

ГЛАВА 1. ОСНОВЫ ТЕОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Бухгалтерский учет в системе управления деятельностью организации

Понятие учета неразрывно связано с хозяйственной деятельностью. Управление хозяйственными процессами предполагает получение информации, принятие решений, их выполнение, оценку результатов принятых решений и контроль за их выполнением. Такие сведения обеспечивает хозяйственный учет.

Хозяйственный учет представляет собой систему наблюдений, измерения и регистрации процессов материального производства и отдельных явлений или фактов хозяйственной жизни с целью контроля и управления ими в условиях определенного этапа развития общества.

Хозяйственный учет состоит из трех этапов: наблюдения, измерения, регистрации.

В процессе наблюдения устанавливаются качественные характеристики (параметры) объекта наблюдения. В учетной практике для количественного выражения хозяйственных операций используются три вида измерителей: натуральный, трудовой, денежный.

Натуральные измерители используются для характеристики учитываемого объекта в натуре, т. е. по данным взвешивания, измерения и пересчета. Отличительной чертой натуральных измерителей является использование их только для характеристики однородных предметов. К натуральным измерителям относят меры массы, объема, длины, площади и др.

Трудовой измеритель используется для подсчета количества затраченного труда и выражается в единицах времени – рабочих днях, часах, минутах. В необходимых случаях трудовые измерители применяются в сочетании с натуральными. Например, подсчитывается количество изготовленной продукции в единицу времени.

Денежный измеритель применяется в качестве обобщающего для отражения различных фактов и явлений хозяйственной деятельности в денежном выражении. В Республике Беларусь денежным измерителем является рубль.

Вся информация о хозяйственной деятельности организации получается с помощью трех видов учета: оперативного, статистического и бухгалтерского.

Оперативный учет представляет собой систему текущего наблюдения и контроля за отдельными фактами, хозяйственными операциями и процессами с целью управления ими при их совершении.

Отличительной чертой его является быстрота получения и использования данных для управления. В сельскохозяйственных организациях показатели оперативного учета позволяют следить за ходом посевных работ, уборки урожая и т. д.

Статистический учет (статистика) используется для изучения количественных и качественных сторон массовых социально-экономических, демографических явлений и процессов, а также для обобщения их закономерностей в финансово-хозяйственной деятельности организации, отрасли, экономике страны.

Для получения сведений в статистическом учете используются данные оперативного и бухгалтерского учета, а также данные, полученные специальными, присущими только ему приемами и способами.

Бухгалтерский учет – это система непрерывного формирования информации в стоимостном выражении об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации посредством документирования, инвентаризации, учетной оценки, двойной записи на счетах бухгалтерского учета, обобщения в отчетности.

В бухгалтерском учете денежный измеритель имеет первостепенное значение, так как обеспечивает получение обобщенных показателей деятельности организации. Для организаций бухгалтерский учет является основным и занимает центральное место в системе хозяйственного учета.

Построение бухгалтерского учета основывается на следующих базовых принципах:

1) принцип непрерывности деятельности – заключается в том, что информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем;

2) принцип обособленности – означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, участников) организации;

3) принцип начисления – означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном пе-

риоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним;

4) принцип соответствия доходов и расходов – означает, что расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии);

5) принцип правдивости – означает, что активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленных законодательством Республики Беларусь бухгалтерском учете и отчетности;

6) принцип преобладания экономического содержания – означает, что хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из экономического содержания;

7) принцип осмотрительности – означает, что учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов – занижена;

8) принцип нейтральности – означает отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата;

9) принцип полноты – означает наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации;

10) принцип понятности – заключается в доступности для понимания пользователями содержащейся в отчетности организации информации;

11) принцип сопоставимости – означает возможность сравнения отчетностей организации за разные отчетные периоды, а также отчетности одной организации с отчетностью других;

12) принцип уместности – означает полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации.

Основными задачами бухгалтерского учета являются:

– формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее финансовом положении, полученных доходах и понесенных расходах;

– обеспечение при совершении организацией хозяйственных операций внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении активов и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

– предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Информация в системе бухгалтерского учета формируется для внешних и внутренних пользователей (рисунок 1.1).



Рис. 1.1 Схема классификации пользователей бухгалтерской информации

Бухгалтерский учет, как любая наука, имеет свой предмет.

Предмет бухгалтерского учета – это наличие и движение активов (имущества организации, хозяйственных средств), капитала и обяза-

тельств, а также хозяйственных операций, происходящих в процессе снабжения, производства и реализации продукции (работ, услуг).

Важнейшими объектами бухгалтерского учета являются:

- активы;
- капитал и обязательства;
- хозяйственные операции и процессы.

Активы – это имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которых организация предполагает получение экономических выгод.

Капитал – активы организации за вычетом всех ее обязательств.

Обязательства – задолженность организации, которая возникает в результате хозяйственных операций, совершенных до отчетной даты, и погашение которой приведет к уменьшению активов или увеличению капитала.

Хозяйственная операция – действие или событие, подлежащие отражению организацией в бухгалтерском учете и приводящие к изменению ее активов, обязательств собственного капитала, доходов и расходов.

Хозяйственные операции классифицируются по принципу их совершения в процессах снабжения (заготовления), производства и реализации продукции. Хозяйственные операции, осуществляемые в данных процессах, формируют кругооборот капитала.

В процессе снабжения (заготовления) организация приобретает у поставщиков производственные запасы (материалы, топливо, удобрения, средства защиты растений и др.), необходимые для хозяйственной деятельности и обеспечивающие вместе со средствами труда и рабочей силой производственные процессы организации.

В процессе производства (второй стадия) создается новый продукт, стоимость которого состоит из стоимости потребленных средств труда, выраженных в стоимости израсходованных производственных запасов, суммы амортизации износившихся частей основных средств, а также труда человека.

На третьей стадии (процесс реализации) произведенный товар реализуется.

Реализация – совокупность хозяйственных операций по сбыту и продаже продукции. В процессе ее ритмичного осуществления товаропроизводителям возвращаются в денежной форме затраты, связанные с производством и сбытом продукции, и определенная сумма прибыли.

Таким образом, происходит последовательное движение (превращение) имущества (хозяйственных средств) из одной формы в другую и переход из одного процесса в другой, между которыми не должно быть перерывов.

По функциональной роли в хозяйственной деятельности активы организации подразделяют на следующие группы: долгосрочные активы, краткосрочные активы и отвлеченные активы.

Схема классификации активов организации приведена в Приложении 1.

К долгосрочным активам относятся основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные активы, оборудование к установке, вложения в долгосрочные активы (в том числе незавершенное строительство), долгосрочные финансовые вложения, долгосрочная дебиторская задолженность и прочие долгосрочные активы.

Основные средства – это совокупность различных материально-вещественных ценностей, используемых многократно в качестве средств труда в сфере материального производства и в непроектируемой сфере. Они используются длительный период (более 12 месяцев), сохраняя свою натурально-вещественную форму. Их стоимость переносится в издержки производства на вновь создаваемый продукт частями в виде амортизационных отчислений и включается в цену реализации. К ним относятся здания, сооружения, передаточные устройства, силовые и рабочие машины, оборудование, транспортные средства и т.п.

К нематериальным относятся активы долгосрочного пользования более 12 месяцев, не имеющие материально-вещественной формы, приносящие доход и выраженные в стоимостной оценке. Сюда входят: приобретенные лицензии, сертификаты, патенты на изобретения, торговые марки, права пользования и т.п.

К доходным вложениям в материальные активы относятся затраты организаций в виде вложений в здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму и предоставляемые организацией во временное пользование с целью получения дохода по договорам лизинга, аренды, проката.

Оборудование к установке – это оборудование, требующее монтажа и вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или несущим опорам.

Вложения в долгосрочные активы – это затраты по созданию объектов длительного пользования путем нового строительства, реконструкции и расширения действующих объектов.

Долгосрочные финансовые вложения – вложения в ценные бумаги, уставный капитал других организаций, предоставление займов на срок более 12 месяцев.

Долгосрочная дебиторская задолженность – это средства данной организации, временно находящиеся у других организаций и физических лиц и подлежащие возврату более чем через 12 месяцев после отчетной даты.

Краткосрочные активы завершают свой оборот в течение одного производственного цикла и возмещаются за счет выручки от реализации произведенной продукции.

Краткосрочные активы состоят из: запасов и затрат, денежных средств, краткосрочных финансовых вложений, средств, отвлеченных из оборота, расходов будущих периодов, НДС по приобретенным товарам, работам, услугам, краткосрочной дебиторской задолженности, животные на выращивании и откорме.

Краткосрочная дебиторская задолженность – это задолженность, погашение которой ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты.

К денежным средствам относятся наличные деньги в кассе, денежные документы, остатки денег на расчетном и валютных счетах, переводы в пути, а также суммы краткосрочных финансовых вложений в высоколиквидные долговые ценные бумаги других организаций, установленный срок погашения которых не превышает трех месяцев (далее – эквиваленты денежных средств).

К краткосрочным финансовым вложениям относятся приобретенные ценные бумаги других организаций, предоставленные другим организациям займы и другие виды вложений средств (до 12 месяцев).

К отвлеченным активам организации относятся ее убытки.

Источниками образования активов (хозяйственных средств) являются обязательства и собственный капитал.

В зависимости от формы права собственности на имущество (активы) источники его формирования подразделяются на две группы: собственные источники и заемные источники.

Схема классификации источников формирования имущества организации приведена в Приложении 2.

Собственные и приравненные к ним источники включают: уставный капитал, резервный капитал, добавочный капитал, собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей), целевое финансирование, чистая прибыль (убыток) отчетного периода, нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), прочие доходы, резервы.

Уставный капитал – совокупность вкладов (долей, акций), вложенных собственниками в имущество предприятия при его образовании, для обеспечения производственной деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

Добавочный капитал – это собственный капитал организации, образовавшийся в результате превышения продажной цены над их номиналом в процессе формирования уставного капитала, прироста стоимости долгосрочных в результате переоценки и безвозмездного поступления различных активов от юридических и физических лиц.

Резервный капитал формируется за счет части прибыли организации и используется для покрытия потерь, возникших в результате чрезвычайных обстоятельств, а также для выплаты дивидендов акционерам – держателям привилегированных акций при недостаточности для этих целей прибыли.

Нераспределенная прибыль – это неиспользованная часть прибыли отчетного года и прошлых лет. Она предназначена для финансирования вложений в долгосрочные активы, связанных с производственным развитием (технологическое перевооружение, строительство новых объектов и реконструкция старых, приобретение основных средств и т. д.), и для других целей.

Целевое финансирование как источник образования активов поступает со стороны (государства и других организаций) и используется на покрытие расходов, связанных с проведением целевых мероприятий (безвозвратно и безвозмездно на определенные цели).

Обязательствами организации (источниками заемных средств) являются: кредиты банков, займы у других организаций, кредиторская задолженность, доходы будущих периодов, резервы предстоящих платежей, прочие обязательства.

Кредиты банков организации получают под сезонные запасы оборотных средств, под затраты незавершенного производства, на внедрение новой техники, механизацию производственных процессов и т. д. Они выдаются на строго целевые нужды и подлежат возврату в установленный срок.

Займы у других организаций осуществляются в целях привлечения дополнительных средств в виде денег, погашения дебиторской задолженности заимодавцами, а также в виде выпуска облигаций.

Кредиторская задолженность возникает перед поставщиками за полученные от них материальные ценности, перед подрядчиками – за выполненные ими для предприятия работы или оказанные услуги, перед финансовыми органами, работниками по оплате труда, учредителями, а также перед другими кредиторами – по прочим операциям.

К доходам будущих периодов относятся доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам (квартирная плата, плата за коммунальные услуги, арендная плата, ежегодная подписка на журналы и др.).

Резервы предстоящих платежей создаются для равномерного включения их в издержки производства и обращения. Могут создаваться резервы: на покрытие предстоящих расходов по оплате отпусков работников, на выплату вознаграждений работникам за выслугу лет, на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание, на возмещение затрат по рекультивации земель и т.п.

В зависимости от сроков привлечения заемные источники подразделяются на долгосрочные обязательства (со сроком погашения свыше одного года) и краткосрочные обязательства (со сроком погашения до одного года).

Таким образом, активы, собственный капитал и обязательства организации представляют собой объекты бухгалтерского учета, обеспечивающие ее деятельность.

Метод бухгалтерского учета – это совокупность приемов (способов), с помощью которых исследуется предмет бухгалтерского учета (хозяйственные средства, источники их формирования и происходящие в организации хозяйственные процессы).

Составные элементы метода бухгалтерского учета обеспечивают проведение наблюдения за объектами, их измерение, группировку (регистрацию) и обобщение учетных данных.

Наблюдение осуществляется в учете с помощью документации и инвентаризации.

Документация — это способ сплошного и непрерывного отражения хозяйственных операций с целью получения о них данных, требующихся для ведения текущего бухгалтерского учета и контроля за ними.

Инвентаризация – проверка фактического наличия имущества предприятия и его источников, выявление отклонений от учетных

данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета на определенную дату.

Точные количественные характеристики наблюдаемых фактов и событий получают измерением. Измерение осуществляется с помощью таких элементов метода бухгалтерского учета, как оценка и калькуляция.

Оценка – это способ денежного выражения учетных в документах хозяйственных операций. Она позволяет отразить в едином денежном выражении разнородный состав имущества организации.

Калькуляция – способ группировки затрат, относящихся к одному из процессов (снабжения, производства, реализации), и определения себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг) или приобретенных товарно-материальных ценностей, т. е. исчисление себестоимости одной единицы.

Результаты наблюдения и измерения следует регистрировать. Регистрация и группировка информации осуществляется с использованием счетов и двойной записи.

Отраженные в документах хозяйственные операции регистрируются в специальных таблицах – счетах бухгалтерского учета. На каждый объект учета открывается отдельный счет, на котором накапливается и хранится информация.

Счета – это способ группировки, текущего отражения и контроля имущества предприятия, источников его образования и хозяйственных процессов.

Двойная запись является способом взаимосвязанного отражения и контроля каждой хозяйственной операции на двух счетах в одной и той же сумме.

Сущность двойной записи заключается в том, что каждая хозяйственная операция записывается дважды на двух разных взаимосвязанных счетах в равных суммах: по дебету одного счета и кредиту другого. Двойная запись обусловлена двойственностью самих хозяйственных операций, она раскрывает смысл и их содержание. Обобщение данных бухгалтерского учета осуществляется в балансе и других формах отчетности.

Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки и обобщенного отражения имущества организации по его функциональной роли в процессе производства и по источникам его формирования, составленный на определенную дату, в денежном выражении.

Отчетность – это совокупность экономических показателей, отраженных в форме определенных таблиц и характеризующих производственно-хозяйственное и финансовое положение организации за определенный период.

Отчетность представляет завершающую стадию учетного процесса за определенный период. Ее данные используются на внутреннем и внешнем уровнях управления хозяйственной деятельностью.

1.2. Бухгалтерский баланс как элемент метода бухгалтерского учета

Для управления деятельностью организации необходимо иметь обобщенные сведения о составе средств (активах) и источниках их формирования. Чтобы получить такие сведения, составляется бухгалтерский баланс, в основу которого положен прием балансового обобщения.

Бухгалтерский баланс представляет собой способ отражения в денежной оценке на определенную дату активов организации по их функциональной роли в процессе производства в сопоставлении с источниками их формирования.

Все имущество группируется и обобщается в балансе в едином денежном измерении. Баланс составляется на определенный момент времени, как правило, на первое число (месяца, квартала, года). Сведения для составления баланса получают из данных текущего бухгалтерского учета, из системы бухгалтерских счетов.

Графически бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, которая делится на две части для отдельного отражения видов активов и их источников. В левой ее части показываются активы по их составу и размещению, а в правой части – собственный капитал и обязательства, характеризующие источники образования имущества.

Итоги активов и собственного капитала с обязательствами баланса всегда должны быть равны между собой. Это вытекает из того, что в балансе находят отражение одни и те же хозяйственные средства, но сгруппированные по разным признакам: в активах они отражаются по составу, размещению и форме использования, а в пассиве – по источникам формирования и целевому назначению.

Итог баланса называется его валютой. Равенство итогов активов и собственного капитала с обязательствами баланса имеет большое контрольное значение, поскольку является средством проверки правильности бухгалтерских записей и составления баланса.

Основным элементом бухгалтерского баланса является статья, под которой понимают показатель (строку) активов и собственного капитала и обязательств, характеризующий отдельный вид средств или источников их образования.

В настоящее время бухгалтерский баланс в Республике Беларусь содержит пять разделов (Приложение 3).

Статьи активов сгруппированы в два раздела:

I «Долгосрочные активы»

II «Краткосрочные активы»

В правой части баланса Собственный капитал и обязательства статьи сгруппированы в три раздела:

III «Собственный капитал»

IV «Долгосрочные обязательства»

V «Краткосрочные обязательства».

В условиях рыночной экономики организации используют различные виды бухгалтерских балансов.

По источникам составления бухгалтерские балансы бывают: книжные, генеральные, инвентарные.

Книжные балансы составляются по данным текущего бухгалтерского учета в соответствии с остатками по счетам Главной книги. Если они подтверждаются материалами инвентаризации, то такие балансы рассматриваются как генеральные. Инвентарные балансы составляются по данным инвентарных описей отдельных активов и источников их формирования.

По времени составления выделяют шесть разновидностей бухгалтерских балансов: вступительные (организационные), текущие, санлируемые, ликвидационные, разделительные, объединительные.

Вступительный (организационный) баланс свидетельствует о создании новой организации, т. е. это баланс заново создаваемой организации.

Текущие балансы составляются в течение всего периода функционирования организации. Они подразделяются на начальные (входящие), промежуточные и заключительные (исходящие).

Санлируемые балансы, т. е. представленные организациями, находящимися на пороге банкротства, составляются с привлечением аудитора еще до окончания отчетного периода с целью показать реальное состояние дел в организации.

Ликвидационные балансы составляются при прекращении деятельности организации.

Разделительные балансы составляются при реорганизации организации и разделении ее на несколько более мелких организаций, структурных подразделений с самостоятельным балансом.

Объединительные балансы составляются по результатам объединения имущества и обязательств двух и более организаций.

По степени правомочия балансы подразделяют на юридические и отдельные.

Юридические бухгалтерские балансы составляются юридическими лицами. Отдельные бухгалтерские балансы составляют структурные подразделения организации, не наделенные статусом юридического лица.

По срокам составления различают вступительные, периодические и заключительные балансы.

Вступительные балансы составляются после государственной регистрации организации и одновременного приобретения статуса юридического лица. Периодические балансы составляются на заданные отрезки времени (месяц, квартал, полугодие, девять месяцев). Заключительные балансы составляются по окончании отчетного периода.

По полноте отраженных данных различают балансы-брутто и балансы-нетто.

Баланс-брутто – это бухгалтерский баланс, в котором объекты бухгалтерского учета представляются в первоначальной (исторической) оценке отдельных активов. Баланс-брутто включает регулирование статей «Основные средства» и «Нематериальные активы» на сумму начисленной амортизации.

