают отраслевые методичес­кие рекомендации по применению этого метода. Сущность нормативного метода заключается в следующем. Как совокупность способов и приемов учета и контроля за выполнением заданий по снижению себестоимости продукции (работ, услуг) он предусматривает создание системы действующих прогрессив­ных норм и нормативов и на ее основе калькуляцию нормативной себестоимости; • выявление и учет отклонений от действующих норм и нормативов; исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) на основе предварительно составленных калькуляций нормативной себестоимости. Для внесения поправок в калькуляции нормативной себестоимости, а также осуществления контроля за выполнением плана внедрения новой техники, прогрессивной технологии, со­вершенствования организации производства и труда и расчета экономической эффективности проведенных организационно-технических мероприятий учиты­ваются также изменения норм.

Характерным для нормативного метода является ведение учета фактических затрат раздельно по нормам и отклонениям от них, а также изменениям норм. Учет фактических затрат по нормам и отклонениям достигается путем повседневного документирования затрат, вызванных отклонениями от норм, по основным их видам либо расчетным путем за сравнительно короткие периоды.

Изменение норм осуществляется по мере выполнения мероприятий по плану технического и организационного развития производства и в целях расчета их эффективности. Учет изменений норм ведется на основании правильно и своевременно оформленных первичных документов по отдельным видам про­дукции (работ, услуг), причинам и исполнителям. К таким документам отно­сятся извещения об изменениях норм. При этом изменение нормативных калькуляций следует, как правило, производить на начало месяца.

Фактическая себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг) опреде­ляется путем суммирования затрат по текущим нормам с их изменениями и отклонениями от норм по следующей модели:

Сф= Сн± 0± И,

где Сф — фактическая себестоимость продукции (работ, услуг); Сн — затраты по нормам; О — отклонения от норм; И — изменения норм.

При нормативном методе применяются плановые, фактические и норматив­ные калькуляции.

Для получения обобщенных данных о причинах изменений норм устанавли­вают их перечень (номенклатуру). Все изменения норм вводятся в производство только после их внесения в нормативно-технологическую документацию На основании извещений вносятся изменения в карты нормативной калькуляции. Изменения в технологическую и техническую документацию вносятся по мере поступления извещений, а в нормативные калькуляции — на начало следующего после получения извещения месяца.

Кроме изменений норм в процессе производства могут возникать отклонения от норм. П'о степени выявления полноты они подразделяются на документиро­ванные и недокументированные. К документированным относятся те, которые выявляются по данным первичной сигнальной документации до начала произ­водственного процесса или в ходе его осуществления. Сюда также относятся отклонения, которые определяются расчетным путем.

Недокументированные отклонения — это отклонения, представляющие собой разницу между общей суммой отклонений от норм затрат (определяемой как разница между фактическими затратами и затратами по нормам) и документиро­ванной их частью.

Для контроля за отклонениями от норм разрабатывают перечень причин и возможных виновников возникающих отклонений применительно к конкретным условиям производства.

В сводном учете движение затрат показывается по нормам, изменениям норм и отклонениям от норм.

\ 9.2. Документальное оформление и учет выпуска продукции (работ, услуг)

Предприятие разрабатывает годовой план выпуска продукции и календар­ные (квартальные, месячные, дневные и почасовые) графики. В целях контроля ритмичности работы цехов диспетчерские службы ведут оперативный учет выполнения графиков. Графики должны увязываться со сроком отгрузки готовой продукции (работ, услуг), что позволяет контролировать выполнение договорных обязательств перед покупателями. Выпущенная готовая продукция (работы, услуги) переходит из сферы производства в сферу обращения.

Сдача готовых изделий из производства на склад оформляется приемо-сда-точными накладными (табл. 9.1). Они подписываются представителем техни­ческого контроля, работником сдающего цеха, заведующим складом (кладов­щиком) или другим материально ответственным лицом, принявшим на хранение продукцию. Если договором предусмотрена приемка продукции с участием представителя заказчика (покупателя), то на документах должна быть и его подпись. Приемо-сдаточные накладные могут быть разовыми и накопительными (декадные, месячные). Они выписываются цехом-сдатчиком в двух экземпля­рах. Один экземпляр передается заведующему складом (кладовщику), а другой с распиской в приеме продукции остается в цехе.

Если продукцию нецелесообразно перевозить из цеха на склад (например, сложные громоздкие изделия), то она до вывоза за пределы предприятия хранится в цехе.

Оказанные услуги и выполненные работы фиксируются приемо-сдаточными актами.

В бухгалтерии на основании сдаточных накладных ведут накопительные ведомости выпуска готовой продукции за месяц (табл. 9.2).

По окончании месяца в ведомости подсчитывают количество выпущенной готовой продукции по ее видам и оценивают по плановой себестоимости (или иной учетной цене). В нашем примере плановая себестоимость выпущенной продукции составила 34160000 руб. По этой оценке ведется аналитический учет готовой продукции.

Производственная себестоимость готовой продукции по ее видам или заказам определяется по данным аналитического учета основного производства. Уста­новленные суммы себестоимости каждого вида изделий (заказа) проставляются в ведомости выпуска готовой продукции, а потом суммируются, получая фактическую себестоимость всего выпуска (33675450 руб.). После этого уста­навливаются суммы отклонений фактической себестоимости от плановой (эко­номия или перерасход) как по видам продукции, так и по всему выпуску в целом (в примере экономия — 484550 руб.).

Для учета готовой продукции на складе предназначен активный синтетичес­кий счет 40 "Готовая продукция". На нем обобщается информация о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров на складе. Этот счет используется предприятиями отраслей материального производства.

Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость продукции предприятия) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 "Товары". Стоимость выполненных работ и оказанных услуг на сторону на счете 40 "Готовая продукция" не отражается, а фактические затраты по ним списываются со счетов учета затрат на производ­ство (20, 23, 29 и др.) непосредственно на счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)".

По дебету счетов (40, 41) отражается поступление продукции (изделий) на склад, а по кредиту — их выбытие.

Готовая продукция учитывается на счете 40 "Готовая продукция" по факти­ческой производственной себестоимости. Сельскохозяйственные предприятия учитывают движение продукции растениеводства, животноводства и переработ­ки сырья в течение года по плановой себестоимости. Разница между фактической и плановой себестоимостью готовой продукции, выявленная в конце года, относится на счет продукции в доле, относящейся к остатку указанной продук­ции на конец отчетного года.

Если какая-либо продукция полностью направляется для использования на своем предприятии, то она может учитываться на счетах 10 "Материалы" или 12 "Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы".

Учет наличия и движения готовой продукции на складе предприятия обобщается в ведомости № В-2 (приложение 3.13), которая ведется по данным отчетов материально ответственных лиц, сверенных с итогами ведомости ее выпуска и отгрузки (приложение 11).

При ведении учета по полной журнально-ордерной форме счетоводства кредитовые обороты по счету 40 отражаются в журнале-ордере № 11 (прило­жение 4.14), а по сокращенной — в журнале-ордере № 06 (приложение 5.10).

Поступление готовой продукции из производства на склад отражается следующими проводками:

Д-т сч. 40 *"Готовая продукция",* **В-2**

К-т сч. 20 *"Основное производство"* (23, 29) — на фактическую себестоимость (33675450 руб.), **ж/о 10/1 (05).**

Кроме того, для обобщения информации о выпущенной продукции, сданных заказчикам работах и оказанных услугах за отчетный период, а также выявления отклонений их фактической производственной себестоимос­ти от нормативной (плановой) себестоимости при необходимости может использоваться синтетический счет 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)". По дебету этого счета отражается фактическая производственная себестои­мость выпущенной из производства продукции, сданных работ и оказанных услуг в корреспонденции с кредитом счетов: 20 "Основное производство"; 23 "Вспомогательные производства"; 29 "Обслуживающие производства и хозяй­ства". По его кредиту отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции, сданных работ и оказанных услуг в корреспон­денции с дебетом счетов: 40 "Готовая продукция"; 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" и др. Если фактическая себестоимость определяется по окончании месяца, то в течение месяца по мере выпуска продукции, оказания услуг, выполнения работ бухгалтерские записи производятся по нормативной (плановой) себестоимости (Д-т сч. 40, 45, 46 и К-т сч. 37). Выявленные в конце месяца отклонения фактической производственной себестоимости вы­пущенной продукции (работ, услуг) от нормативной (плановой) на счете 37 отражаются в учете следующими проводками:

а) на сумму превышения нормативных (плановых) затрат над фактическими красным сторно:

Д-т сч. 46 *"Реализация продукции (работ, услуг)",* **В-6** К-т сч. 37 *"Выпуск продукции (работ, услуг)",* **ж/о 10/1 (06);**

б) на сумму превышения фактических затрат над нормативными (плановы­ми) дополнительной записью:

Д-т сч. 46 *"Реализация продукции (работ, услуг)",* **В-6** К-т сч. 37 *"Выпуск продукции (работ, услуг)",* ***ж/о*** 10/1 **(06).**

Таким образом, счет 37 ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет.

Однако в условиях постоянного роста цен целесообразно было бы соответ­ствующую долю отклонений, выявленных в конце месяца на счете 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)", также относить на остатки продукции (работ, услуг) на складе и в отгрузке. Иначе может возникнуть ситуация, когда в отдельные месяцы отклонение окажется значительно выше стоимости реализованной про­дукции.

Модель отражения хозяйственных операций на счете 37 показана на рис. 9.1.

Д-т сч. 20, 23, 29 К-т Д-т сч. 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)" К-т Д-т сч. 40, 45 К-т

С-до ~~>~~ Фактическая себестои- Нормативная (плановая) С-до мость запущенной про- себестоимость дукции, выполненных выпущенной продукции работ, оказанных услуг (работ, услуг) —'^^

Д-т **сч. 46** К-т

Сторно — при превыше­ нии нормативной (плано- ,———, вой) себестоимости над < ^ [\_\_\_[ фактической (экономия)

Перерасход — при пре­вышении фактических затрат над нормативной себестоимостью, дополни­тельной записью ^

***Рис. 9.1.* Модель отражения хозяйственных операций на счете 37 "Выпуск продукции (работ, услуг)"**

**9.3. Организация учета готовой продукции в местах хранения и в бухгалтерии**

Готовую продукцию на складе учитывают в карточках складского учета в натуральном выражении или в книгах количественно-сортового учета аналогич­но учету материалов.

При наличии вычислительной техники складской учет готовой продукции механизируется.

В бухгалтерии ведут Ведомость учета производственных запасов и готовой

продукции формы №. В-2 (приложение 3.13). Она открывается на месяц и ведется материально ответственными лицами либо в бухгалтерии в разрезе отдельных видов продукции. Стоимость продукции отражается в ведомости № В-2 по фактической себестоимости. При наличии на предприятии двух и более материально ответственных лиц в бухгалтерии составляется сводная ведомость № В-2.

В условиях применения журнально-ордерной формы счетоводства в бухгал­терии ведут ведомость № 16 "Движение готовых изделий, их отгрузка и реализа­ция".

**9.4. Учет отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)**

Под *отгруженной (отпущенной) продукцией, выполненными работами и оказанными услугами* понимают продукцию (работы, услуги), оформлен­ную соответствующими документами (накладными, приемо-сдаточными ак­тами и др.) по отгрузке готовых изделий, сдаче работ и услуг, а также передаче продукции для реализации на комиссионных и иных подобных началах.

Готовая продукция (работы, услуги), как правило, отгружается (выполня­ются) для покупателей в соответствии с договорами (контрактами) поставки и планом отгрузки. В соответствии с договорами отдел сбыта предприятия дает складу готовой продукции приказ об отгрузке изделий покупателям. Местным покупателям продукция отпускается по доверенности, а иногородним (если они сами не получают продукцию на месте) — по приказу-накладной, в которой дается распоряжение экспедиции, куда и каким способом отправить продукцию (табл. 9.3).

Все документы по отгруженной (отпущенной) готовой продукции, выпол­ненным работам и оказанным услугам передаются в бухгалтерию или финансо­вый отдел, где выписываются платежные документы на имя покупателя (полу­чателя). В частности, здесь оформляются счета-фактуры, платежные требова­ния и платежные требования-поручения. С помощью этих документов доводится до сведения покупателя о факте отгрузки (отпуска) готовой продукции и требование ее оплаты.

Расчеты с покупателями (заказчиками) продукции (работ, услуг) могут производиться с помощью платежных требований, платежных требований-по­ручений и др.

Платежное требование-поручение выписывается поставщиком в трех или четырех экземплярах и состоит из двух частей. Первую часть заполняет поставщик, в которой указываются реквизиты плательщика и получателя, местонахождение их банков, назначение платежа, общее наименование товара (работ, услуг), сумма к оплате, подписи руководителя и главного бухгалтера получателя денежных средств и печать. Два первых экземпляра платежного требования-поручения высылаются почтой покупателю, который после провер­ки подписывает и первый экземпляр сдает в банк для перечисления денежных средств поставщику продукции. К платежному требованию-поручению прила­гаются счета-фактуры, квитанции транспортных накладных и др. Копии пла­тежных требований-поручений (счетов-фактур) остаются на предприятии и служат основанием для учета отгруженных товаров.

Платежное требование используется при расчетах между предприятиями за отгруженную (отпущенную) продукцию (работы, услуги) через банк путем инкассо.

Практически могут применяться два варианта расчетов с помощью платеж­ных требований и платежных требований-поручений. В одном случае указанные документы используются совместно со счетом-фактурой (в платежном требова­нии или платежном требовании-поручении указывается только общая сумма к оплате, а в счете-фактуре — ассортимент, количество, тара и упаковка, желез­нодорожный тариф и др.). В другом — платежное требование или платежное требование-поручение является единым расчетным документом, в котором ука­зываются все данные счетов-фактур об отгруженной продукции (используется оборотная их сторона).

При централизованной доставке продукции покупателям в ее получении со склада расписываются работники транспортно-экспедиционной службы. Ука­занная отправка продукции оформляется товарно-транспортной накладной.

Наличие и движение отгруженной продукции (товаров) учитываются на синтетическом активном счете 45 "Товары отгруженные". На этом счете учиты­ваются переданные транспортным или почтовым организациям, отгруженные собственным транспортом готовая продукция, товары и другие изделия в тех случаях, когда по условиям поставки или в соответствии с договором право владения и распоряжения грузом, риск ее случайной гибели (утраты) не переходит к покупателю в момент сдачи его к перевозке. Здесь также отража­ются готовые изделия, переданные другим предприятиям для реализации на комиссионных и иных началах, стоимость тары, оплачиваемой покупателями сверх стоимости продукции, транспортные расходы (железнодорожный тариф, водный фрахт) независимо от того, возмещаются они покупателем сверх цены или включены в цену реализуемого товара, а также суммы по признанным претензиям, неустойкам и т.п., предъявленным покупателям за необоснованный отказ от оплаты отгруженной продукции (товаров, работ, услуг), транспортным организациям за недостачу и порчу груза. То есть указанный счет применяется в случае, если предприятие отражает реализацию продукции (работ, услуг) по мере оплаты ее покупателем (заказчиком).

При отгрузке продукции (товаров, работ, услуг) в учете делаются следую­щие записи:

Д-т сч. 45 *"Товары отгруженные",* **В-6**

К-т сч. 40 *"Готовая продукция" —* на фактическую производственную себестоимость отгруженной продукции, **ж/о 11 (06);**

К-т сч. 41 *"Товары" —* на фактическую себестоимость отгруженных товаров, **ж/о 11 (06);**

К-т сч. 20 *"Основное производство' —* на фактическую себестоимость услуг промышленного характера, оказанных на сторону, **ж/о** 10/1 **(05);**

К-т сч. 21 *"Полуфабрикаты собственного производства", ж/о* **10/1 (05);**

К^г сч. 23 *"Вспомогательные производства" —* на фактическую стоимость оказанных услуг цехами вспомогательного производства на сторону, ж/о **10/1 (05);**

К-т сч. 29 *"Обслуживающие производства и хозяйства" —* на фактическую себестоимость оказанных услуг обслуживающими производствами и хозяйствами на сторону, **ж/о 10/1 (05);**

К-т сч. 60 *Расчеты с поставщиками и подрядчиками" —* на стоимость принятых к оплате счетов транспортных и других организаций за услуги, возмещаемые покупателями, ж/о **6 (03);**

К-т сч. 71 *"Расчеты с подотчетными лицами" —* на сумму командировочных расходов работников, сопровождающих отгруженную покупателям продукцию, возмещаемые согласно дого­вору с покупателями, ж/о **7 (02);**

К-тсч. 76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* на сумму выполненных и сданных работ по сбыту продукции, возмещаемые покупателями, **ж/о 8 (02).**

По мере поступления денежных средств за отгруженную продукцию (това­ры, работы, услуги) либо сообщения комиссионера о реализации переданных ему изделий на их фактическую стоимость составляется проводка:

Д-т сч. 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", **В-6**

К-т сч. 45 *"Товары отгруженные",* ж/о **11 (06).**

Расходы и услуги, возмещаемые покупателями, по мере их поступления в учете отражаются записью:

*Д-т сч. 51* "Расчетный счет" *(50,. 52, 55),* ***В-4 (В-5)*** *К-т сч. 45* "Товары отгруженные", ж/о ***11 (06).***

При отражении реализации по мере предъявления платежных документов покупателям за отгруженную продукцию (товары, работы, услуги) счетом 45 "Товары отгруженные" не пользуются. В этом случае на основании предъявлен­ных к оплате расчетных документов в учете делаются проводки:

. а) Д-т сч. 62 *"Расчеты с покупателями и заказчиками",* **В-5**

К-т сч. 46 *"Реализация продукции (работ, услугУ —* на стоимость по ценам реализации, **ж/о** 11 **(06);**

6) Д-т сч. 46 *"Реализация продукции (работ, услуг)",* **В-6**

К-т сч. 40 *"Готовая продукция"* (45, 20, 21, 23, 29, 37, 41 и др.) - на фактическую производственную себестоимость, ж/о **11 (06).**

В соответствии с планом счетов такой порядок учета отгрузки и реализации продукции (работ, услуг) является основным.

По месту нахождения товары отгруженные подразделяются на товары отгруженные, идущие в адрес грузополучателя, и товары, находящиеся на хранении у покупателя, не оплатившего их ввиду отказа от оплаты (не соблюдены условия договора, товар не заказан и др.). По срокам различают:

товары отгруженные и сданные работы (услуги) по предъявленным к оплате расчетным документам, сроки оплаты которых не наступили; товары отгру­женные и сданные работы (услуги) по расчетным документам, не оплаченным в срок покупателями и заказчиками; товары отгруженные и сданные работы (услуги), по которым документы не предъявлены к оплате. Внутри этих групп отдельно выделяются работы и услуги, по которым предъявляются счета заказчикам. В связи с особенностями этих работ (услуг) они не могут учитываться на счете готовой продукции и поэтому себестоимость их отно­сится на счет 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" (45) непосредственно с кредита счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные произ­водства" и 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" и др.