Баланс-нетто – это бухгалтерский баланс, в котором объекты бухгалтерского учета оцениваются и отражаются по остаточной стоимости. В валюту данного баланса суммы, отражаемые на регулирующих счетах, не включаются.

По степени обобщения и представления информации балансы классифицируются на индивидуальные и сводные (консолидированные).

Индивидуальные балансы характеризуют финансовое положение одной юридически самостоятельной организации или ее структурных подразделений. Сводные (консолидированные) балансы представляют собой объединение балансов организаций, юридически самостоятельных, но зависимых в экономическом отношении. Данные материнской и дочерних компаний объединяются путем построчного суммирования соответствующих данных.

По форме построения балансы подразделяют на односторонние, двусторонние, раздельные, сводные, шахматные.

По видам экономической деятельности организации могут составлять балансы по основной и неосновной деятельности.

По отраслям народного хозяйства балансы подразделяют на промышленные, сельскохозяйственные и т. д.

По способу составления бухгалтерские балансы подразделяются на сальдовые, оборотные, шахматные.

В процессе хозяйственной деятельности организации совершаются многочисленные хозяйственные операции, которые не нарушают равенства итогов актива и собственного капитала и обязательств баланса, однако суммы отдельных статей баланса и его итог могут меняться, так как каждая хозяйственная операция затрагивает не менее двух статей баланса.

В зависимости от хозяйственной операции выделяют четыре типа балансовых изменений.

Первый тип хозяйственных операций затрагивает только статьи активов баланса, когда средства по одной статье увеличиваются, по другой – уменьшаются на ту же сумму, а валюта баланса не изменяется.

A+ A–

Пример 1. Отпущены со склада и израсходованы на производство сырье и материалы, стоимость которых составила 120 тыс. руб. В результате этой операции в организации уменьшится стоимость сырья и материалов на сумму 120 тыс. руб. Одновременно эта операция приводит к увеличению затрат на производство на данную сумму. Итог баланса после этой операции останется без изменения, так как имело место лишь перемещение средств внутри статей актива баланса.

Второй тип хозяйственных операций затрагивает только статьи собственного капитала и обязательств баланса, когда источники образования хозяйственных средств по одной статье увеличиваются, по другой – уменьшаются на ту же сумму, а валюта баланса не изменяется.

СК и О+ СК и О–

Пример 2. Из начисленной оплаты труда удержан подоходный налог. Удержание налога из начисленной оплаты труда ведет к уменьше-

нию задолженности работникам. Одновременно в пассиве увеличивается задолженность перед бюджетом. Таким образом, в результате этой хозяйственной операции изменения произойдут лишь внутри статей пассива баланса. Итог баланса при этом не изменится, так как перемещение произошло только в источниках формирования средств.

Третий тип хозяйственных операций затрагивает статьи активов и собственного капитала с обязательствами баланса, когда они одновременно увеличиваются на одну и ту же сумму при равенстве валюты баланса.

A+ СК и O+

Пример 3. Организация получила в банке краткосрочный кредит на пополнение оборотных средств в сумме 80 тыс. руб. Деньги зачислены на расчетный счет. Эта операция, во-первых, повлечет за собой увеличение денежных средств на расчетном счете на сумму 80 тыс. руб. и одновременно в пассиве увеличится задолженность по краткосрочным кредитам и составит. В результате совершения этой хозяйственной операции произойдет увеличение, как в активе, так и в пассиве баланса.

Четвертый тип хозяйственных операций затрагивает статьи активов и собственного капитала и обязательств баланса, когда они одновременно уменьшаются на одну и ту же сумму при равенстве валюты баланса.

A- СК и O-

Пример 4. С расчетного счета погашена задолженность поставщикам. В результате остаток денежных средств на расчетном счете уменьшился и одновременно на такую же сумму уменьшилась задолженность поставщикам. Изменения произошли как в активе, так и в пассиве в сторону уменьшения итога баланса. Следовательно, равенство итогов актива и пассива не нарушилось.

Схематическая модель типов изменений в балансе приведена на рис. 1.2.

БАЛАНС

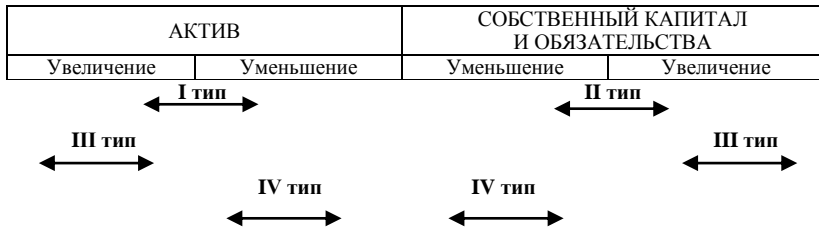


Рис. 1.2. Схема изменений в балансе под влиянием хозяйственных операций

1.3. Счета бухгалтерского учета и их строение. Сущность и значение двойной записи. Корреспонденция счетов.

Счета бухгалтерского учета – это способ текущего отражения, экономической группировки и оперативного контроля за имуществом организации и хозяйственными операциями.

Записи на счетах ведутся в различных измерителях – натуральном, трудовом и денежном – в зависимости от характера учитываемых объектов. Однако наряду с выражением тех или иных данных в натуральном или трудовом измерителях все данные на счетах обязательно показываются и в денежном измерителе. Это необходимо для получения обобщающих, итоговых показателей.

Счет является классификационным признаком, позволяющим идентифицировать объекты бухгалтерского учета. Он представляет собой двухстороннюю таблицу в виде буквы «Т» («Т-счет»). Увеличение активов или пассивов удобнее показывать отдельно от их уменьшения, поэтому счет делится на две части: левую и правую. Модель счета включает такие элементы, как название, номер, левая часть – дебет, правая часть – кредит (рисунок 1.3)

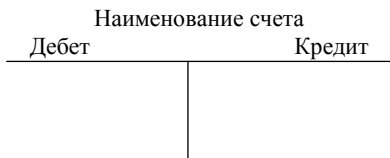


Рис. 1.3. Схема счета бухгалтерского учета

Название счета, как правило, пишется с заглавной буквы.

Обозначение сторон счета «Дебет» (сокращенно Д-т) и «Кредит» (сокращенно К-т) соответствует его сторонам, но никак не свидетельствует об увеличении или уменьшении объекта учета.

Итоги записей сумм хозяйственных операций по дебету или кредиту счета за определенный период (как правило, за месяц) без начального сальдо называется оборотом. Сумма по дебету счета соответственно называется дебетовым оборотом, а по кредиту – кредитовым.

Разница между дебетовым и кредитовым оборотами представляет собой сальдо (остаток), сокращенно «С» или «S», которое свидетельствует о наличии имущества или источников на определенную дату. Сальдо на счетах на начало месяца называется начальным, а на конец месяца – конечным.

Открыть счет – это значит дать ему название, проставить код (согласно плану счетов бухгалтерского учета) и записать начальное сальдо, если оно есть.

Произвести запись в левой части счета – это значит дебетовать счет, а в правой – кредитовать его.

Счета связаны с бухгалтерским балансом: они открываются на основании статей баланса и соответственно подразделяются на активные и пассивные.

Активные счета предназначены для текущего учета за состоянием и изменением средств организации по их составу и размещению («Основные средства», «Касса», «Расчетный счет» и т. д.).

Схема активного счета приведена на рисунке 1.4.

Дебет	Наименование счета	Кредит
Начальный остаток (сальдо)		Уменьшение средств (–)
Увеличение средств (+)		Оборот по кредиту (сумма всех операций)
Оборот по дебету (сумма всех хозяйственных операций)		
Конечный остаток (сальдо)		

Рис. 1.4. Схема активного счета

Чтобы вывести остаток на конец отчетного периода по активному счету, необходимо к начальному дебетовому остатку прибавить дебетовый оборот и вычесть кредитовый оборот. Конечный остаток по активному счету может быть либо дебетовым, либо равняться нулю.

Пассивные счета предназначены для текущего учета состояния и изменений источников средств организации, показываемых в правой части баланса («Уставный капитал», «Резервный капитал» и др.).

Схема пассивного счета приведена на рисунке 1.5.

Чтобы вывести остаток по пассивному счету, необходимо к начальному остатку кредитовому прибавить кредитовый оборот и вычесть оборот дебетовый. Сальдо в пассивных счетах может быть только кредитовым или равным нулю.

Дебет	Наименование счета	Кредит
Уменьшение источников (–) Оборот по дебету (сумма всех операций)	Начальный остаток (сальдо) Увеличение источников (+) Оборот по кредиту (сумма всех хозяйственных операций) Конечный остаток (сальдо)	

Рис. 1.5. Схема пассивного счета

Активно-пассивные счета, предназначенные для учета расчетных операций с различными организациями, отдельными лицами.

Схема активно-пассивного счета приведена на рисунке 1.6.

Дебет	Наименование счета	Кредит
Начальный остаток (сальдо) дебиторской задолженности Увеличение дебиторской задолженности (+) или уменьшение кредиторской задолженности (–) Оборот по дебету (сумма всех операций) Конечный остаток (сальдо) дебиторской задолженности	Начальный остаток (сальдо) кредиторской задолженности Уменьшение дебиторской задолженности (–) или увеличение кредиторской задолженности (+) Оборот по кредиту (сумма всех хозяйственных операций) Конечный остаток (сальдо) кредиторской задолженности	

Рис. 1.6. Схема активно-пассивного счета

Активно-пассивные счета открываются на основании двух частей баланса – левой и правой. Они бывают двух видов: с односторонним сальдо (дебетовое или кредитовое) и двухсторонним (дебетовое и кредитовое одновременно).

Для определения конечного остатка (сальдо) по активно-пассивному счету необходимо к остатку на начало отчетного периода прибавить оборот по той стороне счета, по которой отражен остаток на начало отчетного периода, и вычесть оборот по противоположной стороне счета. Положительная разность означает, что остаток на конец отчетного периода остается на той же стороне счета, на которой отражен остаток на начало отчетного периода, а отрицательная – остаток в сумме полученной разности переходит на противоположную сторону счета. В конце отчетного периода дебетовые остатки по активно-пассивным счетам отражают в активе баланса, а кредитовые – в разделе «Собственный капитал и обязательства».

Изменения, вызываемые хозяйственными операциями, носят двойственный характер и происходят в двух взаимосвязанных объектах бухгалтерского учета. Это и обуславливает необходимость применения двойной записи.

Указание дебетуемого и кредитуемого счетов и суммы отражаемой хозяйственной операции называется бухгалтерской записью (бухгалтерской проводкой).

Взаимосвязь между счетами, возникающая в результате отражения на них хозяйственной операции с помощью двойной записи, называется корреспонденцией счетов, а счета – корреспондирующими.

Пример 5. С расчетных счетов в банке поступили денежные средства в кассу организации для выдачи заработной платы и на командировочные расходы работникам в сумме 20 руб. Операция вызывает изменение на счетах «Касса» и «Расчетные счета». Данные счета являются активными, так как на них отражаются средства организации. Деньги в кассе увеличились на сумму 20 руб., данную сумму необходимо записать в дебет счета «Касса», поскольку увеличение в активных счетах отражается по дебету счета, а на счете «Расчетные счета», наоборот, уменьшились на сумму 20. рублей, данную сумму необходимо записать в кредит счета «Расчетные счета», так как уменьшение в активных счетах отражается по кредиту счета.

Следовательно, приведенная выше хозяйственная операция будет отражена следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета «Касса» 20 руб.

Кредит счета «Расчетные счета» 20 руб.

Бухгалтерские записи бывают простые и сложные.

Простыми называются такие записи, при которых сумма хозяйственной операции записывается в дебет одного и кредит другого счета, т. е. один счет дебетуется и один – кредитруется.

Пример 6. В кассу организации поступили денежные средства с расчетного счета в банке в сумме 15 100 рублей для выдачи заработной платы и командировочных расходов.

Запись данной хозяйственной операции на счетах будет иметь следующий вид.

Дебет счета «Касса» 15 100 руб.

Кредит счета «Расчетные счета» 15 100 руб.

Счета по учету денежных средств «Касса» и «Расчетные счета» являются активными. По дебету счета «Касса» отражаем увеличение денежных средств, а по кредиту счета «Расчетные счета» отражаем их уменьшение.

Сложная бухгалтерская запись – эта запись хозяйственной операции, при которой дебетуются два или более счетов, а кредитруется один счет или, наоборот, дебетуется один счет, а кредитуются два или более счетов.

Пример 7. Из кассы выдана заработная плата работникам в сумме 15 000 руб., а также в подотчет на командировочные расходы 100 руб. Запись данной хозяйственной операции на счетах будет иметь следующий вид.

Дебет счета «Расчеты с персоналом по оплате труда» 15 000 руб.

Дебет счета «Расчеты с подотчетными лицами» 100 руб.

Кредит счета «Касса» 15 100 руб.

Запись хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета на основании проверенных документов, свидетельствующих об их совершении, называется разноской.

В бухгалтерском учете для получения различных по степени детализации показателей используются синтетические и аналитические счета.

Счета бухгалтерского учета, отражающие наличие и движение имущества организации и источников его формирования, в обобщенном виде только в денежном выражении называются синтетическими счетами. К таким счетам относятся счета «Материалы», «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

Аналитическими счетами называются счета, отражающие наличие и движение имущества организации и его источников в подробном, детализированном виде и открываются в развитие каждого синтетического счета. Например, к синтетическому счету «Материалы» (субсчету «Топливо») будут открыты аналитические счета «Бензин АИ-92» и т. д. по маркам, «Дизельное топливо», «Дрова» и др. Учет по каждому виду перечисленного топлива будет осуществляться в количественном и стоимостном выражении.

Строение синтетического счета рассмотрим на примере синтетического счета 43 «Готовая продукция» (рисунок 1.7).

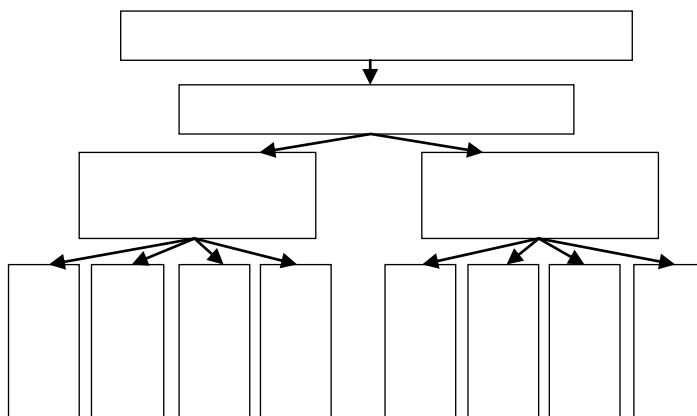


Рис. 1.7. Схема строения синтетического счета 43 «Готовая продукция»

Каждая хозяйственная операция отражается одновременно общей суммой по синтетическому счету и частными суммами по счетам аналитического учета, открытым в разрезе данного синтетического счета.

Между синтетическими счетами и к нему открытыми аналитическими счетами существует взаимосвязь:

– начальный остаток синтетического счета равен сумме начальных остатков аналитических счетов, открытых в развитие данного синтетического счета;

– дебетовый оборот синтетического счета должен быть равен сумме дебетовых оборотов аналитических счетов, открытых в развитие данного синтетического счета;

– кредитовый оборот синтетического счета должен быть равен сумме кредитовых оборотов аналитических счетов, открытых в развитие данного синтетического счета;

– конечный остаток синтетического счета равен сумме конечных остатков аналитических счетов, открытых в развитие данного синтетического счета.

В практике бухгалтерского учета, кроме синтетических (счета первого порядка) и аналитических счетов, применяются еще и субсчета, выполняющие промежуточную роль между ними. С их помощью осуществляется дополнительная группировка данных аналитического учета для получения более обобщенных сведений об отражаемых объектах.

Подразделение на субсчета позволяет собирать в однородные группы многочисленные и разнообразные по своему назначению объекты учета (ТМЦ, денежные средства и др.).

Каждый субсчет объединяет в себе несколько аналитических счетов, подробно отражающих движение каждого их вида. Основой взаимосвязи синтетических и относящихся к ним аналитических счетов является параллельность записей в них.

Перечень синтетических счетов и субсчетов разрабатывается в Плане счетов бухгалтерского учета, а количество аналитических счетов устанавливает сама организация в зависимости от потребностей.

В настоящее время в РБ действует Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению, утвержденные Минфином 29 июня 2011 г. № 50 (Приложение 4).

В плане счетов указываются наименование синтетических счетов, их номера, а также номера и названия субсчетов, открываемых к отдельным синтетическим счетам. Для кодирования синтетических счетов используется двузначный шифр (от 01 до 99). Нумерация субсчетов осуществляется в пределах каждого синтетического счета по порядку.

В соответствии с установленной системой план счетов включает следующие 8 разделов:

- I. Долгосрочные активы.
- II. Производственные запасы.
- III. Затраты на производство.

- IV. Готовая продукция и товары.
 - V. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения.
 - VI. Расчеты.
 - VII. Собственный капитал.
 - VIII. Финансовые результаты.
- Забалансовые счета.

Для получения сводных данных о состоянии активов, собственного капитала и обязательств организации в целом за отчетный период заполняются оборотные ведомости. Они составляются по счетам синтетического и аналитического учета.

Оборотная ведомость по счетам синтетического учета представляет собой свод оборотов и сальдо по всем синтетическим счетам, предназначенным для проверки учетных записей, составления нового баланса и общего ознакомления с состоянием и изменением имущества и источников его формирования. Правильность записей на синтетических счетах проверяется с помощью трех пар равенств.

Первая пара равенств обусловлена тем, что дебетовый остаток на начало отчетного периода составляет актив баланса, а кредитовый на начало отчетного периода – собственный капитал и обязательства. Как известно, в балансе итоги актива и собственного капитала и обязательств равны между собой.

Вторая пара равенств обусловлена применением метода двойной записи, при котором каждая хозяйственная операция записывается в одинаковой сумме по дебету и кредиту соответствующих счетов, поэтому сумма оборотов по дебету всех счетов должна быть равна сумме оборотов по кредиту всех счетов.

Третья пара равенств объясняется так же, как и первое равенство итогов актива и собственного капитала и обязательств баланса, только на конец месяца (остаток на конец месяца).

Равенство итогов всех трех пар колонок оборотной ведомости по синтетическим счетам имеет контрольное значение, так как оно свидетельствует о правильности записей на счетах бухгалтерского учета.

Оборотные ведомости по счетам аналитического учета являются приемом обобщения данных аналитического учета, объединяемым одним синтетическим счетом. В оборотных ведомостях по аналитическим счетам нет попарного равенства, как в оборотных ведомостях по синтетическим счетам.

1.4. Документация, ее сущность и значение.

Организация документооборота

Первичный учетный документ – документ, на основании которого хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета, подтверждающий факт совершения хозяйственной операции и составленный в момент ее совершения или непосредственно после ее совершения.

Бухгалтерские документы классифицируются по различным признакам.

По назначению первичные учетные документы подразделяются на распорядительные, оправдательные, бухгалтерского оформления и комбинированные.

Распорядительными называются документы, которые содержат распоряжение, указание на совершение хозяйственной операции. Они разрешают произвести операцию, но не могут служить основанием для отражения операций в учете, например, платежное поручение, доверенность приказ на проведение инвентаризации и т.п.

Документы бухгалтерского оформления составляются в бухгалтерии организации в основном для подготовки распорядительных и оправдательных документов и отражения их в бухгалтерском учете. Например, ведомости распределения общепроизводственных затрат, расходы на реализацию, начисления и распределения амортизации по основным средствам и нематериальным активам и т.п.

Оправдательными называются документы, которые подтверждают факт совершения хозяйственной операции и служат основанием для ее отражения в учете в момент совершения. К их числу относятся: товарно-транспортные накладные, авансовые отчеты и т.п.

Комбинированными называются документы, которые сочетают функции распорядительных и оправдательных, оправдательных и бухгалтерского оформления. Такими документами являются расходный кассовый ордер, в первой части которого содержится распоряжение о выдаче денег, а во второй оформляется выдача денег, что подтверждается подписями получателя и кассира, и авансовый отчет, который содержит перечень произведенных расходов со ссылкой на подтверждающие их документы, а также указание, на какие счета необходимо их отнести.

По способу использования первичные учетные документы подразделяются на разовые и накопительные.

Разовые применяются для отражения одной или нескольких одновременно совершаемых операций. Например, приходные и расходные кассовые ордера, платежные поручения и т.п.

Накопительные документы используют для оформления однородных хозяйственных операций по мере их совершения за определенное время (недели, декады месяца) с целью сокращения первичных учетных документов. В конце каждого периода в них подводятся итоги по соответствующим показателям, например учетный лист тракториста-машиниста, наряд на сдельную работу и т.п.

По месту составления документы подразделяются на внутренние и внешние.

Внутренние документы составляются в организации для отражения внутренних операций. К ним относятся, например, расчетно-платежная ведомость, требование-накладная, приходные и расходные кассовые ордера и т.п.

Внешние документы составляются за пределами данной организации и поступают в оформленном виде. Это выписки банка, товарно-транспортные накладные и т.п.

По количеству учетных позиций документы подразделяют на однопозиционные и многопозиционные.

Документы, в которых регистрируются операции одной позиции, называются однопозиционными (например, приходный кассовый ордер и т.п.).

Документы, в которых отражаются операции нескольких видов объектов, называются многопозиционными (многострочными). К таким документам относят расчетно-платежные ведомости, лимитно-заборные карты и т.п.

По срокам хранения документы подразделяются на временного (текущего) срока хранения (до 10 лет включительно) и постоянного срока хранения.

К первичным документам предъявляются определенные требования. Документ должен содержать обязательные реквизиты:

- наименование документа, дату его составления;
- наименование организации (организаций), фамилия и инициалы физического лица (физических лиц), являющихся участниками хозяйственной операции;
- содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее оценка в натуральных и стоимостных показателях или в стоимостных показателях;

– должность служащего (профессия рабочего) лица (должности служащих (профессии рабочих) лиц), ответственного (ответственных) за совершение хозяйственной операции и (или) правильность ее оформления, его (их) фамилия (фамилии), инициалы и подпись (подписи).

В зависимости от характера операций документы могут включать дополнительные реквизиты.

Документы должны заполняться четко, разборчиво, в них не допускаются неоговоренные исправления и стирание записей. Неправильные записи в первичных учетных документах исправляются путем их зачеркивания и написания правильных. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается.

Лица, составившие и подписавшие документы, обеспечивают своевременное и качественное их оформление, передачу в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных. Свободные строки в первичных документах обязательно прочеркиваются. Документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации.

Для обеспечения своевременности и очередности поступления в бухгалтерию документов главный бухгалтер разрабатывает график документооборота, который утверждается руководителем. Пример оформления графика документооборота приведен в Приложении 5

1.5. Инвентаризация и ее значение

Инвентаризация – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия активов и обязательств организации, выявление отклонений от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета для приведения их в соответствие с действительностью.

В зависимости от признаков и причин различают следующие виды инвентаризаций.

По отношению к плану бывают плановые и внеплановые инвентаризации.

Порядок проведения плановых инвентаризаций определяется руководителем организации, а также, если их проведение является обязательным согласно законодательству (например, перед составлением годовой бухгалтерской отчетности организации и т. д.).

Внеплановые инвентаризации проводятся внезапно, сроки их проведения не должны быть известны материально-ответственным лицам.

По объекту совокупности объектов учета выделяют сплошную и выборочную инвентаризацию.

В ходе сплошной подвергаются осмотру, пересчету и т. д. в натуре все объекты данного вида.

Выборочной является инвентаризация, в ходе которой подвергается осмотру, пересчету, взвешиванию часть объектов данного вида.

В зависимости от полноты охвата активов и обязательств организации различают полную и частичную инвентаризацию.

Полная инвентаризация – это проверка в натуре всех активов, а также всех прав и обязательств (например, годовая (обязательная) инвентаризация).

Частичной инвентаризацией является каждая отдельная проверка в натуре объектов определенных видов.

Порядок проведения инвентаризаций регулируется Инструкцией по инвентаризации активов и обязательств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2007 г. № 180 в редакции от 22.04.2010 г.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» проведение инвентаризации обязательно:

- при реорганизации или ликвидации организации;
- перед составлением годовой отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
- при возникновении чрезвычайных ситуаций;
- в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Для проведения инвентаризации в сельскохозяйственных организациях ежегодно руководителем организации утверждается инвентаризационная комиссия.

Материально-ответственные лица к началу инвентаризации сдают в бухгалтерию все документы и отчеты. После бухгалтера определяют остатки ценностей к началу инвентаризации по учетным данным, а материально-ответственные лица дают подписку о том, что все документы сданы в бухгалтерию.

Инвентаризацию проводят в порядке расположения материальных ценностей по местам хранения и по каждому материально-ответственному лицу. Определяют фактическое наличие материаль-

ных ценностей путем их взвешивания, измерения, пересчета, обмера. Затем результаты проверки записывают в инвентаризационные описи, в которых указывают полное наименование ценностей, порядковые номера по преysкуранту, сорт, количество, цену и общую сумму.

Каждая страница описи нумеруется. В конце страницы цифрами и прописью выводится общий итог всех ценностей в натуральных показателях, записанных на страницах, независимо от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, декалитрах и т. д.) эти ценности отражены. Подчистки, помарки и ошибки при заполнении описей не допускаются. Инвентаризационные описи подписываются всеми членами комиссии, а также материально-ответственным лицом.

По данным описей по выявленным расхождениям (излишкам или недостаткам) составляются сличительные ведомости. К ним прилагаются объяснения материально-ответственных лиц. На основании этих объяснений комиссией принимается решение о порядке регулирования разниц между данными инвентаризации и бухгалтерского учета.

ГЛАВА 2. УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТОВ

2.1. Учет денежных средств в кассе

Для приёма, хранения и расходования необходимых для текущей хозяйственной деятельности наличных денег организация имеет кассу. Касса – это помещение или место приема, выдачи, хранения наличных денег и кассовых документов.

Каждая организация в процессе своей деятельности осуществляет кассовые операции. Порядок ведения кассовых операций и порядок расчетов наличными денежными средствами определен Инструкцией о порядках ведения кассовых операций и расчетов наличными денежными средствами, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 20.12.2023 № 472.

Кассовые операции выполняет кассир, являющийся материально ответственным лицом, с которым при приеме на работу заключается договор о полной индивидуальной материальной ответственности. Он должен быть ознакомлен с Инструкцией о порядке ведения кассовых операций под подпись.

Кассиру запрещается передоверять выполнение порученной ему работы другим лицам. В случае внезапного прекращения работы кассиром (болезнь и др.) все ценности кассы передаются по акту другому лицу. Запрещается исполнять обязанности кассира работникам бухгалтерии, пользующимся правом подписи кассовых документов.

Кассовые операции по приему и выдаче наличных денег оформляются по утвержденным формам первичной учетной документации в соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29 марта 2010 г. № 38 «Об утверждении типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению типовых форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций».

Для получения наличных белорусских рублей с текущих (расчетных) и иных банковских счетов юридическое лицо представляет в банк Заявление на получение наличных белорусских рублей. Форма заявления на получение наличных белорусских рублей разрабатывается обслуживающим банком.

Заявление на получение наличных белорусских рублей представляется в обслуживающий банк на бумажном носителе, в виде электронного документа с соблюдением требований законодательства об элек-

тронном документе и электронной цифровой подписи или в виде электронного сообщения с использованием систем дистанционного банковского обслуживания и соблюдением процедур безопасности и требований законодательства.

Способ представления заявлений определяется юридическим лицом по согласованию с обслуживающим банком.

Прием наличных денег в кассу оформляют Приходным кассовым ордером (ф. КО-1), в котором указывают, на какие цели или за что их вносят, сумму, дату. Приходный ордер заполняется в бухгалтерии и поступает в кассу при оформлении приема денег. После приема денег в кассу плательщику выдают квитанцию, заверенную подписью главного бухгалтера и кассира. Квитанция удостоверяет, что деньги действительно внесены в кассу. При получении денег из банка квитанцию к ордеру не выписывают. Приходные кассовые ордера при использовании их для приема денежных средств за реализованную продукцию (товары, работы, услуги) перед применением должны быть зарегистрированы в налоговых органах, после чего они учитываются как бланки строгой отчетности.

Выдачу наличных денег из кассы оформляют Расходным кассовым ордером (ф. КО-2). В нем указывают: кому, на какие цели или за что выданы деньги, сумму, дату. Расходный кассовый ордер выписывает бухгалтерия, подписывает руководитель организации, главный бухгалтер, подтверждая законность операции по выдаче наличных денег. Выдачу денег по ордеру кассир удостоверяет своей подписью. Факт получения денег подтверждает подписью получатель. При выдаче денег по расходному кассовому ордеру кассир требует от получателя предъявления документа, удостоверяющего или подтверждающего его личность. Номер документа, место и дату его выдачи отмечают в ордере. Если деньги выплачивают по доверенности, то в тексте расходного кассового ордера бухгалтерия указывает фамилию, имя, отчество лица, через которое производится выдача. Доверенность остается у кассира и прикладывается к расходному кассовому ордеру.

Прием и выдача денег по кассовым ордерам производится только в день их составления.

Выдачу из кассы заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности кассир производит по Платежным ведомостям. Расходный кассовый ордер оформляют на фактически выплаченную по ведомости общую сумму оплаты труда. На титульном листе платежной ведомости делают надпись о фактически выплаченной сумме,

а также о сумме, оставшейся неполученной и подлежащей депонированию. Депонированные суммы сдаются в банк.

Выдачи наличных денег под отчет на расходы, связанные со служебными командировками работников юридического лица, подразделения, производятся в порядке и размерах, установленных законодательством Республики Беларусь.

Денежные средства под отчет на предстоящие расходы на установленные законодательством цели выдаются как наличными деньгами по расходным кассовым ордерам, так и с использованием корпоративных карточек. Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета по ранее выданным суммам. Передача наличных денег, выданных под отчет одному лицу, другим лицам запрещается.

Сдача денежной наличности в банк оформляется Объявлением на взнос наличными. На принятую по объявлению сумму банк выдает квитанцию, которая является оправдательным документом для списания денег по кассе.

Юридическое лицо самостоятельно в письменной форме определяют необходимость регистрации приходных и расходных кассовых ордеров до передачи в кассу в Журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров.

В случае принятия решения о ведении журнала приходные и расходные кассовые ордера до передачи в кассу регистрируются в нем в бухгалтерии.

Все поступления и выдача наличных денег на основании приходных и расходных кассовых документов отражают в Кассовой книге, которая заполняется кассиром. В ней ежедневно регистрируются все операции по поступлению и расходованию денег. Записи в книге производятся в двух экземплярах. Второй экземпляр записи в кассовую книгу, является отчетом кассира.

Ведение кассовой книги может осуществляться с помощью программных (программно-технических) средств при условии обеспечения полной сохранности кассовых документов и выведения остатка наличных белорусских рублей на начало и конец рабочего дня. Листы кассовой книги формируются в виде выходной формы «Вкладной лист кассовой книги». Одновременно формируется выходная форма «Отчет кассира». Названные выходные формы составляются на конец рабочего дня, имеют одинаковое содержание и распечатываются по окончании рабочего дня. В случае отсутствия операций по приему и выдаче наличных белорусских рублей в (из) кассы организации в определен-

ные рабочие дни выходные формы «Вкладной лист кассовой книги» и «Отчет кассира» за эти дни не распечатываются.

Для обобщения информации о наличии и движении наличных денег в кассе предназначен активный счет 50 «Касса». В дебет счета 50 «Касса» записывается поступление денежных средств в кассу, а в кредит их выдача.

Если организация осуществляет операции с наличной иностранной валютой, то к счету 50 «Касса» должен быть открыт отдельный субсчет «Валютная касса».

Для обеспечения сохранности денежных средств в кассе не реже одного раза в квартал проводится внезапная инвентаризация кассы с обязательным полным поллистным пересчетом наличных денег.

2.2. Учет денежных средств на счетах в банке

Денежные средства организации обязаны хранить на открытых ими в соответствующих учреждениях банков расчетных счетах, через которые они осуществляют безналичные расчеты.

Для открытия расчетного счета представляются в банк следующие документы:

1) заявление владельца счета на открытие банковского счета, подписанное лицом, имеющим полномочия на открытие банковского счета;

2) копия документа о государственной регистрации (перерегистрации) юридического лица, верность которого засвидетельствована регистрирующим органом;

3) карточка с образцами подписей должностных лиц юридического лица, имеющих право распоряжаться банковским счетом, и оттиска печати или иное подтверждение полномочий должностных лиц юридического лица, необходимое для проведения расчетов в безналичной или наличной форме.

При проведении расчетов с использованием электронных расчетных документов представляется карточка открытого ключа проверки подписи, удостоверенная подписью (подписями) и печатью владельца (владельцев) личного ключа подписи.

В соответствии с Банковским кодексом Республики Беларусь организация вправе открывать необходимое количество банковских счетов как в белорусских рублях, так и в иностранных валютах. Они могут открываться в разных банках или в одном.

После проверки вышеуказанных документов расчетному счету присваивается номер (28 знаков).

На расчетном (текущем) счете организации сосредоточиваются свободные денежные средства и поступления за реализованную продукцию, выполненные услуги и другие зачисления.

С расчетного счета производятся платежи в счет оплаты поставщикам за приобретенные ценности, погашения задолженности перед бюджетом, погашения задолженности перед Фондом социальной защиты населения; получение денег в кассу и т. п.

Выдачу денег, безналичные перечисления с расчетного счета банк осуществляет, как правило, на основании приказа организации – владельца расчетного счета или с его согласия (акцепта).

В отдельных случаях, предусмотренных законодательством, банк может производить принудительное списание денежных средств с расчетного счета (по решению налоговых органов, по исполнительным листам, искам и т. п.).

При осуществлении расчетов используются следующие документы: Платежное поручение, Платежное требование.

Платежное поручение является платежной инструкцией, согласно которой один банк (банк-отправитель) по поручению клиента (плательщика) осуществляет за вознаграждение перевод денежных средств в другой банк (банк-получатель) лицу, указанному в поручении (бенефициару).

Платежное требование – расчетный документ, содержащий требование кредитора (получателя средств) к должнику (плательщику) произвести уплату денежной суммы через банк в соответствии с основным договором. В нем отражаются условия оплаты, срок для акцепта, дата вручения плательщику документов в соответствии с договором, наименование товара (работ, услуг), номер и дата договора, номера приемо-сдаточных документов с указанием даты их составления, подтверждающих поступление товара или приемку выполненных работ и услуг.

Если на расчетном счете юридического лица достаточно денежных средств для удовлетворения всех требований, то списание средств производится по мере поступления распоряжений клиента. Если денежных средств недостаточно, то платежи осуществляются в соответствии с Инструкцией о порядке проведения расчетов со счетов, из электронных кошельков в очередности, установленной законодатель-

ством, утвержденной постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь от 29 марта 2001 г. № 63.

При отсутствии или недостаточности денежных средств на текущем счете субъекта предпринимательской деятельности для исполнения поступивших к оплате в банк расчетных документов расчетные документы подлежат оплате в соответствии с очередностью платежей, установленной Указом Президента Республики Беларусь от 2 декабря 2021 г. № 462 «Об особенностях осуществления расчетов».

Организация ежедневно получает от банка копии Выписок с расчетного счета с приложением к ним документов, на основании которых выполнены зачисления или списания. При этом, сохраняя денежные средства организации, банк является должником организации (его кредитором). Поэтому остатки денежных средств и их поступления на расчетный счет записывают по кредиту расчетного счета, а уменьшение своего долга (списания, выдача наличными) – по дебету. Обрабатывая выписки, бухгалтер должен помнить, что расчетный счет в организации активный, а в банке – пассивный.

Выписки составлены с позиций банка. Выписка с расчетного счета содержит определенные показатели, часть которых кодируется банком. Она заменяет собой регистр аналитического учета по расчетному счету и одновременно служит основанием для бухгалтерских записей.

Полученная выписка обрабатывается, т. е. проверяются все оправдательные документы, сверяется вступительное сальдо с предыдущей выпиской, исходящее сальдо.

Движения денег на расчетном счете ведется на активном счете 51 «Расчетные счета». По его дебету отражается поступление денежных средств, а по кредиту – их списание.

Иностранная валюта учитывается на активном счете 52 «Валютные счета». По дебету счета отражается поступление денежных средств в иностранной валюте, а также рублевый эквивалент этой валюты, а по кредиту отражается их списание.

Счет 55 «Специальные счета в банках» предназначен для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в белорусских рублях и иностранных валютах, находящихся на специальных счетах в банках, а также наличия и движения драгоценных металлов и (или) драгоценных камней на счетах в банке.

На счете учитываются денежные средства, размещенные в банковских вкладах(депозитах), при заключении соответствующего договора с банком, средства целевого назначения, выделяемые мероприятия,

финансирование которых может осуществляться за счет средств республиканского и местных бюджетов.

2.3. Учет расчетов с организациями и лицами

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками

На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» обобщается информация о расчетах с поставщиками и подрядчиками за товарно-материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по отношению к балансу пассивный. По кредиту счета отражается задолженность организации на сумму фактически поступивших товарно-материальных ценностей, принятых работ, суммы налога на добавленную стоимость. По дебету счета отражаются уплаченные поставщикам и подрядчикам суммы.

По кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается также возврат выданных авансов под поставку материальных ценностей, выполнение работ и т. п.

Аналитический учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется по каждому поставщику и подрядчику. Для синтетического и аналитического учета расчетов с поставщиками и подрядчиками предназначен Журнал-ордер ф. 6-АПК.

Учет расчетов с покупателями и заказчиками

Для обобщения информации о расчетах с покупателями и заказчиками за продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, а также по полученным авансам и предварительной оплате предназначен счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Аналитический учет по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется по каждому предъявленному покупателями (заказчиками) счету или по каждому покупателю и заказчику.