При отгрузке продукции (выполнении работ, оказании услуг) подразделе­ниями (филиалами, представительствами, отделениями), находящимися на отдельных балансах при централизованных расчетах на головном предприятии, делается следующая бухгалтерская запись:

*Д-т сч. 46* "Реализация продукции (работ, услугУ *(45),* ***В-6***

К-т сч. 79 *"Внутрихозяйственные расчеты"* (субсчет 2 — "По текущим операциям"), **ж/о 9 (03).**

В подразделениях:

Д-т сч. 79 *"Внутрихозяйственные расчеты"* (субсчет 2), **В-5** К-т сч. 40 *"Готовая продукция"* (20, 23, 29), **ж/о 11 (06).**

-"Т" При отгрузке (отпуске) продукции (товаров, работ, услуг) покупателю (заказчику) записи в ведомостях производятся позиционным способом по каждому счету (покупателю, заказчику, виду продукции).

В ведомости формы № 6 (оплата) финансовый результат определяется как разница между данными граф "Оплачено по отпускной цене" и "Оплачено по фактической себестоимости".

Если фактическая себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) исчисляется не по каждому ее виду (счету), а в целом за месяц, то она определяется как итог суммы фактической себестоимости их остатка на начало месяца и отгруженных за текущий месяц за вычетом фактической себестоимости ценностей (работ, услуг), не оплаченных на конец месяца. Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг), не оплаченной на конец месяца, определяется как произведение ее стоимости по отпускным ценам на процент, исчисленный как отношение суммы фактической себестоимости продукции (работ, услуг) на начало месяца и отгруженной за этот период к их стоимости по отпускным ценам.

По окончании месяца данные графы "Оплачено по отпускной цене" в части стоимости реализованной продукции (кредит счета 46) заносятся в шахматную ведомость формы № В-9 и Главную книгу.

Выявленный результат в ведомости № В-6 (графа "Прибыль за месяц") записывается в ведомость № В-4 "Учет денежных средств и фондов" по счету ^-80 "Прибыли и убытки".

зуется ведомость № 16 "Движение готовых изделий, их отгрузка и реализация". Она предназначена для накапливания и группировки в необходимых разрезах данных счетов-фактур или других расчетных документов на отгруженные (отпущенные) продукцию и материальные ценности. Наряду с суммами по счетам-фактурам или заменяющим их документах в ведомости № 16 записыва­ются и количественные данные по наименованиям этих изделий. Соответствую­щие данные счетов-фактур или других расчетных документов приводятся в ведомости № 16 по каждому из них отдельно с указанием необходимых справочных реквизитов документа. Против каждого документа делается отметка об его оплате либо указывается перечисляемая сумма со счетов отгрузки или .реализации на счета, предназначенные для учета затрат или дебиторов. В этой ведомости наряду с суммами по расчетным документам показывается также стоимость отгруженной продукции по учетным ценам. На основании данных расчетных документов в ней также показываются суммы скидок, накидок и т.п.

Стоимость отгруженных (отпущенных) готовых изделий по учетным ценам определяется путем умножения количественных итогов за месяц по их отдельным наименованиям на учетную цену. Данные о количестве отгруженных готовых изделий за месяц и данные об учетных ценах используются для записей в сортовые обогютные ведомости (сальдовые книги) или в карточки учета готовой поолукпии.

Данные по отгрузке, отпуску и реализации продукции (работ, услуг) из ведомостей № 16 и 16/1 переносятся в журнал-ордер № 11, в котором отражаются обороты и по кредиту счетов 40 "Готовая продукция", 43 "Коммер­ческие расходы", 45 "Товары отгруженные", 46 "Реализация продукции (работ, услуг)" и 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" (41, 42) в разрезе корреспондирующих счетов (приложение 4.14).

Данные по кредиту счета 40 в части фактической себестоимости отгружен­ных и отпущенных (в порядке реализации) готовых изделий (кредит сч. 40 и дебет сч. 45) отражаются в журнале-ордере № 11 на основе показателей, содержащихся в таблице аналитических данных (второй раздел ведомости № 16). Остальные данные по кредиту счета 40 — показываются в этом журнале на основе соответствующих первичных документов.

Кредитовые обороты по счету 43 записываются в журнал-ордер № 11 по данным ведомости № 15. В случае необходимости коммерческие расходы распределяются между отдельными группами реализованной продукции (работ, услуг) в соответствии с порядком, установленным на предприятии.

Обороты по кредиту счета 45 в части фактической себестоимости реализо­ванной продукции записываются в указанный журнал по показателям таблицы аналитических данных (второй раздел ведомости № 16), а остальные данные по кредиту этого счета — на основе соответствующих первичных документов.

Поступивший платеж от покупателей (заказчиков) и списания (обороты по кредиту сч. 46) приводятся в журнале-ордере № 11 по итоговым данным ведомостей № 16 и 16/1, а остальные операции по кредиту этого счета (погашение задолженности покупателям) — на основе показателей ведомостей по счету 50 "Касса", счету 51 "Расчетный счет" и т.п. или соответствующих первичных документов.

Сумма налога на добавленную стоимость определяется по данным расчетных таблиц. Общая сумма налога должна равняться его величине, отраженной в журнале-ордере № 8 по кредиту счета 68.

В условиях применения сокращенной журнально-ордерной формы счетовод­ства для учета реализации продукции (работ, услуг) используется журнал-ордер № 06 (приложение 5.10). В нем совмещены данные ведомостей № 16 и 16/1 с показателями журнала-ордера №11.

**1 9.8. Оперативный контроль выполнения договорных обязательств *\У***

| В условиях рьшка важное значение имеют оперативный учет и контроль за | ходом выполнения плана поставок, реализации продукции и получением прибыли. | На ряде предприятий внедрен ежедневный оперативный учет и контроль ^прибыли и выполнения плана поставок в соответствии с договорами. | Ежедневный учет отгрузки и реализации продукции ведется в целом по у Предприятию в натуральном и денежном выражении в разрезе ее видов и |покупателей. Сведения о выполнении плана поставок, реализации (отгрузки) и | прибыли ежедневно, за пятидневку или декаду представляют руководству

предприятия и обсуждают на совещаниях. Оперативный учет отгрузки (реали­зации) и выполнения договорных обязательств по поставкам продукции можно вести как по данным платежных требований, платежных требований-поручений (счетов-фактур), так и ведомостей № В-2, В-5, В-6, 16 и 16/1. Соблюдение договорных обязательств по/поставкам продукции по количеству, качеству, ассортименту и срокам контролируют работники отдела сбыта предприятия в специальных книгах или журналах.

Выполнение плана реализации и накоплений (прибыли, дохода) можно фиксировать в специальных ведомостях (машинограммах) реализации. В этих ведомостях, или машинограммах, в подлежащем отражаются дата и номер платежного требования, платежных требований-поручений (счетов-фактур), а в сказуемом — ассортимент продукции в натуральном и денежном выражении за день и с начала месяца, а также сумма, поступившая в оплату продукции. По данным этой ведомости (машинограммы) можно в любой момент проверить выполнение плана реализации продукции.

Прибыль от реализации продукции определяется как разность между фак­тически поступившей суммой по продажным ценам (с учетом доплат, скидок, надбавок и за вычетом налогов) и полной себестоимостью реализованной продукции. Реализованная продукция в натуральном выражении используется для определения прибыли прямым счетом.

Фактически полученная прибыль от реализации может также исчислиться умножением фактически сложившегося в предыдущем месяце процентного отношения прибыли к выручке от реализации на стоимость фактически реали­зованной за день (пятидневку, декаду) продукции (при стабильных отпускных ценах). Кроме того, ее можно получить путем корректирования плановой прибыли фактически реализованной продукции на отклонения нормативной себестоимости изделий, выработанных за истекшие сутки.

Однако все эти расчеты примерны и не позволяют вскрыть реальные причины, вызывающие отклонения в получении предприятием прибыли. Точ­ные причины и виновники отклонений могут быть установлены только по истечении отчетного периода.

В целях улучшения оперативного контроля за реализацией продукции и прибылью выгодно использовать современную компьютерную технику и воз­можность объединения регистров бухгалтерского и оперативного учета.

**9.9. Общие сведения об отчетности о реализации продукции (работ, услуг)**

Данные о наличии готовой продукции на складе на начало и конец отчетного периода показываются в третьем разделе актива баланса предприятия (форма 1) "Текущие активы" (родраздел 1 "Запасы и затраты").

В первом разделе годовой формы 2 "Отчет о прибылях и убытках" по статье "Выручка (валовой доход) от реализации продукции (товаров, работ, услуг)" производственными предприятиями показывается выручка от их реализации, производство и сбыт которых являются предметом деятельности данного пред­приятия.

В соответствии с *Порядком заполнения бухгалтерской отчетности* реали­зованными считаются отгруженные покупателям продукция, товары и другие ценности, сданные заказчикам работы и услуги, расчетные документы об оплате которых предъявлены покупателю (заказчику). При необходимости предпри­ятие может применять порядок отражения в учете реализации по мере оплаты покупателем (заказчиком) расчетных документов. Предприятия, которые опре­деляют выручку от реализации и финансовый результат по моменту отгрузки продукции, товаров, сдачи работ, услуг, считают выручку в размере отпускной стоимости, включая налог на добавленную стоимость, акцизы и другие отчис­ления, относимые на реализацию после отгрузки продукции, товаров, сдачи работ, услуг и предъявления покупателям (заказчикам) расчетных документов об оплате. При применении порядка учета реализации по мере оплаты покупа­телем (заказчиком) расчетных документов выручка состоит из суммы, посту­пившей на счета предприятия, в оплату продукции, товаров, работ, услуг в отпускных ценах, включая налоги и отчисления, относимые на реализацию.

Такие же показатели отражаются и в статистической отчетности по форме № 5-ф "Краткий отчет о финансовых результатах", представляемой за месяц, квартал и год.

Кроме того, предприятия представляют годовую статистическую отчетность по объему выпуска продукции по следующим формам: 1-п; 1-п (мол); 1-п (лес);

3-п; 2-тп; 6-тп; 6; 9-АПК (мясо); 29-АПК и др.