Синтетический учет ведется в Журнале-ордере ф. 11-АПК.

Журнал-ордер ф. 11-АПК открывается на месяц и составляется на основании итоговых данных соответствующих регистров аналитического учета:

- Ведомость аналитического учета расчетов (ф. 38-АПК);
- Ведомость учета реализации продукции, работ и услуг (ф. 62-АПК);

- реестр документов по реализации готовой продукции (ф. 63-АПК);
- реестр документов по реализации ТМЦ, работ и услуг, основных средств и прочих активов (ф. 64-АПК).

Учет расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и займам

Для деятельности организации в условиях постоянно меняющейся конъюнктуры рынка недостаточно формировать оборотные активы только за счет собственных источников. Возникающая дополнительная 56 (временная) потребность в оборотных средствах покрывается за счет привлеченных источников: кредитов и займов, предоставляемых банками и другими некредитными организациями.

Для учета расчетов по кредитам банка предназначены субсчета:

- 66-1 «Расчеты по краткосрочным кредитам»;
- 67-1 «Расчеты по долгосрочным кредитам».

Для учета расчетов по полученным займам используются субсчета:

- 66-2 «Расчеты по краткосрочным займам»;
- 67-2 «Расчеты по долгосрочным займам».

Проценты по кредитам и займам учитываются на субсчетах:

- 66-3 «Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам»;
- 67-3 «Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам».

Аналитический учет осуществляется в Ведомости аналитического учета расчетов по кредитам и займам ф. 26-АПК.

Синтетический учет ведется в Журнале-ордере ф. 4-АПК, который открывается на месяц.

Учет расчетов по налогам и сборам

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

К счету могут быть открыты субсчета:

- 68-1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг»;

- 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»;
- 68-3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)»;
- 68-4 «Расчеты по подоходному налогу»;
- 68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет».

Порядок исчисления и уплаты налогов и отчислений регламентируется Налоговым кодексом Республики Беларусь (далее – НК).

На субсчете 68-1 «Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг» учитываются расчеты по платежам за землю (земельный налог), за пользование природными ресурсами (экологический налог), налог на добычу (изъятие) природных ресурсов, налог на недвижимость.

На субсчете 68-2 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» отражаются расчеты по налогу на добавленную стоимость, акцизы, единый налог для сельхозпроизводителей.

На субсчете 68-3 «Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из прибыли (дохода)» учитываются расчеты по налогу на прибыль. Налог на прибыль уплачивается в размере 20 % от суммы валовой прибыли от реализации товаров (работ, услуг), основных средств, нематериальных активов и доходов от прочих операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям

На субсчете 68-4 «Расчеты по подоходному налогу» учитываются расчеты по подоходному налогу с физических лиц. Объект налогообложения – доход за месяц. Ставка налога – 13 %. При начислении подоходного налога применяются налоговые вычеты, снижающие налоговую нагрузку (в соответствии с НК).

На субсчете 68-5 «Расчеты по прочим платежам в бюджет» учитываются местные сборы и отчисления (налог на услуги; сбор на развитие территорий, сбор с заготовителей и др.).

При несвоевременном перечислении налогов в бюджет, предоставлении деклараций на организацию налагаются штрафные санкции, что отражается по дебету счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» субсчета 10 «Прочие расходы по текущей деятельности» и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Аналитический учет расчетов по налогам и сборам ведется по каждому виду платежей в Ведомости аналитического учета расчетов по

налогу на добавленную стоимость ф. 32-АПК, Ведомости аналитического учета расчетов по налогам и сборам (кроме НДС) ф. 37-АПК.

Синтетический учет расчетов по налогам и сборам ведется в Журнале-ордере ф. 8-АПК

Учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению

Социальное страхование в Республике Беларусь является государственным и поэтому обязательным для всех субъектов хозяйствования. Органом государственного руководства средствами социального страхования является Фонд социальной защиты населения (далее – Фонд).

Объектом для начисления обязательных страховых взносов являются: выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования, включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд.

Для учета расчетов с Фондом предназначен счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». По кредиту счета отражаются суммы начисленных страховых взносов, суммы пени за несвоевременный взнос платежей, суммы превышения расходов на выплату пособий над отчислениями, поступающими от Фонда на расчетный счет. По дебету отражается начисление выплат за счет Фонда и перечисленные Фонду обязательные страховые взносы.

Сельскохозяйственные организации уплачивают обязательные страховые взносы в размере 30 % от фонда оплаты труда. Размеры обязательных страховых взносов в Фонд установлены Законом Республики Беларусь от 15 июля 2021 г. № 118-З «О взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь».

Работники организации уплачивают 1 % от суммы начисленной заработной платы.

Средства Фонда используются на выплату пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, пособий семьям, воспитывающим детей.

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в соответствии с Порядком назначения, исчисления и уплаты пособий по временной нетрудоспособности, установленным положениями, утвер-

жденными постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 28 июня 2013 г. № 569:

Основанием для назначения пособия по временной нетрудоспособности является листок нетрудоспособности, выданный и оформленный в порядке, установленном Министерством здравоохранения и Министерством труда и социальной защиты.

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в размере 80 % среднедневного заработка при уплате страховых взносов менее 10 лет и в размере 100 % среднедневного заработка при уплате страховых взносов 10 лет и более.

Работодатель по основному месту работы на основании данных, предоставленных Фонду, рассчитывает и выплатит пособие с учетом заработной платы со всех мест работы.

За счет средств Фонда назначаются и выплачиваются следующие государственные пособия:

- по беременности и родам;
- женщине, ставшей на учет в медицинских учреждениях до 12-недельного срока беременности;
- в связи с рождением ребенка;
- по уходу за ребенком в возрасте до 3 лет;
- на детей старше 3 лет из отдельных категорий семей;
- на ребенка в возрасте до 18 лет, инфицированного вирусом иммунодефицита человека;
- по уходу за ребенком-инвалидом в возрасте до 18 лет.

Пособия и надбавки к ним назначаются комиссиями по назначению государственных пособий семьям, воспитывающим детей, создаваемыми в организациях из числа представителей нанимателя, профсоюзов и иных представительских органов работников на основании приказа руководителя организации.

Днем обращения за пособием считается день приема заявления со всеми необходимыми документами. Рассмотрение заявления о назначении пособия осуществляется не позднее 10 дней со дня обращения.

Профессиональное пенсионное страхование (далее – ППС) представляет собой систему установленных государством отношений, суть которых заключается в формировании средств за счет уплачиваемых работодателями на данный вид страхования взносов за работников, занятых в особых условиях труда или отдельными видами профессиональной деятельности (далее – особые условия труда), и использова-

нии в последующем этих средств для выплаты пенсий за работу в указанных условиях.

Законом установлено, что функции страховщика по ППС возлагаются на Фонд.

Профессиональному пенсионному страхованию в сельскохозяйственных организациях подлежат:

- женщины, работающие трактористами, трактористами-машинистами сельскохозяйственного производства, машинистами строительных, дорожных и погрузочно-разгрузочных машин;
- мужчины, работающие трактористами-машинистами сельскохозяйственного производства, непосредственно занятые в производстве сельскохозяйственной продукции;
- женщины, работающие животноводами (операторами животноводческих комплексов и механизированных ферм) и свиноводами (операторами свиноводческих комплексов и механизированных ферм), выполняющие определенные виды работ (по перечню), а также работающие доярками (операторами машинного доения).

Взносы на ППС уплачиваются за работников, занятых на рабочих местах, включенных в перечень рабочих мест с особыми условиями труда. Тарифы взносов на ППС, дифференцированные в зависимости от категории работников, подлежащих профессиональному пенсионному страхованию, и порядок их уплаты определяются Президентом Республики Беларусь.

Для категорий работников, занятых в сельском хозяйстве, установлен тариф 6 %.

Аналитический учет расчетов по социальному страхованию и обеспечению ведется в Ведомости расчетов по социальному страхованию и обеспечению ф. 55-АПК. Ведомость открывается на год и состоит из двух разделов: расчеты по средствам Фонда социальной защиты населения; использование средств Фонда. Кредитовые стороны по счету находят отражение в Журнале-ордере ф. 10-АПК.

Учет расчетов с подотчетными лицами

В процессе хозяйственной деятельности возникает необходимость выдачи наличных денег под отчет работникам организации на хозяйственные и другие цели. Работники, получившие эти суммы, считаются подотчетными лицами.

Выдача денежных средств под отчет осуществляется в порядке и размерах, установленных законодательством.

Выдача под отчет своим работникам (состоящим в списочном составе) на административно-хозяйственные и командировочные расходы денежных средств производится из кассы организации по расходным кассовым ордерам или платежным ведомостям.

Отчет об израсходованных суммах представляется в бухгалтерскую службу юридического лица на бумажном носителе работником лично, посредством регистрируемого почтового отправления (датой представления отчета считается дата приема регистрируемого почтового отправления), с использованием автоматизированной подсистемы документационного обеспечения либо посредством электронной почты. Документы, подтверждающие расходы, представляются в бухгалтерскую службу юридического лица лично либо досылаются посредством регистрируемого почтового отправления.

Неизрасходованная сумма наличных белорусских рублей, наличной иностранной валюты, оставшаяся в распоряжении работника, и неизрасходованная сумма белорусских рублей, иностранной валюты, оставшаяся на счете клиента, доступ к которому обеспечивается личной дебетовой карточкой, возвращаются работником посредством внесения наличных белорусских рублей, наличной иностранной валюты в кассу юридического лица либо осуществления банковского перевода на текущий (расчетный) или иной банковский счет юридического лица, за исключением случаев, установленных в п. 1 ч. 2 ст. 107 Трудового кодекса Республики Беларусь.

При использовании корпоративной дебетовой карточки не израсходованная работником сумма белорусских рублей и (или) иностранной валюты остается на счете клиента, доступ к которому обеспечивается корпоративной дебетовой карточкой.

Основным видом операций по подотчетным суммам является оплата расходов, связанных со служебными командировками.

Служебной командировкой признается поездка работника по распоряжению нанимателя на определенный срок в другую местность для выполнения служебного задания вне места его постоянной работы. Не считаются служебными командировками служебные поездки работников, постоянная работа которых протекает в пути или носит разъездной либо подвижной характер, а также в пределах населенного пункта, где располагается наниматель.

Нормативным документом, регулирующим вопросы возмещения расходов по служебным командировкам, является Положение о порядке и размерах возмещения расходов, гарантиях и компенсациях при служебных командировках, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2019 г. № 176(далее – Положение).

Направление работника в командировку оформляется приказом (распоряжением, постановлением) нанимателя. При направлении работника в командировку наниматель может устанавливать задание на командировку, если иное не установлено законодательством.

Необходимость подготовки письменного отчета о выполнении задания, срок его представления и порядок оформления определяются нанимателем, если иное не установлено законодательством.

Наниматель обязан выдать командированному работнику аванс и (или) обеспечить наличие денежных средств на счете, к которому выдана банковская платежная карточка, в белорусских рублях и (или) иностранной валюте и возместить следующие расходы: по проезду к месту командировки и обратно; по найму жилого помещения; за проживание вне места жительства (суточные); иные произведенные командированным работником с разрешения или ведома нанимателя расходы.

В случае нахождения командированного работника в месте командировки до начала и (или) после окончания командировки в личных целях в выходные дни, государственные и праздничные дни, установленные и объявленные Президентом Республики Беларусь нерабочими, расходы по проезду возмещаются командированному работнику на общих основаниях, а расходы по найму жилого помещения и суточные за эти дни не возмещаются.

Наниматель по желанию командированного работника обязан ознакомить его с расчетом выданного аванса, а также с порядком составления отчета о расходовании аванса.

Окончательный расчет с командированным работником должен быть произведен не позднее 30 календарных дней с даты представления отчета о расходовании аванса.

В случае наступления временной нетрудоспособности командированного работника в месте командировки ему возмещаются расходы по найму жилого помещения (кроме случаев, когда командированный работник находится на стационарном лечении), по проезду к месту командировки и обратно, а также выплачиваются суточные в течение

всего времени, пока он не имеет возможности по состоянию здоровья приступить к выполнению служебного задания или вернуться из командировки.

Временная нетрудоспособность командированного работника, а также невозможность по состоянию здоровья вернуться из командировки должны быть подтверждены документально соответствующей организацией здравоохранения (медицинским работником, имеющим право оказывать медицинскую помощь, страховой организацией, полисом которой оплачивались медицинские услуги, – при командировке за границу).

Нанимателем срок пребывания в командировке может быть продлен после окончания временной нетрудоспособности командированного работника.

Командированным работникам возмещаются следующие расходы:

1. *По проезду* к месту командировки и обратно железнодорожным, воздушным, водным, автомобильным транспортом по любым тарифам, за исключением тарифов бизнес-класса (по решению нанимателя расходы командированным работникам по проезду могут быть возмещены по тарифам бизнес-класса). В случае изменения условий командирования, в том числе сроков и места командировки, когда командированный работник вынужден приобретать за границей проездные документы (билеты) по тарифам бизнес-класса (для следования по измененному маршруту либо возвращения к месту постоянной работы ранее, либо позднее первоначально установленного срока), решения нанимателя о приобретении проездных документов (билетов) не требуется.

Командированному работнику возмещаются расходы по провозу багажа в случае выполнения служебного поручения по его провозу свыше норм бесплатного провоза багажа по проездному документу (билету) того вида транспорта, которым следует командированный работник; стоимость бронирования, комиссионных сборов, пользования комплектом спальных принадлежностей, а также сервисного обслуживания, включенного в цену проездного документа (билета).

Стоимость проездных документов (билетов) возмещается при представлении подтверждающих документов.

При приобретении проездных документов (билетов) направляющей стороной представления работником подтверждающих документов не требуется.

В случаях, если приобретение проездных документов (билетов) осуществляется за счет средств принимающей стороны, а также если командированному работнику предоставлены средства передвижения или он имеет право бесплатного проезда, расходы по проезду к месту командировки и обратно не подлежат возмещению.

При отсутствии у командированного работника проездных документов (билетов) к месту командировки и (или) обратно расходы по проезду возмещаются в размере 0,1 базовой величины в каждую сторону, за исключением случаев, указанных в п. 12 и гл. 7 Положения.

Транспортные расходы, произведенные командированным работником в пределах места командировки, оплачиваются за счет суточных и возмещению не подлежат.

Нанимателем командированному работнику могут быть возмещены в пределах места командировки за границей расходы на такси, аренду автомобиля на основании подтверждающих документов.

2. По найму жилого помещения при командировании в пределах Республики Беларусь расходы возмещаются с даты прибытия к месту командировки и по дату выезда из него в размерах, установленных в приложении 1 к Положению, без представления подтверждающих документов:

- в областных центрах и г. Минске – 50 руб/сут;
- в районных центрах – 25 руб/сут;
- в остальных населенных пунктах – 20 руб/сут.

Порядок возмещения расходов по найму жилого помещения на основании подтверждающих документов определяется в локальном правовом акте. При возмещении расходов по найму жилого помещения без представления подтверждающих документов принятия локального правового акта не требуется.

При отсутствии подтверждающих документов, представление которых для возмещения расходов по найму жилого помещения определено в локальном правовом акте, указанные расходы за время командирования, за исключением времени нахождения в пути, возмещаются в размере, не превышающем 20 %, но не менее 5 % размеров возмещения этих расходов, установленных в приложении 1 к Положению. Конкретный размер возмещения расходов по найму жилого помещения устанавливается нанимателем в локальном правовом акте.

При командировании в пределах Республики Беларусь вопрос о ежедневном возвращении работника из места командировки к месту жительства решается нанимателем с учетом расстояния, условий

транспортного сообщения, характера выполняемого задания, а также необходимости создания работнику условий для отдыха и отражается в приказе (распоряжении, постановлении) нанимателя о направлении работника в командировку.

При ежедневном возвращении командированного работника к месту жительства, а также однодневных командировках в пределах Республики Беларусь возмещение расходов по найму жилого помещения не производится.

3. *Суточные* командированному работнику за все время пребывания в командировке, включая время нахождения в пути, выплачиваются в размерах, установленных:

- в приложении 1 к Положению, – при командировании в пределах Республики Беларусь (12 руб/сут (постановление Совета Министров Республики Беларусь от 22.03.2024 № 214));

- в приложении 2 к Положению, – при командировании за границу.

В случае обеспечения направляющей и (или) принимающей стороной командированного работника трехразовым питанием, включая завтраки, и транспортом в пределах места командировки направляющая сторона возмещение суточных не производит, за исключением суточных за время нахождения в пути.

Возмещение суточных не производится также, если по условиям командирования место проведения мероприятия совпадает с местом проживания (гостиница) командированного работника (передвижения в пределах места командировки не требуется) и работник обеспечен трехразовым питанием направляющей и (или) принимающей стороной.

В случае прибытия командированного работника в место командировки накануне дней (дня), в которых принимающая сторона обеспечивает его питанием и транспортом в пределах места командировки, и (или) выбытия из места командировки в день, следующий после дней (дня), в которых его обеспечивали питанием и транспортом в пределах места командировки, возмещение суточных составляет 100 % от размеров, установленных в приложениях 1 и 2 к Положению.

Для отражения операций по расчетам с подотчетными лицами применяется счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». По дебету счета отражаются суммы, выданные под отчет, а по кредиту – списание задолженности подотчетных лиц.

Для учета расчетов с подотчетными лицами предназначен Журнал-ордер ф. 7-АПК, в котором отражается информация синтетического и

аналитического учета. Аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведется в разрезе каждого работника в отдельности. Основанием для записей в Журнале-ордере ф. 7-АПК являются авансовые отчеты, отчеты кассира

Учет расчетов с персоналом по прочим операциям

Информация о расчетах с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и с подотчетными лицами, обобщается на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

К счету могут быть открыты субсчета:

73-1 «Расчеты по предоставленным займам»;

73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

Субсчет 73-1 «Расчеты по предоставленным займам» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по предоставленным займам на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение и строительство садовых домиков, благоустройство садовых участков, обзаведение домашним хозяйством, обучение.

В соответствии с Положением о порядке и условиях предоставления организациями состоящим в штатах этих организаций работникам, нуждающимся в улучшении жилищных условий, займов на строительство (реконструкцию) или приобретение жилых помещений, утвержденным постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 30 марта 2000 г. № 428, с дополнениями заем, предоставляемый организациями состоящим в их штатах работникам, нуждающимся в улучшении жилищных условий, на строительство (реконструкцию) или приобретение жилых помещений (далее – заем) рекомендуется выдавать за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации после осуществления налоговых и других платежей в бюджет.

Заем выдается работнику организации в порядке очередности, определяемой исходя из времени принятия его на учет нуждающихся в улучшении жилищных условий в соответствии с нормами действующего законодательства, а также при условии вложения им собственных средств в строительство (реконструкцию) или приобретение жилого помещения.

В отдельных случаях заем может выдаваться по решению трудового коллектива организации в порядке, определенном в коллективном договоре, а при отсутствии договора – в порядке, установленном совместным решением администрации и профсоюзного комитета организации, независимо от времени нахождения ее работника на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, а также в качестве поощрения при выполнении конкретных условий – активное участие в модернизации производства, освоение новой техники, победа в конкурсах на разработку перспективных планов развития производства и т. п.

Размер займа может устанавливаться в процентах от стоимости строительства (реконструкции) или приобретения квартиры, многоквартирного жилого дома на момент выдачи займа. Сроки пользования займом и его возврата, процентные ставки определяются индивидуально для каждого заемщика организацией, выдающей заем.

Процентные ставки могут быть фиксированными и регулируемы. Решение о применении конкретной процентной ставки принимается исходя из финансового состояния организации

На субсчете 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба» учитываются расчеты по возмещению материального ущерба материально ответственными лицами по выявленным недостаткам, растратам, хищениям, а также расчеты с отдельными лицами по возмещению потерь от порчи товарно-материальных ценностей и другие виды ущерба.

Согласно ст. 402 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее – ТК) работники, как правило, несут полную материальную ответственность за ущерб, причиненный по их вине нанимателю.

Коллективным договором, соглашением могут быть предусмотрены другие случаи ограниченной материальной ответственности, поэтому при наступлении случая причинения ущерба и проведении разбирательства наниматель в обязательном порядке должен обратиться к коллективному договору или иному локальному документу, чтобы проверить, не установлена ли в отношении работника ограниченная материальная ответственность.

Днем вынесения решения о возмещении вреда следует считать день месяца, в котором был составлен акт проверки.

Работник, причинивший вред, может передать организации равноценное (идентичное или аналогичное) имущество в натуре. Равноценность передаваемого имущества утраченному определяется комиссией.

Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК в разрезе субсчетов по каждому работнику. Синтетический учет ведется в Журнале-ордере ф. 9-АПК, записи в который осуществляются из ведомости ф. 38-АПК.

Учет расчетов с учредителями

При создании и в процессе деятельности акционерных обществ, хозяйственных товариществ их учредители вносят вклады в уставный капитал. Указанные общества, в свою очередь, ведут расчеты с учредителями организации по выплате доходов.

Для обобщения информации о всех видах расчетов с учредителями организации применяется счет 75 «Расчеты с учредителями». К счету могут быть открыты субсчета:

75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;

75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов».

Субсчет 75-1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» предназначен для учета расчетов с учредителями по вкладам в уставный капитал организации. Учредители в качестве вкладов могут вносить основные средства, товарно-материальные ценности, нематериальные активы, денежные средства и другие ценности. При оценке вносимого имущества может проводиться экспертиза ее достоверности.

Субсчет 75-2 «Расчеты по выплате дивидендов и других доходов» предназначен для отражения операций по выплате учредителям доходов, а также для учета расчетов по распределению нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) между участниками договора о совместной деятельности.

Аналитический учет ведется по каждому участнику, учредителю на основании учредительных документов, платежных документов.

Аналитический учет по счету 75 «Расчеты с учредителями» ведется в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК, синтетический учет – в Журнале-ордере ф. 9-АПК.

Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами

Для обобщения информации о расчетах с разными дебиторами и кредиторами по имущественному и личному страхованию, претензиям, операциям некоммерческого характера и др. предназначен счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». К счету могут быть открыты субсчета:

76-1 «Расчеты по исполнительным документам»;

76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;

76-3 «Расчеты по претензиям»;

76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»;

76-5 «Расчеты по депонированным суммам»;

76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом»;

76-7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой».

На субсчете 76-1 «Расчеты по исполнительным документам» учитываются расчеты по удержанным из оплаты труда работников суммам в пользу различных организаций и отдельных лиц на основании исполнительных документов или постановлений судебных органов (исполнительных листов, исполнительных надписей нотариальных контор; постановлений государственных органов и др.).

Аналитический учет расчетов по исполнительным документам ведется по каждому ответчику в Ведомости аналитического учета расчетов по исполнительным документам ф. 39-АПК. В ведомости отражается информация по остаткам расчетов, оборотам и по дебету и кредиту, о принятии исполнительного листа, адрес ответчика (должника), адрес и наименование банка или почтового отделения, адрес получателя и др. Итоговые данные ведомости служат основанием для записей в Журнал-ордер ф. 9-АПК.

Субсчет 76-2 «Расчеты по имущественному и личному страхованию» предназначен для расчетов по страхованию имущества и персонала организации.

Аналитический учет расчетов по страхованию ведется по видам страхования, отдельным договорам страхования, страховщикам в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК, итоговые данные которой переносятся в Журнал-ордер ф. 9-АПК.

Субсчет 76-3 «Расчеты по претензиям» предназначен для учета расчетов по претензиям:

- к поставщикам и подрядчикам по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) несоответствиям цен ценам, преду-

смотренным в прејскурантах или обусловленным договором, при выявлении арифметических ошибок;

- к поставщикам за обнаруженные несоответствия качества товарно-материальных ценностей стандартам, заказу и недостачи против отфактурованного количества;

- к поставщикам, транспортным организациям за недостачу груза в пути сверх норм естественной убыли, за несоответствие тарифов при перевозке груза;

- за брак и простои, возникшие по вине поставщиков и подрядчиков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных хозяйственным судом;

- к учреждениям банков по суммам, ошибочно списанным со счетов в банке;

- по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с поставщиков и подрядчиков за несоблюдение договорных обязательств, в размерах, признанных плательщиками или присужденных хозяйственным судом

Аналитический учет расчетов по претензиям ведется в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК в разрезе выставленных претензий. Итоговые данные ведомости переносятся в Журнал-ордер ф. 9-АПК.

Субсчет 76-4 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам» предназначен для учета сумм, причитающихся организации в виде дивидендов и других доходов, в том числе по результатам по договору простого товарищества.

Аналитический учет расчетов по причитающимся дивидендам и другим доходам ведется в разрезе видов доходов в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК, итоговые данные которой служат основанием для записей в Журнале-ордере ф. 9-АПК.

На субсчете 75-5 «Расчеты по депонированным суммам» ведется учет депонированных сумм оплаты труда, стипендий, пособий. Полученные из банка, но не выплаченные в установленный срок денежные средства депонируются организацией и возвращаются в банк, который выдает их по первому требованию организации.

Аналитический учет ведется в разрезе депонентов в Реестре невыданной оплаты труда ф. 85-АПК (в разрезе структурных подразделений или в целом по организации) и в Ведомости учета депонированной оплаты труда ф. 53-АПК. В конце месяца итоговые суммы вышеназванных регистров переносятся в Журнал-ордер ф. 9-АПК.

На субсчете 76-6 «Расчеты по договору доверительного управления имуществом» учитываются расчеты, связанные с исполнением договоров доверительного управления имуществом. Этот субсчет используется для расчетов вверителем, доверительным управляющим, в том числе расчетов по имуществу, переданному в доверительное управление, учитываемому на отдельном балансе.

Аналитический учет ведется в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК по каждому договору доверительного управления имуществом, синтетический учет – в Журнале-ордере ф. 9-АПК.

На субсчете 76-7 «Расчеты, связанные с выбывающей группой» учитывают выбывающую группу, признанную предназначенной для реализации.

Аналитический учет ведется в Ведомости аналитического учета расчетов ф. 38-АПК, синтетический учет – в Журнале-ордере ф. 9-АПК

ГЛАВА 3. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

3.1. Понятие производственных запасов, их состав, оценка

Методологические основы и порядок формирования в бухгалтерском учете информации о запасах определены национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Запасы» утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 64 от 28 декабря 2022 года (далее Национальный стандарт «Запасы»).

В соответствии с данным стандартом в качестве запасов к бухгалтерскому учету принимаются активы, от использования (реализации) которых организация предполагает получение экономических выгод в течение периода не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев, а также специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь.

Обычный операционный цикл – установленный положением об учетной политике организации период времени с момента поступления запасов для использования (реализации) до момента их реализации или реализации новых запасов (выполнения работ, оказания услуг), для производства которых (выполнения работ, оказания услуг) они были использованы.

К запасам относятся следующие активы:

- сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, топливо, запасные части, тара (за исключением тары, используемой организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд) (далее – материалы);
- инвентарь (в том числе тара, используемая организацией для технологического процесса производства (технологическая тара) и для хозяйственных нужд), хозяйственные принадлежности, инструменты, специальная оснастка (специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование), специальная (защитная), форменная и фирменная одежда и обувь (далее – отдельные предметы);
- незавершенное производство, полуфабрикаты собственного производства (далее – незавершенное производство);
- готовая продукция;
- товары;

- отгруженная продукция, отгруженные товары, выручка от реализации которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете.

Поступление запасов в сельскохозяйственные организации осуществляется в следующем порядке:

- по договорам купли-продажи, договорам поставки, другим договорам в соответствии с действующим законодательством;
- путем собственного производства сельскохозяйственной, прочей продукции и изготовления материалов силами организации;
- внесения в счет вклада в уставный фонд организации;
- получения организацией безвозмездно (включая договор дарения).

Перед бухгалтерским учетом запасов стоят следующие задачи:

- своевременное и правильное оформление документами поступления и расходования запасов;
- систематический контроль за сохранностью запасов путем учета их по местам хранения и материально ответственным лицам;
- постоянный контроль за использованием средств строго по назначению и в соответствии с установленными нормами;
- контроль за наличием запасов согласно утвержденным нормативам;
- периодическая сверка данных бухгалтерского учета с фактическим наличием запасов в местах их хранения.

Как элемент метода бухгалтерского учета оценка служит для приведения всех материальных и нематериальных элементов к единой денежной оценке, что позволяет агрегировать всю массу капитала в едином денежном измерителе, применять двойную запись на счетах и балансировать активы и пассивы, отраженные на счетах.

В Национальном стандарте «Запасы» приведены следующие виды оценки (стоимости) запасов:

- первоначальная стоимость – стоимость, по которой запасы принимаются к бухгалтерскому учету;
- справедливая стоимость – сумма денежных средств, которая была бы получена в случае реализации запасов или уплачена в случае погашения обязательства, возникшего в связи с поступлением запасов, в текущих рыночных условиях.

Первоначальная стоимость – стоимость, по которой запасы принимаются к бухгалтерскому учету.

В Национальном стандарте «Запасы» приведены способы оценки первоначальной стоимости запасов в зависимости от вариантов приобретения (получения) запасов.

Первоначальной стоимостью приобретенных запасов является фактическая себестоимость, включающая стоимость запасов по ценам приобретения и другие затраты, непосредственно связанные с их приобретением, в том числе:

- таможенные сборы, таможенные пошлины;
- транспортно-заготовительные затраты, в том числе затраты на погрузку запасов в транспортные средства и их доставку в организацию, не включенные в цену приобретения этих запасов, затраты на хранение запасов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, в портах, на складах временного хранения;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов.

Торговые и другие аналогичные скидки не включаются в первоначальную стоимость приобретенных запасов.

Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), непосредственно связанные с приобретением товаров, могут не включаться в первоначальную стоимость этих товаров

Первоначальной стоимостью незавершенного производства и готовой продукции является фактическая себестоимость, включающая прямые затраты, распределяемые переменные косвенные затраты на производство этих запасов, условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты (если согласно положению об учетной политике организации условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость реализованной продукции).

Первоначальной стоимостью незавершенного производства и готовой продукции в массовом и серийном производстве может являться плановая (нормативная) себестоимость, включающая плановые (нормативные) прямые затраты, плановые (нормативные) распределяемые переменные косвенные затраты на производство этих запасов, плановые (нормативные) условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты (если согласно Положению об учетной политике организации условно-постоянные косвенные общепроизводственные затраты включаются в себестоимость реализованной продукции).

Первоначальной стоимостью попутной (сопряженной, побочной) продукции может являться чистая стоимость ее реализации (в случае если эту продукцию предполагается реализовать) или условная оценка.

Первоначальной стоимостью запасов, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) организации в счет вклада в уставный капитал организации, является их стоимость, определенная на основании заключения и отчета об оценке, составленных исполнителем оценки, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке (в случае проведения оценки этих запасов организацией самостоятельно).

В первоначальную стоимость запасов, внесенных собственником имущества (учредителями, участниками) организации в счет вклада в уставный капитал организации, включаются таможенные сборы, таможенные пошлины, ТЗР (за исключением случая, когда ТЗР, непосредственно связанные с получением товаров, не включаются в первоначальную стоимость этих товаров) и иные затраты, непосредственно связанные с их получением.

Первоначальной стоимостью запасов, полученных организацией безвозмездно или в обмен на другие активы, является справедливая стоимость этих запасов на дату принятия к бухгалтерскому учету, а при невозможности достоверного ее определения – стоимость, по которой эти запасы числились в бухгалтерском учете передающей стороны на дату передачи.

В первоначальную стоимость запасов, полученных организацией безвозмездно или в обмен на другие активы, включаются таможенные сборы, таможенные пошлины, ТЗР (за исключением случая, когда ТЗР, непосредственно связанные с получением товаров, не включаются в первоначальную стоимость этих товаров) и иные затраты, непосредственно связанные с их получением.

Первоначальной стоимостью запасов, полученных при выбытии (в том числе частичном выбытии) основных средств и других долгосрочных активов, при их ремонте, реконструкции (модернизации, реставрации), проведении иных аналогичных работ, а также в виде возвратных отходов, является чистая стоимость их реализации (в случае если эти запасы предполагается реализовать) или условная оценка.

Первоначальной стоимостью выявленных при инвентаризации излишков запасов (за исключением запасов, произведенных в организации) является их стоимость, определенная на основании заключения и отчета об оценке, составленных исполнителем оценки, с которым организацией заключен договор на оказание соответствующих услуг, или акта о внутренней оценке (в случае проведения оценки этих запасов организацией самостоятельно).

Первоначальная стоимость выявленных при инвентаризации излишков запасов, произведенных в организации, определяется аналогично определению первоначальной стоимости незавершенного производства и готовой продукции.

Запасы могут учитываться в условной оценке с обособленным отражением отклонений.

Условная оценка – стоимость запасов по учетным ценам, в качестве которых могут приниматься цены приобретения, планово-расчетные цены, отпускные цены, розничные цены, плановая (нормативная) себестоимость и иные стоимостные показатели, установленные положением об учетной политике организации.

Отклонения – разница между первоначальной стоимостью запасов и их условной оценкой.

При отпуске запасов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией в соответствии с вышеназванной инструкцией одним из следующих способов:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

В сельском хозяйстве имеются свои особенности в оценке производимой продукции в течение года.

Продукцию, поступающую из производства в течение года, приходят и списывают в расход по нормативно-прогнозной себестоимости.

Это связано с тем, что фактическая себестоимость произведенной сельскохозяйственной продукции в течение года пока неизвестна. В конце года, после составления отчетных калькуляций и определения фактической себестоимости продукции растениеводства, животноводства и других отраслей хозяйства, определяют разницу между фактической и нормативно-прогнозной себестоимостью продукции и на суммы выявленных разниц производят корректировочные записи.

При превышении фактической себестоимости над нормативно-прогнозной делают дооценку, а в случае, если фактическая себестоимость окажется ниже нормативно-прогнозной – уценку (сторнировочную запись). После корректировочных записей сельскохозяйственная продукция, полученная из производства в отчетном году, будет учтена по фактической стоимости.

Однако не для всех видов продукции устанавливается нормативно-прогнозная оценка. Например, волос, шерсть-линька, перо, пух, кожи

животных и т. п. учитывают по ценам возможной реализации. Причем эта оценка в конце года не корректируется.

3.2. Документальное оформление учета движения производственных запасов

Значительное количество продукции растениеводства используется в организации в виде кормов и подстилки для продуктивного и рабочего скота, птицы и других сельскохозяйственных животных. Часть продукции скармливается скоту без предварительной уборки (путем выпаса), часть – в виде скошенной зеленой массы трав, ботвы и листьев, полученных при уборке корнеплодов и овощей. Значительная часть кормов заготавливается впрок (сено, солома, корнеплоды, силос, сенаж и т. п.).

Корма, скормленные скоту без их предварительной уборки (путем выпаса), на складе и в бухгалтерских регистрах не приходятся. Количество скормленных кормов определяет комиссия с участием специалистов зоотехнической и агрономической служб расчетным путем. Количество зеленой массы устанавливается исходя из количества полученной продукции животноводства и норм расхода кормов. Рассчитанное таким образом количество зеленой массы списывают в затраты на те группы животных, которые пользовались выпасами, при этом составляют Акт на оприходование пастбищных кормов (ф. 205-АПК).

Предназначенные на корм скоту скошенная зеленая масса трав, а также ботва корнеплодов, капустный лист и др. перед скармливанием их животным должны быть обязательно взвешены. В конце дня по отвесам весовщика заведующий фермы записывает количество зеленой массы в Ведомость учета расхода кормов (ф. 202-АПК). Ведомость составляют в двух экземплярах, из которых первый (с распиской в получении) остается у бригадира, а второй (с распиской об отпуске) – у заведующего фермы. Первый экземпляр служит основанием для оприходования зеленых кормов. На основании данных Ведомости учета расхода кормов составляется Накопительная ведомость поступления от урожая сельскохозяйственной продукции (ф. 408-АПК).

Заготовленные сено и солома приходятся не позднее трех дней после закладки их на постоянное хранение. При этом отражению в учете подлежат рассыпные, измельченные и прессованные в тюки (рулоны) сено и солома, полученные при естественной сушке, а также

досушенные с применением активного вентилирования, уложенные в сараи, под навесы, в скирды (стога) и штабеля на животноводческих фермах или в местах их заготовки. Массу рассыпных и прессованных в тюки (рулоны) сена и соломы, высушенных в поле до кондиционной (стандартной) влажности, определяют при наличии весового хозяйства взвешиванием, при его отсутствии – исходя из объема и фактической массы 1 м^3 на момент обмера (рассыпное сено) или по количеству и средней массе, установленной контрольным взвешиванием, одного тюка, рулона (прессованное сено). Массу сена и соломы повышенной влажности (рассыпных или прессованных в тюки), заложенных на досушивание с применением активного вентилирования, определяют в пересчете на кондиционную (стандартную) влажность.

Заготовленные грубые и сочные корма принимает специальная комиссия, назначаемая руководителем организации. В состав комиссии входят: главный агроном, агроном отделения (фермы), зоотехник, заведующий участком или бригадир, под непосредственным руководством которого проводились скирдование, буртование и силосование.

Комиссия проверяет качество укладки, определяет объем, массу и количество заготовленных кормов. Объем каждой скирды, траншеи, силосного сооружения устанавливают путем тщательного обмера, для чего пользуются специальными таблицами. Массу продукции рассчитывают умножением найденного объема стога, бурта и т. п. на массу 1 м^3 кормов. Для определения массы 1 м^3 заготовленных грубых кормов (сена, соломы и т. п.) взвешивают несколько стогов (скирд), типичных для данного участка, после чего найденную массу стога делят на его объем в кубических метрах.

Массу 1 м^3 корнеплодов устанавливают путем их выборочного взвешивания.