**11. Учет финансовых результатов ^ 11.1. Формирование финансовых результатов**

В процессе хозяйственной деятельности предприятия получают финансовые результаты, которые выражаются прибылью или убытком. Они представляют .собой сумму финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг), 'Товаров, основных средств, материальных ценностей, нематериальных и прочих {активов, а также доходов (расходов) от внереализационных операций. В законе |"0 предприятиях в Республике Беларусь" определено, что главной задачей ^предприятия является хозяйственная деятельность, направленная на получение «прибыли для удовлетворения социальных и экономических интересов членов трудового коллектива и интересов собственника имущества предприятия. ; Различают балансовую прибыль и прибыль (убыток), остающуюся в распо­ряжении предприятия (чистая прибыль).

*Балансовая прибыль (убыток)* представляет собой сумму финансовых результатов от реализации продукции (товаров, работ, услуг), основных ^средств, материальных ценностей, нематериальных и прочих активов и ^прибыли (убытков), полученных от внереализационных операций.

При этом прибыль (убыток) от реализации продукции (работ, услуг, товаров) определяется как разница между выручкой от их реализации в отпускных ценах (валовым доходом) и издержками производства (обращения) этой продукции (товаров, работ, услуг), коммерческими расходами, налогами, •относимыми на реализацию указанной продукции.

Прибыль (убыток) от реализации основных средств, малоценных и быстро­изнашивающихся предметов и нематериальных активов рассчитывается как разница между выручкой от **их** реализации в отпускных ценах и их остаточной ^стоимостью, а также расходами, связанными с их реализацией и налогами, относимыми на их реализацию.

? Прибыль (убыток) от реализации материальных ценностей и других активов исчисляется как разница между выручкой от их реализации в отпускных ценах я затратами на **их** приобретение, реализацию и налогами, относимыми на **их** 'реализацию.

; В результате производственно-хозяйственной деятельности предприятия могут иметь прибыли или убытки от внереализационных операций: суммы полученных (уплаченных) штрафов, пени, неустоек и других экономических санкций (за Цвключение сумм санкций, вносимых в бюджет в соответствии с законодательст­вом); прибылей и убытков прошлых лет, выявленных в отчетном году; не Компенсируемых убытков от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других Чрезвычайных ситуаций; потерь от списания долгов идебиторской задолженности;

доступлений долгов, ранее списанных как безнадежные; прочих доходов (потерь, расходов), относимых в соответствии с действующим законодательством на счет Прибылей и убытков.

;, На совместных предприятиях основная часть прибыли также формируется I процессе реализации продукции, работ и услуг на внутреннем и внешнем рынках и представляет собой разницу между валовым доходом, полученным от реализации продукции (работ, услуг), и фактическими затратами на ее изготов-Явше (выполнение работ, оказание услуг) и сбыт.

Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия (чистая прибыль), представляет собой разность между балансовой прибылью и налоговыми плате­жами за счет нее. Указанная прибыль остается в распоряжении предприятия и может направляться на создание различных фондов.

Таким образом, финансовые результаты работы предприятия (прибыль, убыток) формируются в процессе реализации продукции (работ, услуг), основ­ных средств, товарно-материальных ценностей, нематериальных и прочих ак­тивов, а также внереализационных доходов и расходов.

***^* 11.2. Учет финансовых результатов**

В процессе хозяйственной деятельности предприятия могут наряду с прибылью иметь и непредвиденные потери. Как прибыли, так и убытки должны найти отражение в учете по каждой статье и финансовым результатам в целом.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового ре­зультата деятельности предприятия в отчетном году предназначен синтетичес­кий счет 80 "Прибыли и убытки".

По кредиту этого счета отражаются прибыли (доходы) предприятия, а по дебету — убытки (потери). В частности, в течение отчетного периода на этом счете учитываются:

•прибыль или убыток от реализации готовой продукции (работ, услуг);

• валовой доход от реализации товаров и тары на снабженческо-сбытовых и торговых предприятиях;

• прибыль или убыток от реализации, доходы или потери от прочего выбытия основных средств;

• прибыль или убыток от реализации иных материальных ценностей и прочих активов предприятия (нематериальных активов, ценных бумаг и т.д.) и др. Указанные результаты определяются на счетах 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств", 48 Реализация прочих активов" и списываются на счет 80 "Прибыли и убытки". Кроме того, непосредственно на счете 80 "Прибыли и убытки" отражаются и другие доходы и расходы.

К доходам, отраженным на счете "Прибыль и убытки", относятся:

• доходы, полученные на территории Республики Беларусь и за ее пределами от долевого участия в деятельности других предприятий, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предпри­ятию;

• доходы от сдачи имущества в аренду;

• уплаченные, присужденные или признанные должником штрафы, пени, неус­тойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также доходы от возмещения причиненных убытков;

• прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;

•положительные курсовые разницы по операциям в иностранных валютах;

• выручка от продажи валютных средств;

• поступления долгов, ранее списанных как безнадежные;

•излишки объектов основных фондов и прочих активов, выявленные при инвентаризации;

• кредиторская и депонентская задолженность, по которой истекли, сроки исковой давности;

• другие доходы от операций, непосредственно не связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг).

К расходам и потерям, отражаемым на счете "Прибыль и убытки", относятся:

• расходы, связанные со сдачей имущества в аренду;

• не компенсируемые виновниками потери от простоев по внешним причинам;

• потери от уценки производственных запасов и готовой продукции;

• убытки по операциям с тарой;

• судебные издержки и арбитражные расходы;

•уплаченные, присужденные или признанные штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также расходы по возмещению причиненных убытков;

• суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законода­тельством;

•убытки от списания дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, и других долгов, переданных для взыскания;

•убытки по операциям прошлых лет, выявленные или востребованные в текущем году;

•не компенсируемые потери от стихийных бедствий (уничтожение^ порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценнос­тей, потери от остановки производства и прочее), включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий;

• не компенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычай­ных ситуаций, вызванных экстремальными условиями',

•отрицательные курсовые разницы по операциям в иностранной валюте, а также расходы, связанные с продажей и покупкой иностранной валюты;

• затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции.

В течение отчетного года указанные доходы и потери на счете 80 накапли­ваются нарастающим итогом с начала года (кумулятивный принцип).

Для учета операций, отражаемых на счете 80 "Прибыли и убытки", предна­значена ведомость № В-4 Сприложение 3.33).

При ведении учета по полной журнально-ордерной форме счетоводства синтетический и аналитический учет по счету 80 осуществляется в журнале-ор­дере № 15 (приложение 4.20), а по сокращенной — в журнале-ордере № 07 (приложение 5.11).

Указанные регистры ведутся по данным справок бухгалтерии, выписок банка из расчетного и других счетов банка, актов, протоколов инвентаризаци­онных комиссий, других регистров (ведомостей, журналов-ордеров) и др.

Полученные прибыли или убытки в бухгалтерском учете отражаются следу­ющими проводками:

а) прибыль от реализации продукции (работ, услуг):

*Д-т сч.* ***46***'Реализация продукции (работ, услуг)", ***В-в К-т*** *сч. 80* "Прибыли и убытки", ***ж/о 15 (07);***

б) убытки от реализации продукции (работ, услуг):

*Д-т сч. 80* "Прибыли и убытки', ***В-4*** *К-т сч. 46* "Реализация продукции (работ, услуг)", ***ж/о 11 (06).***

Предприятия могут иметь прибыль или убыток от реализации и прочего выбытия принадлежащих им основных средств (ликвидация, списание и др.),

а также безвозмездного их получения.

Указанные финансовые результаты определяются на счете 47 ' Реализация и прочее выбытие основных средств".

Полученная прибыль в учете отражается проводками:

Д-т сч. 47 *"Реализация и прочее выбытие основных средств",* **В-6** К-т сч. 80 *"Прибыли и убытки",* ж/о **15 (07).**

На сумму убытков делается следующая запись:

*Д-т сч. 80* "Прибыли и убытки", ***В-4*** *К-т сч. 47* "Реализация и прочее выбытие основных средств", ж/о ***13 (06).***

Финансовые результаты от реализации принадлежащих предприятию товар­но-материальных ценностей (средств в обороте), нематериальных активов, валютных ценностей, ценных бумаг и других финансовых вложений и т.п. определяются на счете 48 "Реализация прочих активов". Прибыль от реализации указанных активов отражается в учете записью:

Д-т сч. 48 *"Реализация прочих активов",* **В-6** К-т сч. 80 *"Прибыли и убытки", ж/о* **15 (07).**

Убытки учитываются обратной записью на счетах бухгалтерского учета: Д-т сч. 80 и К-т сч. 48.

Кроме того, предприятия могут иметь финансовые результаты от внереали­зационных операций, т.е. от операций, не связанных с производством и реализацией продукции (работ, услуг), основных средств, товарно-материаль­ных ценностей, нематериальных и других актов. Они учитываются непосредст­венно на счете 80 "Прибыли и убытки" в корреспонденции с разными счетами.

На доходы от внереализационных операций в учете делаются следующие записи:

К-т сч. 80 *"Прибыли и убытки", ж/о* **15 (07)**

Д-т сч. 51 *"Расчетный счет"* (52, 50) — поступление ранее списанных в убыток безнадежных долгов; доходы, полученные от долевого участия в других предприятиях, дивиденды по акциям и доходы по облигациям и другим ценным бумагам, принадлежащим предприятию; положительные курсовые разницы по операциям в иностранных валютах; поступление долгов, ранее списанных как безнадежные (76, 78); доходы от сдачи имущества в краткосрочную аренду (76); штрафы, пени, неустойки и другие виды санкций за нарушение условий хозяйственных договоров, а также поступления по возмещению причиненных убытков (63, 76); прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, принадлежность которой к предшествующим годам подтверждается документально (52, 63, 76), В-4 и др;

Д^г сч. 50 *"Касса" —* излишки денежных средств, выявленных в результате инвентаризации кассы, **В-4;**

Д-т сч. 01 *"Основные средства",* 04 *"Нематериальные активы", 07 "Оборудование к установке",* 08 *"Капитальные вложения",* 10 *"Материалы",* 12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предме­ты",* 40 *"Готовая продукция"* (20, 23, 41) - излишки основных средств, материальных ценностей, продукции и иного имущества, выявленного при инвентаризации, **В-1, В-2, В-3** и др;

Д-т сч. 09 *"Арендные обязательства к поступлению" —* на сумму начисленных процентов по договору долгосрочной аренды, В-5;

Д-т сч. 83 *"Доходы будущих периодов" —* списание части доходов будущих периодов от аренды, относящихся к отчетному периоду (в соответствии с отношением суммы платежа к сумме дохода), **В-4 и** т.д.

Потери в результате внереализационных операций учитываются на счетах следующим образом:

Д-т сч. 80 *"Прибыли и убытки",* **В-4**

К-т сч. 51 *"Расчетный счет" (52,* 55, 76) — на уплаченные **или** признанные штрафы, неустойки и другие виды санкций, а также возмещаемые причиненные убытки, ж/о **2 (01);**

К-т сч. 10 *"Материалы",* 12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы",* 40 *"Готовая продукция"* (11, 47, 50, 65, 70 и др.) — на некомпенсированные потери от стихийных бедствий, на убытки в результате пожаров, аварий и иных чрезвычайных событий, ж/о **10/1 (05, 06);**

К-т сч. 10 *"Материалы"* (12, 13, 23, 25, 26, 70, 69, 68, 67 и др.) - иа расходы, связанные со сдачей имущества в аренду, ж/о **10/1 (05);**

К-т сч. 14 *"Переоценка материальных ценностей"* (10, 11, 12, 40, 41) — на потери от уценки производственных запасов и готовой продукции, ж/о **14 (03);**

К-т сч. 48 "Реализация прочих активов" — иа убытки по операциям с тарой, ж/о **13 (06);**

К-т сч. 76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"* (60, 62, 70 и др.) — иа суммы списания различного рода просроченной дебиторской задолженности, ж/о **8 (02);**

К-т сч. 73 *"Расчеты с персоналом по прочим операциям"* (76,84) — на суммы убытков от списания ранее присужденных долгов по недостачам и хищениям, по которым возвращены исполнительные документы с утвержденным судом актом о несостоятельности ответчика и невозможности обращения взыскания на его имущество, ж/о **8 (02);**

К-т сч. 63 *"Расчеты по претензиям" —* на суммы штрафных санкций за несоблюдение плательщиками договорных обязательств, ранее списанных на счет 80, но которые не могут быть взысканы, ж/о **8 (02);**

К-т сч. 10 *"Материалы",* 12 *"Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы",* 13 *"Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов",* 70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда"* (23, 25, 26, 69 и др.) — иа потери от остановки производства, ж/о 10/1 **(05);**

К-т сч. 26 *"Общехозяйственные расходы" —* на не компенсированные потери от простоев по внешним причинам, ж/о 10/1 (05);

К-т сч. 51 *"Расчетный счет' —* на судебные издержки и арбитражные сборы, ж/о 2 (01);

К-т сч. 52 *"Валютный счет"* (62) — на сумму отрицательных курсовых разниц по операциям в иностранной валюте, а также расходов, связанных с ее продажей и покупкой, ж/о 2/1 **(11) и** др.

Кроме того, предприятия непосредственно за счет прибыли могут создавать резервы по сомнительным долгам для погашения невостребованных долгов с покупателей и заказчиков. Они формируются в конце отчетного года за счет прибыли. При этом составляется проводка:

*Д-т сч. 80* "Прибыли и убытки", ***В-4*** *К-т сч. 82* "Резервы по сомнительным долгам", *ж/о* ***12 (07).***

В процессе хозяйственной деятельности предприятия могут возникать и другие внереализационные доходы и потери.

Таким образом, на счете 80 "Прибыли и убытки" по дебету отражаются убытки и потери, по кредиту — прибыли (доходы) предприятия.

Сальдо (конечный финансовый результат) может быть *кредитовым,* если предприятие в результате своей деятельности получило прибыль, и *дебетовым,* если предприятие получило убытки. При этом финансовые результаты показы­ваются в пассиве баланса: прибыль — положительной записью, убыток — отрицательной. Конечный результат от внереализационных операций определя­ется путем сопоставления доходов от них с потерями.

**у 11.3. Учет распределения (использования) прибыли (дохода)**

Прибыль, получаемая предприятием на протяжении года, накапливается нарастающим итогом с начала года и показывается в балансе нераспределенной. Ее распределение производится только в конце года (декабре). Однако в течение года за счет получаемой прибыли производят платежи в бюджет налогов на *':,* прибыль, создают специальные фонды, осуществляют другие расходы и т.д. *\* Для обобщения информации об использовании прибыли отчетного года в течение этого года предназначен синтетический счет 81 "Использование прибыли".

К счету 81 "Использование прибыли" могут быть открыты в зависимости от направления использования прибыли следующие субсчета: 1. "Платежи в бюджет из прибыли"; 2. "Использование прибыли на другие цели" и д.

На субсчете 1 учитываются начисленные в течение года авансовые платежи по установленным законодательством налогам из прибыли и платежи по пере­расчетам по этим налогам из фактической прибыли.

На субсчете 2 отражаются отчисления в резервные фонды, накопления, потребления и другие фонды, необходимые для осуществления деятельности предприятия и социального развития коллектива. Порядок образования фондов предприятия и использование прибыли на иные цели регулируется законода­тельством и учредительными документами.

По дебету счета 81 "Использование прибыли" учитываются начисленные в течение года налоговые платежи в бюджет (налог на прибыль и на недвижи­мость), отчисления в резервные и другие фонды предприятия и формирование средств целевого финансирования за счет прибыли, а по кредиту — списанные в декабре суммы, числящиеся на дебете этого счета.

Для учёта операций, отражаемых на счете 81 "Использование прибыли", предназначена ведомость № В-4 (приложение 3.34).

При ведении учета по полной журнально-ордерной форме счетоводства синтетический и аналитический учет по счету 81 осуществляется в журнале-ор­дере № 15 (приложение 4.20), а по сокращенной — в журнале-ордере № 07 (приложение 5.11).

Указанные регистры ведутся по данным выписок банка из расчетного и прочих счетов, справок-расчетов бухгалтерии, листков-расшифровок и др.

На сумму начисляемых в течение отчетного года налоговых платежей в бюджет (налоги на прибыль (доход), недвижимость) в учете делаются следую­щие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли"* (субсчет 1 — "Платежи в бюджет **из** прибыли"), **В-4** К-т сч. 68 *"Расчеты с бюджетом", ж/о* 8 **(03).**

При перечислении начисленных налоговых платежей в бюджет составляются проводки:

Д-т сч. 68 *"Расчеты с бюджетом",* **В-5** К-т сч. 51 *"Расчетный счет", ж/о 2* **(01).**

После уплаты налогов в бюджет в соответствии с законодательством остаю­щаяся прибыль (чистая прибыль) поступает в распоряжение предприятия. За счет этой прибыли предприятия могут создавать следующие фонды: накопле­ния, потребления, развития производства, социального развития, материально­го поощрения, резервные и другие фонды в соответствии с учредительными документами.

При образовании указанных фондов в учете составляются следующие про­водки:

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли"* (субсчет 2 — "Использование прибыли на другие цели"),

0~»

К-т сч. 88 *"Фонды специального назначения"* (по соответствующим субсчетам), ж/о 12 (07).

За счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, при необходимос­ти могут создаваться резервный фонд оплаты труда, резервный фонд для общехо­зяйственных нужд и др. Порядок образования и использования указанных фондов определяется законодательством и положениями, разрабатываемыми и утвержда-

емыми Минфином Республики Беларусь и предусматриваемыми учредительными документами предприятия. Например, резервный фонд оплаты труда создается для обеспечения выплат причитающейся работникам заработной платы, гарантий­ных и компенсационных выплат в случае банкротства или неплатежеспособности нанимателя, ликвидации предприятия (прекращения деятельности предпринима­теля) и в других предусмотренных законодательством случаях. Указанный фонд рекомендовано устанавливать в размере 25 % от годового фонда оплаты труда и образовывать за счет ежегодных отчислений 5 % от прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Размер резервного фонда оплаты труда, основание и порядок его создания определяются коллективными договорами или соглашения­ми.

На суммы' создаваемых резервов в учете делаются следующие записи:

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли"* (субсчет 2), **В-4** К-т сч. 86 *"Резервный фонд* (по субсчетам в разрезе каждого фонда), ж/о **12 (07).**

Прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия, используется для уплаты процентов за долгосрочные кредиты (свыше одного года, кроме креди­тов, направляемых на пополнение собственных оборотных средств), а также процентов за краткосрочные кредиты (просроченные и отсроченные), на при­обретение основных средств и нематериальных активов. При направлении прибыли на указанные цели в учете составляются проводки:

**Д-т сч. 81 *"Использование прибыли'* (субсчет 2),** В-4 **К-т сч. 51 *'Расчетный счет',* ж/о** 2 (01):

В ряде случаев на предприятие могут накладываться экономические санкции за сокрытие или занижение прибыли для налогообложения, занятие запрещен­ными видами деятельности или без специального разрешения (лицензии), завышение цен на продукцию (работы, услуги).