Для определения объема скирды (стога) измеряют его длину, ширину и перекидку. Ширину и длину скирды измеряют примерно на высоте 1 м от земли. Перекидку скирды (расстояние от основания скирды с одной стороны до основания с другой стороны) делают в двух или трех местах и рассчитывают среднюю длину перекидки.

При невозможности взвешивания грубых кормов (сена, соломы) используют справочные данные, в которых указана примерная масса 1 м^3 исходя из высоты скирды, периода времени, который прошел от момента ее укладки, и в зависимости от вида трав (зерновых), из которых получено сено (солома).

Заготовленный силос приходуют не ранее чем через 20 дней и не позднее 30 дней после загрузки силосного сооружения, так как в этот срок в основном заканчиваются заквашивание и осадка засилосованной массы. Силос учитывают с подразделением на силос кукурузный и силос из других культур по массе в кормовых единицах и в переваримом протеине. Для определения массы заготовленного силоса (по объемным данным), а также установления количества содержащегося в нем протеина и кормовых единиц пользуются специальными справочными таблицами.

Объем силоса в заглубленных траншеях определяется на основании данных о ширине, глубине и длине траншеи, взятых из инвентаризационной описи сооружений, и дополнительных измерений высоты силосной массы над уровнем краев траншеи (если силос выше ее краев), ширины траншеи на уровне корма и расстояния от краев траншеи до уровня корма (если силос осел ниже краев траншеи).

Если силос хранится в башнях, полубашнях и круглых ямах, объем определяют на основании данных об их высоте (глубине), диаметре, взятых из инвентаризационной описи, и измерения расстояния от уровня краев сооружения до уровня поверхности закладки корма.

Примерная масса силоса определяется по данным специальных справочных таблиц, которые разработаны с учетом вида силоса и видов сооружений, где он хранится (башня, траншея и т. д.).

Также количество силоса может определяться исходя из количества зеленой массы, использованной на закладку силоса, и разработанных временных нормативов потерь силоса на угар, утвержденных письмом Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 3 ноября 2006 г. № 08-1/13617.

Результаты работы комиссий по приемке сена (соломы), силоса оформляются Актами приема-передачи грубых и сочных кормов (ф. 204-АПК) в двух экземплярах. Кроме акта комиссия составляет планы участков с обозначением расположения стогов, скирд, буртов, траншей и т. п. и указанием их номеров. В каждый стог, скирду, бурт закладывают деревянную дощечку (бирку), на которой указывают номер стога, бурта, траншеи, номер бригады, время укладки, объем в кубометрах и массу заготовленных кормов. Первый экземпляр акта передают в бухгалтерию организации, второй вместе со схемой расположения кормов вручают объездчику или фуражиру.

Сенаж приходится на основании данных взвешивания закладываемой в хранилище провяленной массы со скидкой на потери при

ферментации: при закладке в герметические башни – 5 %, в обычные башни и траншеи – 10 %. Массу провяленной массы учитывают в Накопительной ведомости поступления от урожая сельскохозяйственной продукции и после произведенной скидки приходят сенаж.

Все принятые по актам корма закрепляются за материально ответственными лицами. Кроме того, по окончании заготовки все грубые и сочные корма должны быть закреплены за фермами и переданы по общей описи под ответственность заведующих фермами. Первый экземпляр описи кормов, закрепленных за каждой фермой, хранится в бухгалтерии организации, а второй – у заведующего фермой.

Корма со складов или других мест хранения для скармливания животным отпускают по Ведомости расхода кормов (ф. 202-АПК). Ведомость выписывается в бухгалтерии на каждую группу скота на основании рационов кормления, составленных зоотехником. Ведомость учета расхода кормов составляют в двух экземплярах, из них один передают лицу, отпускающему корма, а второй – получающему. В Ведомости учета расхода кормов ведут ежедневный учет фуражного поголовья и количества израсходованных кормов, которое затем в конце месяца пересчитывают в кормовые единицы.

После утверждения Ведомости учета расхода кормов руководителем организации первый экземпляр ее с распиской получателя кормов служит основанием для списания их с подотчета материально ответственного лица. Второй экземпляр утвержденной ведомости с распиской лица, отпустившего корма, используется как документ для списания стоимости израсходованных кормов в затраты производства. Этот учет ведут в Накопительной ведомости учета расхода кормов (ф. 213-АПК).

Первичным документом по учету молока является Журнал учета надоя молока (ф. 412-АПК), который применяется для ежедневного учета надоенного молока в подразделении и заводится на 15 дней. Этот документ ведет руководитель подразделения. Записи в Журнал производятся ежедневно по результатам каждого доения (утро, полдень, вечер) по каждой доярке (мастеру машинного доения). По отдельным графам проставляются данные о количестве закрепленных за дояркой коров, в том числе дойных, жирность молока, количество жироединиц, прочие данные о качестве молока (кислотность и др.).

Для определения среднего процента жира надоенного молока принятое молоко вначале пересчитывается в однопроцентное, а затем делится на физическую массу полученного молока.

Для учета надоенного молока может использоваться и Карточка учета надоя молока (ф. 413-АПК), которая предназначена для ежедневного учета надоенного молока по каждой доярке (мастеру машинного доения) в течение месяца. Заполняется руководителем подразделения в одном экземпляре и в течение отчетного периода (месяца) находится в подразделении, подписывается руководителем подразделения, лаборантом, дояркой (мастером машинного доения).

На основании документов на поступление и расходование молока на ферме составляют в двух экземплярах сводный документ – Ведомость учета движения молока (ф. 414-АПК), которая применяется для обобщения данных о ежедневном движении молока. Ведомость ведется по каждому подразделению ежедневно на основании первичных документов. В ведомости ф. 414-АПК отражаются сведения о поступлении молока, его расходе по основным каналам (реализовано, передано в переработку, израсходовано на выпойку телят, поросят, израсходовано на общественное питание и др.), выводится остаток на конец дня и указывается средний процент жирности молока.

Ведомость ф. 414-АПК заполняется руководителем подразделения в двух экземплярах. По истечении отчетного месяца первый экземпляр ведомости вместе с первичными документами, подтверждающими поступление и расходование молока, представляется в бухгалтерию для осуществления учетных записей по движению молока. Второй экземпляр служит основанием для отражения поступления и расхода молока в Книге складского учета у заведующего фермой, бригадира или приемщика молока на ферме.

Прием сельскохозяйственными организациями молока от граждан, проживающих на территории организации, для последующей его реализации перерабатывающим организациям в первичном учете отражается в Книжке учета приемки (закупки) молока у граждан (ф. 420-АПК) и Журнале учета приемки (закупки) молока у граждан (ф. 421-АПК).

Книжка используется для оформления приемки (закупки) молока у граждан в порядке выполнения заключенных договоров. Книжка открывается на отдельного сдатчика с указанием населенного пункта (места проживания). Приемщиком молока заполняются следующие реквизиты: номер и дата составления договора со сдатчиком молока, общее количество по договору, базисная жирность и цена за 1 кг. По каждому дню (дате) приемки молока в Книжке ф. 420-АПК указываются количество принятого молока, процент жира, количество молока

в пересчете на базисную жирность. Эти данные подтверждает приемщик молока своей подписью. Книжка постоянно находится у сдатчика молока, который осуществляет контроль за правильностью сделанных в ней записей.

Журнал учета приемки (закупки) молока у граждан (ф. 421-АПК) представляет собой документ накопительного характера, в котором приемщик молока обобщает данные о движении молока, закупленного у граждан по договорам, за месяц. Журнал ф. 421-АПК является основанием для учетных записей в Ведомости учета движения молока (ф. 414-АПК), подписывается приемщиком и бухгалтером.

Количество шерсти с учетом ее качества, полученное в период стрижки овец, отражается в Акте настрига и приема шерсти (ф. 415-АПК), который используется для оформления приема и учета количества настриженной шерсти. В Акте ф. 415-АПК указываются дата стрижки овец, фамилия и инициалы чабана, за которым закреплена отара, возрастная группа и порода овец, количество и качество настриженной шерсти, в том числе с одной овцы. Акт подписывают зоотехник, руководитель подразделения, старший чабан, заведующий пунктом стрижки и материально ответственное лицо, принявшее шерсть, и утверждает руководитель организации. Он составляется в двух экземплярах, из которых один остается у руководителя подразделения и является основанием для начисления заработной платы чабанам, а второй передается материально ответственному лицу, принявшему на склад шерсть для принятия ее к учету и составления Отчета о движении продукции и материалов (ф. 215-АПК).

Оприходование яиц производится в Дневнике учета сбора яиц (ф. 416-АПК), который предназначен для ежедневного учета поступления яиц. Дневник заполняет руководитель подразделения (цеха). В Дневнике ф. 416-АПК указываются поголовье и масса птицы на начало каждого дня. Фактический сбор яиц за день подтверждается подписью оператора (птичницы). В конце отчетного периода (месяца, декады) в Дневнике ф. 416-АПК рассчитываются среднее поголовье несушек, яйценоскость на одну несушку в штуках. Подписывается Дневник ф. 416-АПК руководителем подразделения (начальником цеха), оператором (птичницей) и бухгалтером, который проверяет правильность записей в дневнике.

В специализированных птицеводческих организациях производится сортировка яиц в цехе инкубации, данная операция оформляется Актом на сортировку яиц (ф. 417-АПК). Акт составляется в одном эк-

земпляре начальником цеха инкубации. В процессе сортировки выделяются нестандартные яйца, имеющие дефекты: насечки, битые и т. д. Дефектованные яйца по Требованию-накладной или Лимитно-заборной карте сдаются на склад. Акт на сортировку яиц подписывают начальник цеха инкубации, зоотехник, сортировщик и оператор и утверждает руководитель организации. Данный Акт служит основанием для записей в Отчет о процессах инкубации (ф. 310-АПК) и в установленные сроки представляется в бухгалтерию организации.

Для оформления операций по закупке сельскохозяйственной продукции от граждан по договорам составляется Приемно-расчетная ведомость на закупку сельскохозяйственной продукции у граждан (ф. 422-АПК). Ведомость составляется заготовителем сельскохозяйственной продукции в одном экземпляре в течение рабочего дня по мере закупки продукции на группу сельскохозяйственных продуктов или на каждый продукт в отдельности.

Товарно-транспортная накладная (ф. ТТН-1) и Товарная накладная (ТН-2) являются основными первичными документами на отпуск в реализацию готовой продукции.

Значительную часть производственных запасов (ветеринарные препараты, нефтепродукты, запасные части и т. п.) сельскохозяйственные организации приобретают со стороны. Основным первичным документом на оприходование поступающих от поставщиков товарно-материальных ценностей является Товарно-транспортная накладная.

Для получения товарно-материальных ценностей со склада поставщика представителю организации выписывают Доверенность.

Доверенность на получение товарно-материальных ценностей выписывается бухгалтерией организации-получателя в одном экземпляре на каждое получение ценностей одного или нескольких наименований, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, заказу и другим документам. Выписанная доверенность подлежит регистрации в Журнале учета выданных доверенностей.

Лицо, которому выдана доверенность, обязано не позднее следующего дня после каждого получения ценностей независимо от того, получены ли товарно-материальные ценности по доверенности полностью или частями, представить в бухгалтерию организации документы о выполнении поручений и о сдаче на склад или материально ответственному лицу полученных им товарно-материальных ценностей.

Неиспользованные доверенности должны быть возвращены выдавшей их организации на следующий день после истечения срока

действия доверенности, о чем делается отметка в Журнале учета выданных доверенностей.

Материальные ценности, поступающие от переработки продукции собственных промышленных и обслуживающих производств, приходят на основании Требования-накладной (ф. 203-АПК).

Закупленные подотчетными лицами организации товарно-материальные ценности приходятся в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру при покупке у другой организации за наличный расчет, акт или справка о покупке на рынке или у населения), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

Основным документом, которым оформляют систематический отпуск товарно-материальных ценностей, является Лимитно-заборная карта (ф. 201-АПК). Отпуск семян, минеральных удобрений, нефтепродуктов, строительных и других материалов оформляют лимитно-заборными картами. Лимитно-заборную карту выписывают в двух экземплярах на срок в пределах календарного месяца. Она является накопительным документом. Один экземпляр Лимитно-заборной карты находится у получателя и является документом для оприходования ценностей, второй экземпляр остается у кладовщика. При выдаче ценностей кладовщик записывает в обоих экземплярах дату и количество отпущенных средств. При этом в Лимитно-заборной карте кладовщика расписывается получатель, а в Лимитно-заборной карте получателя – кладовщик.

Разовый отпуск товарно-материальных ценностей для потребления или перемещения внутри хозяйства производится на основании Требования-накладной (ф. 203-АПК), отпуск на сторону – по соответствующей специализированной Товарно-транспортной накладной в зависимости от вида материальных ценностей.

Акт на списание инвентаря, спецодежды и спецобуви (ф. 209-АПК) применяется для оформления списания морально устаревших, изношенных и негодных для дальнейшего использования инвентаря, хозяйственных принадлежностей, спецодежды и спецобуви. Акт составляется комиссией, создаваемой руководителем сельскохозяйственной организации, на каждый случай списания указанных предметов по соответствующим местам их эксплуатации.

Полученные от списания (ликвидации) инвентаря, хозяйственных принадлежностей, спецодежды и спецобуви отходы и ветошь прини-

маются к учету на склад организации по Требованию-накладной. В случае если в инвентаре, инструментах или других предметах, согласно паспортным данным, содержатся драгметаллы, то они в обязательном порядке отражаются отдельной строкой с указанием количества и массы металла, сданного на склад по Требованию-накладной.

На каждого работника, которому в соответствии с законодательством положено выдавать спецодежду, спецобувь открывается Личная карточка учета спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (ф. 210-АПК). Личным карточкам присваиваются индивидуальные номера, их хранят материально ответственные лица в картотеках, которые находятся в малодоступных для клиентов шкафах. В эту карточку записываются наименования выданной и возвращенной спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений, о чем работник, получивший названные ценности, ставит свою подпись. Личная карточка служит основанием для подачи иска к лицам, уволившимся из организации и не сдавшим спецодежду, срок службы по которой не истек.

Списание в затраты израсходованных на производство нефтепродуктов производят на основании путевых и учетных листов, предварительно обобщенных в Накопительной ведомости: учета работы грузового автотранспорта (ф. 603-АПК) и Накопительной ведомости учета использования машинно-тракторного парка (ф. 602-АПК).

Списание строительных материалов, израсходованных на вложения во внеоборотные активы (строительство), производится на основании Отчета о расходе основных материалов в строительстве в сопоставлении с расходом их по нормам.

В сельскохозяйственных организациях для учета движения и использования автопокрышек применяется Карточка учета работы автомобильной шины (ф. 214-АПК). Она открывается и ведется заведующим гаражом или автомехаником. В ней по каждому автомобилю производится запись серийного номера автошины, указываются заводизготовитель, дата постановки и снятия шины с автомобиля, пробег по крышки за год и с начала эксплуатации. При выбытии автопокрышек из эксплуатации в Карточке отмечается причина выбытия.

По каждому серийному номеру автопокрышек также указываются дата сдачи и получение из ремонта, вид выполняемого ремонта. Карточка ф. 214-АПК является основанием для поощрения за сверхнормативный пробег автопокрышек, а также выполнения их своевременного ремонта.

3.3. Организация складского учета. Учет материалов и готовой продукции на счетах бухгалтерского учета

Для обеспечения сохранности запасов организуется складское хозяйство. Сельскохозяйственные организации располагают центральными складами, а также складами и кладовыми, находящимися в отделениях, на фермах, в бригадах и других подразделениях организации.

Склады можно подразделить на общие и специализированные. На общих складах находятся товарно-материальные ценности, не требующие создания особых условий для их хранения. Специализированные склады приспособлены для хранения специфических товарно-материальных ценностей. Так, нефтесклады должны быть оборудованы соответствующими емкостями, располагаться на определенном расстоянии от прочих производственных и жилых зданий и соответствовать другим установленным инструкциями правилам. Зернохранилища должны соответствовать условиям хранения зерна, для хранения запасных частей склад оборудуется стеллажами, на которых размещаются запасные части по их преёскурантным номерам, и т. д.

Все складские помещения должны быть оборудованы противопожарными средствами, иметь налаженное весовое хозяйство, необходимый инвентарь.

Не все запасы сельскохозяйственной организации могут размещаться на складах. Так, сено, солому и другие грубые корма укладывают в скирды и стога в полевых условиях. Силос, корнеплоды хранят в буртах, траншеях, ямах. Непродолжительное время на токах находится зерновая продукция и т. д.

Во всех случаях запасы, где бы они ни хранились, передают под ответственность кладовщикам, заведующим токами, объездчикам и другим специально выделенным материально ответственным лицам, которых назначает руководитель организации и с которыми в установленном порядке заключают письменный договор о материальной ответственности.

На всех складах, в кладовых и других местах хранения учет движения запасов ведут в Карточках складского учета (ф. 211-АПК). На складах и в кладовых с небольшой номенклатурой запасов вместо карточек допускается ведение Книги складского учета (ф. 212-АПК). В конце каждого месяца на основании первичных документов и записей в Книге (карточках) складского учета материально ответственные лица

составляют Отчет о движении продукции и материалов(ф. 215-АПК), а по нефтепродуктам – Отчет о движении топлива и смазочных материалов (ф. 216-АПК). К отчету прилагают все первичные документы за месяц. Отчеты составляют в натуральных измерителях, оценку отраженных в отчете материальных ценностей производят в бухгалтерии. Отчеты составляют в двух экземплярах, из которых один остается в бухгалтерии, а второй с подписью бухгалтера в приемке возвращается кладовщику после сверки его данных с документами.

На каждую группу материальных ценностей, учитываемых на отдельных синтетических счетах, составляют отдельный отчет, в котором указывают остаток ценностей на начало месяца, затем заполняют приходную и расходную части его и выводят сальдо на конец месяца по каждому виду ценностей и в целом по отчету.

Для учета наличия и движения материалов и готовой продукции в плане счетов бухгалтерского учета предусмотрены следующие синтетические счета 10 «Материалы» и 43 «Готовая продукция». Все счета - основные, инвентарные, активные. По дебету их отражают наличие и поступление материальных ценностей, по кредиту – их расходование.

Сельскохозяйственные организации ведут аналитический учет производственных запасов по их видам, сортам, качеству и другим показателям.

В бухгалтерии организации учет наличия и движения производственных запасов осуществляется в Сальдовых ведомостях ф. 608-АПК, ф. 609-АПК. В ведомостях отражаются остатки производственных запасов на первое число каждого месяца.

В бухгалтерии движение производственных запасов отражается в Ведомости учета материальных ценностей, товаров и тары (ф. 46-АПК). Ее открывают на месяц в разрезе синтетических счетов, записи производят на основании отчетов о движении продукции и материалов ф. 25-АПК.

Синтетический учет готовой продукции ведется в Журнале-ордере ф. 10-АПК.

ГЛАВА 4. УЧЕТ ЖИВОТНЫХ НА ВЫРАЩИВАНИИ И ОТКОРМЕ

4.1. Документация по учету поступления и выбытия животных на выращивании и откорме. Учет поголовья животных на ферме.