Указанные санкции отражаются следующими записями:

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли"* (субсчет 2), В-4 К-т сч. 68 *"Расчеты с бюджетом",* ж/о 8 (03).

За счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, производятся дополнительные выплаты сверх норм возмещения, предусмотренных законода­тельством при командировках, производимые в порядке исключения по реше­нию руководителя предприятия.

Таким образом, на протяжении года по кредиту счета 80 "Прибыли и убытки" нарастающим итогом формируется прибыль предприятия, а по дебету счета 81 "Использование прибыли" отражаются отчисления, производимые за счет при­были.

По завершении года (в декабре) производится реформация баланса, т.е. изменение его статей. В результате реформации прибыль отчетного года умень-; шается на сумму ее использования следующей бухгалтерской проводкой:

: Д-т сч. 80 *"Прибыли и убытки",* **В-4** *}* К-т сч. 81 *"Использование прибыли", ж/о* **15 (07).**

; Поскольку каждый новый год необходимо начинать с нулевого сальдо по | счету "Прибыли и убытки", на сумму нераспределенной прибыли в учете ; делается запись:

I Д-т сч. 80 *"Прибыли и убытки",* В-4

*К-т сч. 87* 'Нераспределенная прибыль (непокрытый убытокУ, *ж/о 12 (07).*

Счет 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка предприятия. Указанный счет показывается в пассиве баланса: нераспределенная прибыль отражается положительной запи­сью, а непокрытый убыток — отрицательной.

К счету 87 могут открываться следующие субсчета: 1. "Нераспределенная прибыль (.убыток) отчетного года"; 2. "Нераспределенная прибыль (непокры­тый убыток) прошлых лет".

Сумма нераспределенной прибыли отчетного года, как отмечалось выше, списывается заключительными оборотами декабря в кредит счета 87 "Нераспре­деленная прибыль (непокрытый убыток)" в корреспонденции со счетом 80 "Прибыли и убытки", а сумма убытка ютчетного года — обратными записями (Д-т сч. 87 и К-т сч. 80).

Нераспределенная прибыль может использоваться предприятием на выплату доходов его учредителям. На эти суммы в учете составляются следующие проводки:

***Д-т сч. 87* "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" *(субсчет 1),*** *В-4* ***К-т сч. 75* "Расчеты с учредителями", *ж/о*** *8 (03);*

*К-т сч. 70* "Расчеты с персоналом по оплате труда', *ж/о 10/1 (05).*

Сумма нераспределенной прибыли отчетного года, оставшаяся после выпла­ты доходов учредителям предприятия, переносится на субсчет 2 проводкой:

*Д-т сч. 87* "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" *(субсчет 1), В-4 К-т сч. 87* "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" *(субсчет 2), ж/о 12 (07).*

Нераспределенная прибыль прошлых лет может направляться на пополне­ние резервного фонда, увеличение уставного капитала и фондов специального назначения в соответствии с учредительными документами, выплату доходов учредителям и др. При использовании нераспределенной прибыли прошлых лет в зависимости от направления в учете составляются проводки:

Д-т сч. 87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"* (субсчет 2 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет"), В-4

К-т сч. 86 *"Резервный фонд" —* при направлении этой прибыли на пополнение резервного фонда, ж/о 12 (07);

К-т сч. 85 *"Уставный капитал" —* при использовании нераспределенной прибыли для увеличе­ния уставного капитала", ж/о 12 (04);

К-т сч. 88 *"Фонды специального назначения"* (по соответствующим субсчетам) — при направле­нии сумм нераспределенной прибыли на увеличение фондов специального назначения, создаваемых в соответствии с учредительными документами, ж/о 12 (07);

К-т сч. 75 *"Расчеты с учредителями" —* при использовании сумм нераспределенной прибыли на выплату доходов учредителям предприятия, ж/о 8 (03) и др.

Если в течение года сумма произведенных отчислений за счет прибыли превышает балансовую прибыль, то предприятие получило убыток, который отражается записью:

***Д-т сч. 87* "Нераспределенная прибыль (непокрытый убытокУ *(субсчет 1),*** *В-4* ***К-т сч. 80* "Прибыли и убытки", *ж/о*** *15 (07).*

Убыток отчетного года может списываться с баланса за счет резервного

}юнда, фондов специального назначения, учредителей и др. При списании оказанных убытков составляются следующие проводки:

*'"* К-т сч. 87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убытокУ* (субсчет 1), ж/о 12 (07);

;. Д-т сч. 86 *"Резервный фонд" —* при направлении средств этого фонда на погашение убытков,

^™»

Д-т сч. 88 *"Фонды специального назначения" —* при погашении убытков за счет средств фондов яециального назначения, **В-4:**

Д-т сч. 75 *"Расчеты с учредителями" —* при погашении убытков за счет целевых взносов Вредителей предприятия, **В-5 и** др.

При принятии решения об оставлении на балансе предприятия непокрытого убытка (при списании его в будущие отчетные периоды) сумма его переносится га субсчет 2 счета 87 проводкой:

; Д-т сч. 87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убытокУ* (субсчет 2), **В-4**

К-т сч. 87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)"* (субсчет 1), ж/о 12 (07).

Списание непокрытого убытка прошлых лет отражается проводками:

К-т сч. 87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убытокУ* (субсчет 2), ж/о 12 (07)

Д-т сч. 81 *"Использование прибыли"* (субсчет 2) — при направлении сумм прибыли отчетного ода на погашение непокрытого убытка прошлых лет, В-4;

Д-т сч. 86 *"Резервный фонд" —* при использовании средств резервного фонда для погашения юпокрытого убытка прошлых лет, В-4;

Д-т сч. 75 *"Расчеты с учредителями" —* при погашении непокрытого убытка прошлых лет за яет целевых взносов учредителей предприятия, **В-5 и** др.

**1 12.3. Учет фондов специального назначения**

Фонды специального назначения создаются в соответствии с нормативными актами Министерства финансов республики и учредительными документами пред­приятий. Они предназначены для финансирования определенных расходов, по­крываемых за счет собственных источников средств. В частности, к ним относятся:

*фонд накопления —* средства, предназначенные для развития предприятия, т.е. создания нового имущества как в производственной, так к в непроизводст­венной сфере;

*фонд потребления —* средства, предназначенные на мероприятия по соци­альному развитию и материальному поощрению коллектива предприятия, не связанные с созданием нового имущества. Размеры фондов накопления и потребления определяются в процентах от чистой прибыли согласно учреди­тельным документам, отдельным решениям учредителей, решениям руководи­телей предприятий по согласованию с собственниками;

*фонд переоценки статей баланса —* сумма дооценки имущества (активов и пассивов), производимой по решению правительственных органов в связи с инфляцией.

В составе фонда переоценки статей баланса раздельно учитываются: фонд переоценки основных средств, фонд пополнения (индексации) собственных оборотных средств;

*фонд безвозмездно полученных и переданных ценностей —* стоимость безвозмездно полученных основных средств, материалов, нематериальных активов и иных ценностей в пределах одного собственника. В уменьшение I данного фонда списываются убытки от безвозмездной передачи ценностей I вне зависимости от формы собственности предприятий, передающих ценнос-I ти;

? амортизационный фонд — суммы начисленных и использованных амортиза-1 дионных отчислений для обновления основных фондов;

1 другие фонды.

| Учет фондов специального назначения ведется на пассивном счете 88 ? "Фонды специального назначения". Операции по их образованию проводятся | по кредиту данного счета, а использование — по дебету. Синтетический и ана-; литический учет фондов специального назначения ведется в ведомости В-4 (упрощенная форма учета), журнале-ордере № 12 (полная журнально-ордер-ная форма), журнале-ордере № 07 (сокращенная журнально-ордерная фор­ма), машинограммах (в условиях использования ЭВМ (ПЭВМ). Объектом аналитического учета является каждый из образуемых фондов специального назначения, которому отводится отдельный субсчет на счете 88. По фонду на­копления, фонду потребления и прочим фондам, создаваемым согласно учре­дительным документам из чистой прибыли, составляются годовые сметы по направлениям их использования. Учет использования таких фондов органи­зуется по статьям утвержденных смет, а бухгалтерия обязана контролировать соблюдение смет.

Средства фонда накопления, израсходованные на строительство и при­обретение основных средств, по мере ввода объектов в эксплуатацию не спи­сываются. Поэтому для текущего контроля за остатком средств фонда накоп­ления организуется его учет путем открытия двух аналитических счетов:

"Фонд накопления образованный" и "Фонд накопления использованный". По мере образования фонда накопления он и открытый в его развитие анали­тический счет "Фонд накопления образованный" кредитуются, а на затраты за счет фонда накопления, относимые в дебет счета 08 "Капитальные вложе­ния", субсчет 1 — "Строительство и приобретение основных средств", однов­ременно делается внутренняя проводка: дебет счета "Фонд накопления обра­зованный" и кредит счета "Фонд накопления использованный". В этом случае сальдо по счету "Фонд накопления образованный" показывает свободный ос­таток еще не использованных средств фонда накопления, а сальдо по счету "Фонд накопления использованный" — уже израсходованную сумму фонда накопления.