Животные на выращивании и откорме составляют особую группу оборотных средств. Молодняк животных и животные на откорме являются предметами труда. Процесс их выращивания и откорма сопровождается затратами живого труда, расходом денежных и материальных средств. Молодняк животных, достигший определенного возраста, переводят в основное стадо, при этом он переходит в группу средств труда, и наоборот, скот, выбракованный из основного стада и поставленный на откорм, становится предметом труда

Увеличение производства продукции животноводства, снижение себестоимости и повышение рентабельности ее производства непосредственно связано с совершенствованием технологии и организации производства, с улучшением породного и возрастного состава стада, сохранением поголовья и эффективным использованием всех средств. Поэтому особое внимание уделяется бухгалтерскому учету, перед которым стоят следующие задачи:

- своевременное и правильное документальное оформление поступления и выбытия животных на выращивании и откорме;
- обеспечение постоянного контроля за сохранностью скота;
- своевременное отражение всех изменений, происходящих в составе стада;
- правильное отражение записей в регистрах бухгалтерского учета;
- обеспечение контроля за сохранностью полученной продукции животноводства.

В процессе выращивания молодняка животных и откорма скота в стаде животных постоянно происходят изменения. Количество животных увеличивается как за счет получения приплода от своего маточно-го поголовья, так и в результате приобретения племенного молодняка. Увеличивается и откормочное поголовье вследствие постановки на откорм скота, выбракованного из основного стада. В стаде перемещение молодняка из одной возрастной группы в другую, увеличение живой массы и стоимости скота. Часть откормочного поголовья и молодняка выбывает из хозяйства путем продажи государству и по дру-

гим каналам. Значительную часть молодняка переводят в основное стадо, могут быть случаи вынужденного забоя и падежа животных.

Важное значение имеет своевременный учет полученного приплода.

Телят, поросят, ягнят и козлят приносят в день их рождения. Рождение жеребят оформляют в возрасте одних суток. Цыплят, гусят, утят и индюшат приносят в суточном возрасте (при инкубации в своей организации) и в день поступления (при покупке на стороне). Крольчат и щенков пушных зверей берут на учет не позднее последнего дня месяца, кроме крольчат и щенков, родившихся в последние 10 дней месяца (их приносят следующим месяцем).

Основным первичным документом, по которому приносят приплод, является Акт на оприходование приплода животных (ф. 304-АПК). Документ применяется для учета полученного приплода всех видов животных (крупного рогатого скота, свиней, овец, лошадей, коз, пчел и т. д.). Он составляется руководителем подразделения (заведующим фермой) совместно с техником-осеменатором по каждому виду животных отдельно в день получения приплода в двух экземплярах и подписывается руководителем подразделения (заведующим фермой), специалистом зоотехнической службы, ветеринарным врачом. В Акте ф. 304-АПК указываются фамилия, имя, отчество работника, за которым закреплено расплодившееся животное, инвентарный номер и кличка матки, количество и масса родившихся животных, их отличительные признаки и присвоенные инвентарные номера. В Акте указываются также животные, родившиеся мертвыми. Первый экземпляр оформленного в установленном порядке Акта представляется в бухгалтерию организации, второй остается у материально ответственного лица.

Акт на оприходование приплода зверей (ф. 305-АПК) применяется для учета полученного приплода зверей и кроликов. Он оформляется в одном экземпляре руководителем подразделения (заведующим фермой) с участием зоотехника и ветеринарного врача. Акт составляется по каждому виду и породе зверей и кроликов. Записи в Акте ф. 305-АПК производятся в течение месяца по мере получения приплода и заканчиваются после окончания щенения (окрола) зверей (кроликов), но не позднее последнего дня отчетного месяца. В Акте ф. 305-АПК указывают фамилию работника, за которым закреплены звери, дату регистрации и щенения (окрола), количество пометов, количество

щенков(крольчат) (живых и мертвых) в каждом гнезде. Принимаются к учету только живые щенки (крольчата).

Оприходование выведенных птенцов цыплят, индюшат оформляют Актом на вывод и сортировку суточного молодняка птицы (ф. 309-АПК). Акт составляется начальником цеха инкубации в одном экземпляре в день вывода птенцов, утверждается руководителем организации, подписывается начальником цеха инкубации (заведующим складом), зоотехником, ветеринарным работником, сортировщиком и оператором, который принимает молодняк птицы на обслуживание. В Акте отражаются результаты вывода птенцов из заложенной партии и результаты сортировки суточных цыплят: курочки, петушки. Передача курочек в цех выращивания и петушков для реализации должна подтверждаться соответствующим документом, о чем делается запись: наименование документа, его дата и номер. Этот документ служит основанием для записей в Отчет о процессах инкубации (ф. 310-АПК) для начисления заработной платы работникам птицеводства, кроме того, производятся необходимые записи в регистры бухгалтерского учета.

Отчет о процессах инкубации (ф. 310-АПК) применяется для отражения процесса инкубации яиц и движения молодняка птицы за месяц. Отчет составляется начальником цеха инкубации в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в цехе инкубации, второй с приложенными подтверждающими документами (Акт на сортировку яиц, Акт на вывод и сортировку суточного молодняка птицы, требования-накладные и др.) представляется в бухгалтерию организации. В Отчете указывается количество заложенных яиц, при этом каждой партии яиц, заложенной в инкубатор, присваивается порядковый номер, который сохраняется до конца инкубации и вывода молодняка. Партия молодняка аза этим номером регистрируется во всех цехах выращивания. В Отчете отражается также количество выведшихся голов здоровых птенцов, а также слабых, уродов, калек, задохликов, которые вместе с петушками, изъятыми для уничтожения, рассматриваются как отходы инкубации и передаются в цех переработки.

Отчет подписывается начальником цеха инкубации (заведующим складом), главным зоотехником и старшим оператором. Отчет с приложенными к нему оправдательными приходными и расходными документами является основанием для списания яиц, заложенных в инкубатор, принятия к бухгалтерскому учету продукции и молодняка, полученных от инкубации, списания их на соответствующие счета и

начисления оплаты труда работникам цеха инкубации в соответствии с установленными расценками.

При покупке молодняка у сторонних организаций основанием для оприходования животных является Товарно-транспортная накладная (ф. ТТН), на племенной молодняк должно быть Племенное свидетельство.

Закупку молодняка животных у населения для дорастивания и откорма оформляют Актом на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам с гражданами (ф. 419-АПК). Он составляется в двух экземплярах. Документ используется по всем операциям движения животных согласно заключенным договорам с гражданами на закупку, передачу на выращивание и откорм и т. д. В Акте отражается поступление (передача) животных по каждому договору с гражданином. Данный документ является основанием для принятия к бухгалтерскому учету прироста живой массы животных после завершения откорма, а также для оформления товарно-транспортных накладных (ТТН-1 (скот)) при реализации животных заготовительным организациям. Подписывается Акт членами комиссии, осуществляющей прием (передачу, закупку) животных: руководителем подразделения, зоотехником, ветврачом, гражданином, бухгалтером.

Большое значение имеет правильное документальное оформление перевода животных в определенные сроки из одной технологической или возрастной группы в другую.

Телок старше двух лет переводят в группу коров после оценки их продуктивности (не позднее трех месяцев после отела), бычков старше года (выращиваемых на племя) переводят во взрослое стадо в 18-месячном возрасте.

Ягнят (козлят) рождения прошлого года и ярок переводят в основное стадо в возрасте 18–20 месяцев после формирования их в маточные отары и проведения случки.

Проверяемых свиноматок переводят в группу основных свиноматок после отъема поросят первого опороса, проверяемых хряков включают в основное стадо в возрасте 18–22 месяцев после оценки продуктивности покрытых ими маток.

Молодняк птицы переводят во взрослое стадо в следующем возрасте: куры яйценосных пород – 150 дней, куры мясных и мясояичных пород – 180, гуси – 240, утки – 180, индейки – 240 дней.

Молодняк зверей всех видов переводят в основное стадо до 31 декабря, а переходящий молодняк – не позднее 28–29 февраля.

Молодняк кроликов во взрослое стадо переводят в конце месяца (последнее число) в возрасте не менее 5 мес.

Отбивку ягнят или козлят рождения текущего года от маток осуществляют в 4–5-месячном возрасте, а отъем поросят – в 2-месячном возрасте.

Свинки ремонтные должны переводиться в группу проверяемых свиноматок в возрасте 9–10 месяцев живой массой не менее 100 кг через месяц после первой плодотворной случки; хряков ремонтных переводят в группу проверяемых хряков в возрасте пуска в случку (12–14 месяцев) живой массой не менее 160 кг.

Перевод животных и птицы из одной возрастной группы в другую оформляют Актом на перевод животных (ф. 303-АПК). Акт оформляется в одном экземпляре в день перевода животных и птицы из младшей возрастной группы в старшую и при переводе в основное стадо. Он составляется руководителем подразделения (заведующим фермой) совместно с зоотехником. Его подписывают лица, принявшие животных на ответственное хранение и обслуживание, и лицо, передающее животных. В соответствующих графах Акта указываются характеристика животного (инвентарный номер, кличка, пол, класс, масть, дата рождения), его масса и стоимость. При переводе из группы в группу животных в обязательном порядке взвешивают. Этот же документ используется при внутривольевом перемещении животных и птицы (из одной фермы на другую), при оформлении данной операции Акт составляется в двух экземплярах.

Животные, находящиеся на выращивании и откорме, постоянно увеличивают свою массу, а значит, и стоимость. Чтобы определить полученный прирост живой массы скота и соответственно его дооценить, необходимо систематическое взвешивание животных.

Взвешивание молодняка КРС, свиней и взрослого поголовья этих видов животных, находящихся на откорме, должно производиться ежемесячно. Кроме того, взвешивать животных необходимо при рождении, переводе в следующую возрастную группу и основное стадо, при постановке и снятии с откорма, при забое.

Не взвешивают молодняк лошадей, зверей, кроликов и других мелких животных. Для молодняка этих животных определяется расчетный прирост исходя из количества кормо-дней пребывания молодняка в хозяйстве.

Овцы, козы и некоторые другие виды мелких животных взвешиваются выборочно. Для этого отбирают и взвешивают определенное ко-

личество наиболее типичных для групп экземпляров (не менее 5 %) животных по каждой возрастной группе. Затем определяют среднюю массу одной взвешенной головы по каждой возрастной группе отдельно путем деления общей массы животных, которых взвешивали, на количество голов взвешенных животных. После этого путем умножения средней массы одной головы на общее количество голов, числящихся в данной возрастной группе, устанавливают живую массу всего поголовья на конец отчетного периода.

Для отражения результатов взвешивания применяется Ведомость взвешивания животных (ф. 306-АПК). Ее составляет руководитель подразделения во время проведения взвешивания. В Ведомости указываются вид взвешиваемых животных, их инвентарные номера, количество голов, масса животных на дату взвешивания, масса предыдущего взвешивания и прирост живой массы. Итоги о массе животных на дату взвешивания по соответствующим группам животных заносят в Книгу учета движения животных и птицы (ф. 301-АПК), а также используют для составления расчета определения прироста живой массы.

Ведомость взвешивания подписывают зоотехник, руководитель подразделения (заведующий фермой), материально ответственное лицо, за которым закреплены животные. В бухгалтерии проверяют итоги, сверяют данные о массе животных на дату предыдущего взвешивания (графа 3) с данными ведомости взвешивания за предыдущий месяц (графа 4), правильность подсчитанного прироста живой массы и среднего прироста живой массы, о чем бухгалтер свидетельствует своей подписью. Ведомость вместе с Отчетом о движении скота и птицы на ферме (ф. 311-АПК) представляется в бухгалтерию организации.

В течение месяца в стаде происходят изменения: животные выбывают в случае реализации, забоя, перевода в другую группу и по другим причинам, а также поступают в данную группу.

Для определения прироста живой массы за отчетный период (месяц) по группе скота с учетом поступивших и выбывших животных составляют Ведомость определения прироста живой массы (ф. 307-АПК). Ведомость составляется в одном экземпляре руководителем подразделения (заведующим фермой) с участием зоотехника и работника, за которым закреплены животные, на основании данных ведомостей взвешивания и документов на поступление и выбытие животных.

В Ведомости прирост живой массы определяется следующим образом: к живой массе на конец месяца прибавляют живую массу выбывших животных, включая массу павших, и вычитают массу поступив-

ших животных и массу животных на начало отчетного периода. Для определения продукции выращивания скота необходимо из полученного прироста живой массы вычесть массу павших животных. Данные Ведомости служат основанием для принятия к бухгалтерскому учету полученного прироста животных и начисления заработной платы работникам животноводства.

При реализации скота выписывают Товарно-транспортную накладную (ТТН-1), к ней прилагается Ветеринарное свидетельство, а при реализации племенного скота и Племенное свидетельство.

В случае падежа, забоя, вынужденной прирезки составляется Акт на выбытие животных и птицы (ф. 302-АПК). Акт составляется руководителем подразделения (заведующим фермой) в одном экземпляре в день выбытия животных и птицы. В соответствующих графах Акта указываются характеристика (инвентарный номер, порода, масть, пол, упитанность, категория) выбывшего животного и птицы, причины их выбытия. Акт ф. 302-АПК подписывают руководитель подразделения (заведующий фермой), ветеринарный врач, зоотехник.

На оборотной стороне Акта ф. 302-АПК отражаются наименование продукции, полученной от забоя, прирезки или падежа животных, и ее использование. Указанная продукция сдается на склад организации по Требованию-накладной, о чем материально ответственным лицом, принявшим продукцию, производится отметка, удостоверенная подписью.

Акт на выбытие животных и птицы утверждает руководитель организации.

Все изменения в стаде, зафиксированные в первичных документах, отражают в Книге учета движения животных и птицы (ф. 301-АПК), которую ведут на ферме по половозрастным группам скота. На каждую группу животных отводят несколько страниц. Данные записывают в Книгу в день, когда произошли изменения в стаде, на основании соответствующих первичных документов. При этом по приходу отражают приплод, перевод из других групп, покупку, прирост живой массы и т. д.; по расходу – продажу (по видам), перевод в другие группы, падеж и т. д. Учет ведут по количеству голов и их живой массе. В конце месяца в Книге учета движения животных и птицы подводят итоги, по каждой группе подсчитывают количество кормо-дней и определяют среднесуточный прирост живой массы скота и среднегодовое поголовье.

Ежемесячно в Книге учета движения животных и птицы выводят итоги, которые переносят в Отчет о движении скота и птицы на ферме (ф. 311-АПК), в котором указывают по каждой учетной группе наличие скота и его массу на начало месяца, движение за месяц и остаток на конец месяца, из ведомостей расхода кормов в Отчет записывают количество кормо-дней по каждой группе поголовья. Отчет составляется в двух экземплярах: один остается на ферме, а второй с прилагаемыми первичными документами передается в бухгалтерию организации, где проверяют достоверность всех представленных документов и записей, таксируют их. Представленную в них информацию используют для учета поголовья скота и птицы в регистрах бухгалтерского учета и для составления статистической отчетности.

Если в организации имеется несколько производственных подразделений, занимающихся выращиванием и откормом одного и того же вида скота, то в бухгалтерии составляется сводный отчет о движении скота и птицы на ферме. Он является основанием для дальнейших записей по счетам синтетического и аналитического учета.

4.2. Порядок оценки животных на выращивании и откорме.

Учет животных на выращивании и откорме на счетах бухгалтерского учета

Оприходование приобретенного молодняка животных, птицы и взрослого скота для доращивания и откорма производится по ценам приобретения с добавлением всех расходов, связанных с покупкой и доставкой животных в организацию.

Приплод, полученный в организации, при оприходовании оценивают следующим образом:

- телят в молочном скотоводстве – по нормативно-прогнозной себестоимости головы приплода, которая определяется исходя из 10 % затрат на содержание скота основного стада;
- телят в мясном скотоводстве – исходя из живой массы теленка и нормативно-прогнозной себестоимости 1 кг живой массы телят-отъемышей;
- поросят – исходя из живой массы при рождении и нормативно-прогнозной себестоимости 1 кг живой массы поросят-отъемышей;
- ягнят – в оценке, принятой при исчислении себестоимости (в мясошерстном и шерстно-мясном овцеводстве – 10 %, романовском – 12 %,

каракульском – 15 % общей суммы затрат на содержание овец основного стада);

- пушных зверей – в условной оценке, равной 50%-ной плановой оценке одной головы на день отбивки и отсадки молодняка от маток;

- жеребят (приплод при рождении) – в размере нормативно-прогнозной себестоимости 60 кормо-дней содержания взрослых лошадей;

- цыплят, утят, гусят, индюшат (суточные птицы) – по нормативно-прогнозной себестоимости одной головы согласно себестоимости инкубации;

- новых пчелосемей – по стоимости, предусмотренной в плановом расчете (бизнес-плане организации на отчетный год).

При реализации, переводе молодняка животных в течение года из одной возрастной группы в другую, в основное стадо, другом выбытии животных оценивают по нормативно-прогнозной себестоимости 1 ц живой массы.

Выбракованный из основного стада и поставленный на откорм продуктивный скот приходится по балансовой стоимости.

Выбракованных взрослых племенных и не племенных лошадей оценивают в размере сумм, полученных от их продажи и выбраковки.

Полученный в результате выращивания и откорма прирост живой массы, выявленный при взвешивании животных, оценивается по нормативно-прогнозной себестоимости 1 ц прироста живой массы.

В конце года, после составления расчета себестоимости продукции, нормативно-прогнозную оценку молодняка животных и животных на откорме корректируют до уровня фактической (методом «красное сторно» или дополнительной записи). В заключительном балансе на-конец года оставшийся в хозяйстве молодняк и скот на откорме отражают по фактической себестоимости.

Синтетический учет молодняка животных, скота на откорме, зверей, птицы, кроликов и пчел ведут на счете 11 «Животные на выращивании и откорме». Счет по отношению к балансу активный, на дебете его отражают наличие молодняка и скота на откорме, птицы, зверей, кроликов и пчел на начало года, поступление их в течение года, а также дооценку молодняка и откормочного поголовья вследствие прироста живой массы. По кредиту счета учитывают выбытие животных в связи с переводом молодняка в основное стадо и выбытием из хозяйства по разным причинам (продажа, забой и т. п.). Операции по пере-

воду молодняка из одной возрастной группы в другую отражают по дебету и кредиту этого счета.

К счету 11 «Животные на выращивании и откорме» в типовом плане счетов не предусмотрено открытие субсчетов, однако в рабочем плане счетов организации можно предусмотреть субсчета (например, «Молодняк животных», «Животные на откорме» и др.).

Аналитический учет животных ведут по видам молодняка животных и животных на откорме, производственным учетным группам и полу. По данному счету учитывают молодняк крупного рогатого скота, свиней, овец, коз, молодняк различных видов рабочего скота в разрезе следующих аналитических счетов:

Крупный рогатый скот:

1. Телки старше двух лет.
2. Телки до двух лет (по годам рождения).
3. Бычки (по годам рождения).