Образование фондов специального назначения отражается в учете по креди­ту счета 88 в корреспонденции с дебетом счетов:

01 *"Основные средства" —* на стоимость основных средств, возведенных (приобретенных) за счет целевых ср-глств; на суммы дооценки основных средств в результате их переоценки, произве­денной по постановлениям правительства, **В-1;**

01 *"Основные средства",* 04 *"Нематериальные активы",* 10 *"Материалы",* 41 *"Товары"* и других — на стоимость безвозмездно полученных ценностей в пределах одного собственника соот­ветственно **В-1., В-1, В-2, В-2;**

14 *"Переоценка материальных ценностей" —* на суммы дооценки материалов, оборудования к установке и других средств в обороте в результате их переоценки, произведенной по постановле­ниям правительства, **В-4;**

73 *"Расчеты с персоналом по прочим операциям" —* на суммы долга за работниками, подлежа­щего возврату и зачислению в фонд потребления (ошибочные выплаты), **В-5;**

75 *"Расчеты с учредителями" —* на сумму фонда накопления, 4'онда потребления и других фондов, образуемых за счет целевых взносов учредителей, **В-5;**

78 *"Расчеты с дочерними предприятиями" 79''Внутрихозяйственные расчеты" —* на суммы образования фондов специального назначения за счет средств дочерних предприятии и внутрихо­зяйственных подразделений предприятия, **В-5;**

81 *"Использование прибыли" —* на сумму чистой прибыли, зачисляемой в фонды специально­го назначения, **В-4;**

86 *"Резервный фонд" —* на суммы, зачисляемые в фонды специального назначения из резер­вного фонда, **В-5;**

87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" —* на суммы нераспределенной при­были, зачисляемой в фонды специального назначения, В-4.

Использование фондов экономического стимулирования проводится в учете по дебету счета 88 в корреспонденции с кредитом счетов:

02 *"Износ основных средств" —* на сумму индексации износа основных средств при их пере­оценке по постановлениям правительства, ж/о **10/1 (05);**

08 *"Капитальные вложения" —* на сумму списания затрат, связанных со строительством и приобретением основных средств, но по действующему порядку не включаемых в первоначальную стоимость объектов основных средств, **ж/о 16 (08);**

14 *"Переоценка материальных ценностей"* — на суммы уценки материальных ценностей в ре­зультате их переоценки по постановлениям правительства, ж/о **14 (03);**

46 *"Реализация продукции (работ, услуг)",* 47 *"Реализация и прочее выбытие основных средств",* 48 *"Реализация прочих активов" —* на сумму убытков от безвозмездной передачи гото­вой продукции (работ, услуг), основных средств, материалов, нематериальных активов и прочих ценностей, ж/о **11 (06), 13(04);**

51 *"Расчетный счет",* 52 *"Валютный счет",* 55 *"Специальные счета в банках" —* на сум­мы денежных средств, израсходованных на социальные нужды коллектива предприятия (оп­лата экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культур­но-зрелищных и спортивных мероприятий, подписки на периодические издания и т.п.); пере­численных средств подрядным организациям на развитие материально-технической базы строительства; уплаченных процентов за пользование долгосрочными кредитами (займами) на возведение и приобретение основных средств и нематериальных активов, а также по про­сроченным и отсроченным краткосрочным кредитам; перечисленных средств на содержание аппарата управления министерств, ведомств, отраслевых и межотраслевых государственных и негосударственных объединений, ассоциаций, концернов и иных структур ведомственного и вневедомственного управления; уплаченных штрафных санкций за сокрытие прибыли и объектов налогообложения, загрязнение окружающей среды и других соответственно ж/о 2 (01), 2/1 **(01), 3 (01);**

56 *"Денежные документы" —* на сумму неоплачиваемой стоимости путевок на лечение и от­дых, выдаваемых работникам предприятия с частичной оплатой, ж/о **3 (01);**

70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда" —* начисление вознаграждений по итогам работы за год, премий за выполнение особо важных заданий, других премий и вознаграждений из фонда потребления в соответствии со сметой его использования, ж/о **10/1 (05);**

75 *"Расчеты с учредителями" —* на суммы фонда накопления, распределяемые между учре­дителями по их решению, ж/о № 8 **(03);**

78 *"Расчеты с дочерними предприятиями",* 79"*Внутрихозяйственные расчеты" —* на сум­мы средств фонда поощрения, передаваемые дочерним предприятиям и внутрихозяйственным подразделениям для поощрения их коллективов и удовлетворения социальных нужд, ж/о **9 (03);**

85 *"Уставный капитал" —* на суммы дооценки статей баланса (за вычетом уценки), нап­равляемой на пополнение уставного капитала (запись делают акционерные общества, общества с ограниченной ответственностью и общества с дополнительной ответственностью), ж/о **12 (07);**

86 *"Резервный фонд" —* на суммы средств фонда потребления и прочих фондов, зачисляемых в резервный фонд, ж/о **12 (07);**

87 *"Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" —* на суммы убытков, погашенных за счет фонда накопления, ж/о **12 (07);**

97 *"Арендные обязательства' —* на суммы начисляемых процентов в пользу арендодателя за долгосрочную аренду отдельных объектов основных средств, *ж/о* **8 (03).**

***\,* 12.4. Учет целевых финансирования и поступлений**

Для осуществления финансирования некоторых мероприятий (выполнения определенных работ) предприятия могут получать от сторонних юридических и физических лиц, своих работников целевые средства. В частности, из бюдже­та, министерства, ведомства может быть получено финансирование на капиталь­ные вложения, научно-исследовательские работы, конверсию военного произ­водства и другие цели; от родителей — средства на содержание детей в детских дошкольных учреждениях; от других предприятий и организаций — на долевое участие в капитальных вложениях, финансирование расходов по совместному содержанию санаториев, баз отдыха и т.п.

Часть средств для финансирования целевых мероприятий предприятие может накапливать за счет периодических отчислений от своей чистой прибыли.

Расходование целевых финансирования и поступлений производится в соответствии со сметами, утвержденными руководителями предприятий в уста­новленном порядке. Бухгалтерия обязана вести учет целевых средств по источ­никам поступления и направлениям их использования согласно утвержденным . сметам, контролировать их соблюдение.

Синтетический учет целевых средств ведется на пассивном счете 96 "Целевые финансирование и поступления". Поступление (зачисление чистой прибыли) денежных средств проводится по кредиту данного счета, а их использование — по дебету. Для отражения остатков и движения целевых средств используются:

ведомость № В-4 (упрощенная форма учета), журналы ордера 12 и 07 (соот­ветственно полная и сокращенная журнально-ордерные формы), машинограм­мы (в условиях использования ЭВМ (ПЭВМ). Аналитический учет средств ведется по их назначению и источникам поступления.

Поступление целевых средств отражается по кредиту счета 96 в корреспон­денции с дебетом счетов:

50 *"Касса",* 51 *"Расчетный счет",* 52 *"Валютный счет",* 55 *"Специальные счета в банках" —* на суммы целевых средств, поступивших в кассу (на счета в банках) из бюджета, от вышестоящих организаций, других предприятий и организаций, соответственно **В-4, В-4, В-5, В-5; »**

76 *"Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" —* на суммы начисленной задолженности родителей за содержание детей в ведомственных детских учреждениях (сады, ясли и т.п.); задолжен­ности сторонних организаций по совместному содержанию санаториев, профилакториев, баз отдыха и т.п., **В-5;**

81 *"Использование прибыли"* — на суммы чистой прибыли, направленной на осуществление целевых мероприятий, работ (содержание детских дошкольных учреждений и др.), В-4.

Использование целевых финансирования и поступлений проводится в учете по дебету счета 96 в корреспонденции с кредитом счетов:

08 *"Капитальные вложения" —* на расходы, связанные с капитальными вложениями, но по [ствующему порядку не включаемые в инвентарную стоимость основных средств; на сумму [итальньпс вложений за счет целевых средств, ж/о 16 (08);

-10 *"Материалы",* 51 *"Расчетный счет",* 70 *"Расчеты с персоналом по оплате труда",* 76 *'Расчеты с разными дебиторами и кредиторами"* и др. — на сумму фактических расходов, произведенных за счет целевых средств, соответственно ж/о 10/1, **(05), 2 (01), 10/1 (05), 8 (03)** и др.;

14 *"Переоценка материальных ценностей" —* на сумму уценки материалов и других активов, приобретенных за счет целевых средств, ж/о **14 (03).**

Порядок составления и представления баланса

**и других форм финансовой отчетности**

Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется на основании прове­ренных и согласованных данных синтетического и аналитического учета. Статьи актива и пассива баланса (ф. № 1) заполняются: по данным остатков на счетах, отраженных в Главной книге. Сальдо по счетам, связанным с расчетами (счета № 67, 68, 69, 70, 71, 75, 76, 78), показываются в балансе развернуто на основании данных аналитического |учета, т.е. дебиторская задолженность — в активе баланса, а кредиторская — в его пассиве.

Некоторые статьи баланса заполняются сложением сальдо по нескольким счетам. Например, по статье "Незавершенное производство" суммируются ос­татки по счетам № 20, 21, 23, 29, 30; по статье "Производственные запасы" — остатки по счетам 10, 15, 16.

В отчете о прибылях и убытках (ф. № 2): расшифровывается по слагаемым ба­лансовая прибыль или убыток отчетного года, т.е. детализируются суммы годо­вых дебетовых и кредитовых оборотов по счетам: 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", 47 "Реализация и прочее выбытие основных средств", 48 "Реа­лизация прочих активов" и 80 "Прибыли и убытки"' При этом следует иметь в виду, что по статьям "Прочие операционные доходы" и "Прочие операционные расходы" отражается результат от реализации, ликвидации основных средств, материалов и прочих активов, учитываемых на счетах 47 и 48.

Для заполнения отчета о прибылях и убытках используются данные ана­литического учета по счетам 46 "Реализация продукции (работ, услуг)", 47 "Реа­лизация и прочее выбытие основных средств", 48 "Реализация прочих активов" и 80 "Прибыли и убытки" — журналы-ордера № 11, 13, 15.

По статье "Использование прибыли" приводится расшифровка сумм по направлениям использования прибыли в отчетном году. Для заполнения данно­го раздела отчетности используются данные аналитического учета по счету 81 "Использование прибыли" —жур­нал-ордер № 15 полной журнально-ордерной формы.

В приложении к балансу (ф. № 3) содержится следующая информация

3) в разделе "Платежи в бюджет" показываются причитающиеся по расче­там, израсходованные на предприятии и фактически внесенные предприятием платежи в бюджет по их видам за счет всех источников в соответствии с действу­ющим налоговым законодательством республики. Для заполнения статей разде­ла отчетности используются годовые расчеты по каждому виду налогов, причи­тающихся бюджету, а также данные аналитического учета по счету 68 "Расчеты с бюджетом" — ведомость № В-5 упрощенной формы учета, журнал-ордер № 8 полной журнально-ордерной формы и журнал-ордер № 03 сокращенной жур­нально-ордерной формы;

4) в разделе "Платежи во внебюджетные и другие фонды" показываются обязательные отчисления и платежи во внебюджетные и другие фонды: причи­тающиеся по расчетам, израсходованные на предприятии, перечисленные в фонды. Данный раздел заполняется на основании годовых расчетов сумм, при­читающихся к уплате по каждому из внебюджетных и других фондов, а также данных аналитического учета к счету 67 "Расчеты по внебюджетным платежам"

ведомость № В-5 упрощенной формы учета, журнал-ордер № 8 подпой жур­нально-ордерной формы и журнал-ордер № 03 сокращенной журнально-ордер­ной формы;

5) в разделе "Движение средств финансирования капитальных вложений и других финансовых вложений" отражается движение собственных и привлечен­ных средств, направляемых предприятием на финансирование капитальных вложений и других финансовых вложений — износ (амортизация) основных средств, износ нематериальных активов, фонд накопления, кредиты банков, це­левое финансирование из бюджета и др.

Для заполнения данного раздела отчетности используется информация синтетического и аналитического учета по счетам 86 "Резервный фонд", 05 "Износ нематериальных активов", 88 "Фонды специального назначения", 90

^.Краткосрочные кредиты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков", 96 "Це-|евые финансирование и поступления" и других из соответствующих ведомос-Ы1№ В-1 — В-8 и журналов-ордеров соответственно 10, 10/1 (04); 10, 10/1 [04), 12 (07); 4 (02); 96 (02) и др.

: сос-в и движение основных средств, нематериальных активов, финансовые вло-ения, движение фондов и других средств, движение заемных средств, дебитор-ая и кредиторская задолженность.

В разделе "Состав основных средств и их движение" приводятся по класси­фикационным группам основных средств (здания, сооружения и т.д.) их остат-|мна начало года, поступление, выбытие и остатки на конец года. Здесь же при­видится движение незавершенного строительства, показывается стоимость ос­новных средств, сданных в аренду, взятых в аренду, стоимость основных Средств, на которые не начисляется износ, и стоимость фондов, принимаемая |длн исчисления налога на недвижимость. 1 Для заполнения показателей данного раздела на предприятиях, применяющих ^упрощенную форму бухгалтерского учета, используется информация ведомостей |л° В-1. На предприятиях, использующих журнально-ордерную форму (полную, ^сокращенную), всю информацию 6 наличии и движении основных средств получа-|ют из карточек учета движения основных средств (типовая форма № ОС-8). | Данные о движении незавершенного строительства при упрощенной форме 'учета содержатся в ведомости № В-3, а в условиях применения полной и сокра­щенной журнально-ордерных форм соответственно в ведомостях № 18 и 06. ' Информацию для заполнения данных об арендованных (сданных в аренду) .основных средствах, в том числе по лизингу и другую получают обобщением дан-;ных первичных документов на сдачу и получение объектов в аренду, из ведомости № В-1 иди инвентарных карточек учета основных средств типовой формы *№* ОС-6 (в части основных средств, на которые не начисляется износ, и стоимости основных фондов, принимаемой для исчисления налога на недвижимость).

Для заполнения раздела "Состав нематериальных активов и их движение" на предприятиях, применяющих упрощенную форму бухгалтерского учета, ис­пользуются данные ведомостей № В-1, а на предприятиях, применяющих жур-иально-ордерную форму, — ведомостей № 17.

Для заполнения показателей раздела "Финансовые вложения" при упро­щенной форме учета используются данные ведомостей № В-5 (счета 06 "Долгос­рочные финансовые вложения" и 58 "Краткосрочные финансовые вложения"), на предприятиях, применяющих полную журнально-ордерную форму, исполь­зуется ведомость № 7 к журналу-ордеру № 8, а при сокращенной журнально-ор-дерной форме — журнал-ордер № 03.

В разделе "Движение фондов и других средств" показываются остатки (на начало, конец года), начисление и расход: уставного капитала, резервного фон­да, нераспределенной прибыли прошлых лет, фондов специального назначения, целевых средств.

Для заполнения показателей раздела и справки к нему используются данные аналитического учета к счетам 85 "Уставный капитал", 86 "Резервный фонд", 87 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", 88 "Фонды специаль-дого назначения", 96 "Целевые финансирование и поступления" (упрощенная форма учета — ведомость № В-4; полная журнально-ордерная — ж/о № 12;

сокращенная — ж/о № 07).

В разделе "Движение заемных средств" отражается движение долгосрочных и краткосрочных кредитов банка и прочих заемных средств (с выделением "в том числе не погашенные в срок"). Для заполнения показателей этого раздела

том числе не погашенные в срок"). Для заполнения показателей этого раздела используются данные аналитического учета к счетам: 90 "Краткосрочные кре­диты банков", 92 "Долгосрочные кредиты банков", 93 "Кредиты банков для работников", 94 "Краткосрочные займы", 95 "Долгосрочные займы" из ведомос­тей № В-4 (упрощенная форма учета), журналов-ордеров № 4, 02 (соответст­венно, полная и сокращенная формы).

В разделе "Дебиторская и кредиторская задолженность" раздельно показы­ваются остатки дебиторской и кредиторской задолженностей, обеспечения обя­зательств и платежей полученные и выданные.

Показатели этого раздела заполняются:

в части дебиторской и кредиторской задолженности — на основании данных аналитического учета к счетам учета расчетов: 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" (ведомость № В-7 при упрощенной форме учета; журнал-ордер № 6 при полной журнально-ордерной форме; ведомость № 01 — при сокра­щенной), 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" (соответственно, ведо­мость № В-5, ведомость № 7; ж/о № 06), 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (ведомость № В-5, ведомость № 7, ведомость № 02) и др.;

в части обеспечении полученных и выданных — на основании данных забалансовых счетов 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные" и 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные".

В условиях использования в учете ЭВМ (ПЭВМ) всю требующуюся инфор­мацию для заполнения бухгалтерской (финансовой) отчетности получают с помощью машин по предварительно разработанным программам обработки и обобщения данных первичных бухгалтерских документов. Возможности ЭВМ (ПЭВМ) позволяют получать, с их помощью готовые формы установленной отчетности как текущей, так и годовой. /

Содержание пояснительной записки к годовому отчету предприятия оп­ределяется его советом (правлением) с учетом потребностей пользователя информацией, содержащейся в отчете, и необходимости наиболее полной реализации контрольных прав участников этого предприятия. В частности, в пояснительной записке могут быть указаны основные факторы, повлиявшие на результаты деятельности, приведена динамика важнейших экономических показателей работы предприятия за ряд лет, объявлены размеры и направ­ления предполагаемых инвестиций и другая интересующая пользователя информация.

В пояснительной записке также объясняются причины изменения вступи­тельного баланса на начало года (если изменения имеют место), приводится учетная политика на следующий год, если она отличается от действовавшей в отчетном году.

В соответствии с *Законом о бухгалтерском учете и отчетности* предпри­ятия представляют бухгалтерскую (финансовую) отчетность:

•собственникам (участникам, учредителям) согласно уставу (положению) предприятия;

• органам государственной налоговой инспекции по месту своей регистрации;

• другим государственным органам, на которые в соответствии с законодатель­ством республики возложена проверка отдельных сторон деятельности пред­приятия и для которых предусмотрено получение соответствующей отчетнос­ти;

• другим лицам в случаях, предусмотренных законодательством республики или договорами предприятия. Предприятия, находящиеся полностью либо частично в государственной собственности, представляют квартальную и годовую отчетность органам, упол­номоченным управлять государственным имуществом.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность представляется не позже 1 апреля, следующего за отчетным периодом, если иное не предусмотрено законодательством республики. Время представления отчетности определяется по дате почтового отправления или фактической передачи адресату.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия может быть опубликована, а в случаях, предусмотренных законодательными актами, подлежит обязательной публикации в определенных объемах. Отчетность публикуется со­вместно с аудиторским заключением. Предприятия по инициативе администрации или по решению большинства собственников (учредителей, участников) публику­ют отчетность за любой период в пределах одного года или за несколько лет.

Если опубликованная отчетность подвергается изменениям в результате дополнительной аудиторской проверки или проверок соответствующими кон­трольными органами, то эти изменения должны быть опубликованы.

Рассмотрение и утверждение годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется в порядке, установленном учредительными документами предпри­ятия. При проверке отчетности устанавливается соответствие данных на начало отчетного периода данным на конец предшествующего периода (расхождения должны быть объяснены в пояснительной записке к годовому отчету). Проверяется также согласованность однородных показателей, приводимых в разных формах отчетности, соблюдение установленного порядка учета и отражения показателей в отчетности. Исправления, внесенные в отчетность вышестоящей организацией, должны быть сообщены во все адреса, куда была направлена отчетность.

Сроки хранения годовой и текущей бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятий устанавливаются законодательством республики. По ныне дейст­вующему законодательству годовые отчеты предприятий хранятся постоянно, а текущая отчетность — 3 года (при отсутствии годовых отчетов, квартальная отчетность хранится постояно).

Отчетность может храниться на машинных носителях информации, пригод­ных для их хранения и чтения.