Свиньи:

1. Свиноматки проверяемые.
2. Поросята до двух месяцев.
3. Поросята от двух до четырех месяцев.
4. Ремонтный молодняк.
5. Молодняк на откорме.

Овцы и козы:

1. Молодняк рождения прошлого года и ярки (до перевода в основное стадо).

2. Ягнята (или козлята) рождения отчетного года.

Лошади и другие виды рабочего скота – по годам рождения и полу.

Следует иметь в виду, что молодняк племенных животных всех видов учитывают также по породам.

Взрослый скот, переведенный на откорм и нагул из основного стада, учитывают по видам скота.

Учет птицы, как взрослой, так и молодняка, ведут в разрезе видов (куры, гуси, утки, индейки).

Все виды пушных зверей следует учитывать в разрезе взрослых зверей и молодняка.

Учет кроликов, взрослого поголовья и молодняка ведут в разрезе пород.

Учет пчел ведут по роям, в целом – по пасеке.

Животные, принятые от населения для реализации, учитываются по видам принятого скота для продажи и по конкретным лицам, сдавшим его.

Животных, переданных гражданам на выращивание по договорам, учитывают по каждому лицу, принявшему животное на выращивание, а также по соответствующим видам и группам животных применительно к установленной номенклатуре

Животных, переданных в переработку на сторону, учитывают по видам скота и перерабатывающим организациям.

Учет на аналитических счетах ведут по количеству голов и стоимости, а по молодняку крупного рогатого скота, свиней, птицы и животным, оставленным на откорм и нагул, кроме того, учитывают их живую массу. Отдельно на счете отражают остаток животных, поступление или выбытие их в натуральных показателях по ответственным за сохранность лицам. В конце каждого месяца по всем аналитическим счетам подсчитывают итог оборотов (количество и сумму).

Для учета животных на выращивании и откорме, отражаемых на счете 11 «Животные на выращивании и откорме», предназначен Журнал-ордер ф. 14-АПК. На лицевой стороне Журнала-ордера приводят сводные обороты за отчетный месяц и с начала года по кредиту счета в разрезе корреспондирующих счетов. В Журнале-ордере ф. 14-АПК (внутри разворотов) учет ведут по видам и половозрастным группам животных (аналитическим счетам). Он составляется на основании данных отчетов о движении скота и птицы на ферме. Все дебетовые и кредитовые обороты показывают за отчетный месяц и нарастающим итогом с начала года.

ГЛАВА 5. УЧЕТ РЫБОПОСАДОЧНОГО МАТЕРИАЛА И ТОВАРНОЙ РЫБЫ

5.1. Документация по учету поступления и выбытия рыбопосадочного материала и товарной рыбы.

Для документального учета поступления и выбытия рыбопосадочного материала и товарной рыбы применяются следующие первичные документы:

- Талоны на разовую езду по перевозке рыбы на сортировочную базу формы 430-АПК.Р.

Талон на разовую езду по перевозке рыбы применяется для оформления отправки рыбы из прудов на сортировочную базу.

Данные талоны в бухгалтерии нумеруются и регистрируются в журнале учета выданных талонов, выдаются под роспись материально ответственному лицу, в ведении которого находится пруд.

Талон на разовую езду по перевозке рыбы на сортировочную базу, в садки или пруды оформляется в двух экземплярах на каждую езду в отдельности. В нем указывается количество загруженной рыбы, вес контейнера.

Загрузив емкости автомобиля или трактора рыбой, материально ответственное лицо (отправитель груза) выписывает водителю автомашины или трактора для перевозки рыбы названный талон.

Выписанный талон на разовую езду по перевозке рыбы отправитель груза регистрирует в книге (журнале) регистрации учета облова прудов.

Водитель автомашины или тракторист доставляет рыбу на сортировочную базу (садки, пруды), где сдает приемщику рыбы под роспись (заведующему сортировочной базы);

Талоны (ф. 430-АПК.Р) в бухгалтерии нумеруются и регистрируются в Журнале учета выданных талонов (форма 404-АПК), выдаются под роспись материально ответственному лицу, в ведении которого находится пруд. Талон оформляется в двух экземплярах на каждую езду в отдельности. В талоне указываются количество загруженной рыбы, вес контейнера.

- Книгу (журнал) регистрации учета облова прудов формы 445-АПК.Р.

Книга предназначена для учета выловленной рыбы. Ведется в одном экземпляре материально ответственными лицами, в ведении кото-

рых находится пруд. Записи в книге производятся на основании талонов на разовую езду по перевозке рыбы формы 430-АПК.Р. Книга должна быть пронумерована, скреплена печатью и подписана руководителем организации и главным бухгалтером.

В ней подводятся итоги за день (по графе 4) согласно талонам на разовую езду. Книга служит основанием для составления сводной ведомости облова прудов формы 437-АПК.Р;

- Книгу (журнал) регистрации поступления рыбы формы 446-АПК.Р.

Книга предназначена для учета поступившей рыбы на сортировочную базу. Она должна быть пронумерована, прошнурована, скреплена печатью и подписана руководителем и главным бухгалтером. В книгу записывается вес каждой рыбы, поступившей с прудов.

По истечении рабочего дня в книге подводятся итоги по количеству поступившей рыбы за день (в том числе по видам рыб) согласно талонам на разовую езду. Данные о количестве рыбы «Итого за день» по книге должны соответствовать данным акта на сортировку рыбы формы 417-АПК.Р.

На период облова, реализации и хранения рыбы приказом руководителя организации назначается начальник сортировочной базы (и обязательно оформляется договор о полной индивидуальной материальной ответственности).

- Акт на сортировку рыбы (форма 417-АПК.Р).

Акт применяется в рыбоводных организациях для оформления результатов ежедневной сортировки рыбы на сортировочной базе и составляется комиссией и утверждается руководителем организации. В состав комиссии входят заведующий сортировочной базой, главный рыбовод, заведующий лабораторией, работник бухгалтерии, начальник участка. Акт составляется в одном экземпляре.

- Акт об облове пруда (форма 431-АПК.Р).

Акт составляется в рыбоводческих организациях в двух экземплярах после полного облова (летне-маточного, нерестового, зимовально-го, выростного, нагульного) прудов. Акт составляется комиссией на период облова и утверждается руководителем. В состав комиссии включаются следующие специалисты: начальник участка, бригадир, мастер, работник бухгалтерии, главный рыбовод, рабочие. После утверждения акта (ф. 431-АПК. Р) руководителем предприятия один экземпляр передается в бухгалтерию, а другой хранится у главного рыбовода.

- Акт о зарыблении пруда (форма 440-АПК.Р), акт о зарыблении зимовальных прудов (форма 441-АПК.Р).

Акты применяются в рыбоводческих организациях и составляются при зарыблении прудов в двух экземплярах, один из которых остается у материально ответственного лица, а другой передается в бухгалтерию. Акты составляются комиссией, назначенной приказом на период проведения зарыбления по организации, и утверждаются руководителем. В состав комиссии входят следующие специалисты: начальник участка, бригадир, мастер, работник бухгалтерии, главный рыбовод, рабочие.

- Акт о результатах получения потомств (форма 443-АПК.Р).

Акт применяется в рыбоводческих организациях для оформления результатов получения потомств. Акт ф. 443-АПК. Р предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение производителей и полученных личинок. Акт ф. 443-АПК. Р составляется комиссией, назначенной приказом по организации на период получения потомства, в двух экземплярах, из которых один передается в бухгалтерию, второй остается у главного рыбовода. Акт подписывается комиссией в составе главного рыбовода, бригадира, работника бухгалтерии и работников рыбоводческой организации, утверждается директором.

- Акт о результатах подращивания личинок в сезон (форма 444-АПК.Р).

Акт составляется главным рыбоводом в трех экземплярах, один из которых представляется вышестоящей организации, другой – бухгалтерии, третий экземпляр хранится у главного рыбовода. Акт предназначен для обобщения данных, отражающих наличие и движение полученных личинок. Акт подписывается главным рыбоводом, бригадиром, бухгалтером и работниками рыбоводческой организации, утверждается руководителем.

- Сводная ведомость облова прудов (форма 437-АПК.Р).

Сводная ведомость предназначена для выявления результатов облова всех прудов (зимовальных, выростных, нагульных). Ведомость составляется в трех экземплярах, один из которых передается в бухгалтерию предприятия, другой хранится у главного рыбовода, третий представляется в вышестоящую организацию.

5.2. Порядок оценки рыбопосадочного материала и товарной рыбы. Учет рыбопосадочного материала и товарной рыбы на счетах бухгалтерского учета

Порядок оценки рыбопосадочного материала определяется Методическими рекомендациями по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг) от 14 января 2016 г. № 04-2-1-32/178. В соответствии с данным документом рыбопосадочный материал в течении года в сельскохозяйственных организациях оценивается по нормативно-прогнозной себестоимости. В конце года исходя из сложившейся суммы затрат определяется его фактическая себестоимость.

Исчисление себестоимости продукции рыбоводства зависит от типа хозяйств. Рыболовные хозяйства могут использовать полносистемный или неполносистемный вид производства.

При полносистемном рыбоводстве рыбу выращивают от малька до товарной рыбы.

Себестоимость 1 000 шт. личинок определяется делением затрат, включающих незавершенное производство (затраты по содержанию маточных и нерестовых прудов после их облова и до конца года), а также затрат по содержанию рыб производителей и выращиванию личинок до пересадки их в выростные пруды на количество полученных личинок рыб.

После облова и проведение осенней инвентаризации рыб производителей затраты по их содержанию и маточных прудов от облова до конца года относят к незавершенному производству, которые включают в себестоимость личинок в следующем году.

Себестоимость 1 000 шт. мальков рыбы определяется делением суммы затрат на содержание мальковых прудов от их облова в прошедшем году и до облова в отчетном году, а также затрат на выращивание мальков на количество мальков, полученных при облове мальковых прудов.

Кроме того, в себестоимость мальков включается стоимость рыбопосадочного материала (выращенных личинок в хозяйстве или приобретенных на стороне).

После облова мальковых прудов определяют результаты выращивания, их вес и количество, которое отражают в Акте облова пруда, который является основанием для оприходования мальков.

Затраты по содержанию прудов после их облова включаются в состав незавершенного производства, которое списывается на себестоимость рыболовной продукции в следующем отчетном периоде.

Себестоимость 1 ц сеголеток исчисляется делением общей суммы затрат на их выращивание вместе с расходами на содержание выростных прудов, включая и стоимость мальков, использованных для зарыбления прудов (стоимость рыбопосадочного материала включаются в затраты по выращиванию сеголеток на основании Акта зарыбления прудов), на количество центнеров сеголеток.

Средний вес сеголеток принимается равным 30 г. Исходя из общего веса и веса 1 сеголетка определяется количество выращенных сеголеток и себестоимость 1 000 шт. сеголеток. В конце срока выращивания сеголеток производят облов выростных прудов. Результаты облова оформляются Актом об облове пруда.

Себестоимость сеголеток, пересаженных в зимовальные пруды, включается в затраты по их содержанию на основании Акта о зарыблении зимовальных прудов. Себестоимость сеголеток, пущенных в зимовальные пруды, а также затраты по их содержанию и выращиванию составляют себестоимость годовиков (посадочного материала). Делением этого показателя на количество центнеров выращенных годовиков определяется себестоимость 1 ц рыбопосадочного материала (годовиков). Результаты содержания сеголеток в зимовальных прудах отражаются в Акте об облове пруда.

По окончании срока выращивания товарной рыбы производится облов нагульных прудов. Облов прудов и взвешивание рыбы при отправке на сортировочную базу, торговую сеть или в рыбоперерабатывающий цех производится в присутствии комиссии, назначаемой руководителем организации. По окончании полного облова каждого пруда составляется Акт облова пруда. До составления отчетных калькуляций товарная рыба приходится по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической себестоимости.

Затраты на выращивание товарной рыбы включают затраты на содержание нагульных прудов от предыдущего их облова до облова в текущем году, затраты на выращивание товарной рыбы и стоимость рыбопосадочного материала.

Себестоимость 1 ц товарной рыбы исчисляется делением общей суммы указанных затрат на количество центнеров полученной (выловленной) рыбы.

Затраты на содержание нагульных прудов после отлова товарной рыбы переходят на следующий год в качестве незавершенного производства.

В связи с тем, что товарная рыба не может быть реализована за короткое время и с целью постоянного и регулярного обеспечения торговой сети свежей рыбой, появляется необходимость содержания товарной рыбы в зимовальных прудах, которая в любое время может быть выловлена и направлена в организации торговли.

Для учета затрат по содержанию товарной рыбы в зимовальных прудах за время от их зарыбления до облова предназначен аналитический счет «Содержание товарной рыбы в зимовальных прудах». Количество и масса рыбы, пересаженной в зимовальные пруды, определяются на основании Акта о зарыблении зимовальных прудов.

По мере облова зимовальных прудов и реализации товарной рыбы затраты, учтенные на этом аналитическом счете, распределяются пропорционально реализованной массе рыбы и оставшейся в прудах и списывают дебет счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности». Товарная рыба оценивается по фактической себестоимости ее выращивания в прошлом отчетном периоде, а расходы на ее содержание в зимовальных прудах списываются на увеличение стоимости реализованной товарной рыбы.

В неполносистемном рыбном хозяйстве себестоимость товарной рыбы складывается из стоимости посадочного материала и затрат на ее выращивание до товарных кондиций, отнесенных на общий выход товарной рыбы.

Учет рыбопосадочного материала осуществляется по счету 43 «Готовая продукция». Счет по отношению к балансу активный, на дебете его отражают наличие на начало года и поступление рыбопосадочного материала из производства наличие. По кредиту счета учитывают выбытие рыбопосадочного материала.

К счету 43 «Готовая продукция» в типовом плане счетов не предусмотрено открытие субсчетов, однако в рабочем плане счетов организации можно предусмотреть субсчета (например, «Личинки (мальки)», «Сеголетки», «Товарная рыба» и т.п.)

Аналитический учет рыбопосадочного материала ведут по видам и технологическим группам выращивания рыбы.

Два раза в год (весной и осенью) проводится инвентаризация ремонтно-маточного стада и рыб-производителей. Весенняя инвентаризация проводится после полного облова зимовальных прудов и пере-

садки рыб-производителей и ремонтно-маточного стада в маточные и нерестовые пруды. Осенняя инвентаризация проводится после полного облова маточных и нерестовых прудов и пересадки рыбы в зимовальные. Сроки инвентаризации устанавливаются в соответствии с планом-графиком инвентаризаций, а ее результаты отражаются в Ведомости инвентаризации формы 220-АПК.Р.

ГЛАВА 6. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

6.1. Виды, формы и системы оплаты труда. Состав фонда заработной платы

Согласно ст. 57 Трудового кодекса Республики Беларусь заработная плата – это вознаграждение за труд, которое наниматель обязан выплатить работнику за выполненную работу в зависимости от ее сложности, количества, качества, условий труда и квалификации работника с учетом фактически отработанного времени, а также за периоды, включаемые в рабочее время.

Сельскохозяйственным организациям предоставлено право самостоятельно устанавливать формы и системы оплаты труда. При этом максимальный размер оплаты не ограничивается, а размер минимальной заработной платы регламентируются правительством Республики Беларусь.

С 1 января 2025 года постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 10 декабря 2024 г. № 935 установлена минимальная заработная плата в размере 726 рублей.

Работникам организаций начисляется и выплачивается два вида заработной платы – основная и дополнительная.

К основной относится заработная плата, выплачиваемая за отработанное время в соответствии с количеством и качеством труда – оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии за сдельную и повременную работу, доплата за работу в ночное время, за сверхурочные работы, за время простоев не по вине рабочих и т.д.

К дополнительной заработной плате относятся все выплаты за неотработанное время, предусмотренные законодательством по труду, – оплата очередных и дополнительных отпусков, учебных отпусков, выполнение государственных и общественных обязанностей, вознаграждение по итогам года, за выслугу лет, выходное пособие при увольнении и др.

Наиболее распространены повременная и сдельная формы оплаты труда.

Повременная форма оплаты труда предусматривает начисление заработной платы за фактически отработанное время и подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную. Используется для начисления зарплаты управленческим работникам.

При простой повременной оплате труда, оплата труда начисляется за определенное количество отработанного времени и тарифных ставок, независимо от объема выполненных работ.

При повременно-премиальной системе оплаты труда к заработной плате по тарифу добавляются премии за достижение установленных количественных и качественных показателей в работе.

При сдельной оплате труда размер заработка зависит от количества изготовленной продукции (выполненной работы, оказанной услуги) в соответствии с установленными сдельными расценками. Используется для начисления зарплаты работникам животноводства.

При сдельной форме оплаты труда может быть несколько ее разновидностей: прямая сдельная, сдельно-прогрессивная, сдельно-премиальная и аккордная.

При прямой сдельной системе оплаты труда заработок начисляют за каждую единицу произведенной продукции по установленной сдельной расценке.

Сдельно-премиальная система оплаты труда характеризуется тем, что кроме основного заработка получают премии за перевыполнение нормы выработки.

При сдельно-прогрессивной системе оплаты труда начисление заработка производится по повышенным прогрессивно-возрастающим расценкам при условии производства продукции сверх установленной нормы.

Аккордная система отличается тем, что расценки устанавливаются не по отдельным операциям, а на весь комплекс работ с выполнением их в определенный срок.

Для учета напряженности труда каждого работника, его опыта, квалификации, мастерства, качества выполнения работ существуют надбавки и доплаты.

Надбавки – это выплаты стимулирующего характера. Они поощряют высококачественную и высококвалифицированную работу отдельных категорий работников. К числу надбавок можно отнести следующие: за непрерывный стаж работы в данной организации (отрасли); за классность; за звание по профессии; за высокие достижения в труде и др.

Доплаты – выплаты компенсирующего характера. Они связаны с режимом работы и условиями труда. Примером доплат могут служить доплаты за работу во вредных и тяжелых условиях, за работу в ночное время, за работу во внеурочное время и т.д.

Кроме того, в соответствии с действующим законодательством в состав фонда заработной платы входят выплаты социального характера (стоимость бесплатного питания, возмещение расходов по квартирной плате, найму жилья и др.).

Для определения размера заработной платы в Республике Беларусь применяют тарифную систему, элементами которой являются тарифно-квалификационные справочники, тарифные сетки и тарифные ставки.

На основании действующих нормативных актов каждая организация разрабатывает Положение по оплате труда, которым руководствуется при начислении заработной платы работникам в течение года.

Фонд заработной платы – это сумма средств в денежной и натуральной формах, распределяемая между персоналом предприятия в соответствии с количеством и качеством его труда.

В состав фонда оплаты труда включают следующие выплаты:

1. Оплата за выполненную работу и отработанное время (заработная плата за отработанное время по тарифным ставкам и окладам, за выполненную работу по сдельным расценкам и др.).

2. Выплаты стимулирующего характера (надбавки за классность, профессиональное мастерство, вознаграждения за выслугу лет, к юбилейным датам, премии, носящие регулярный характер и др.).

3. Выплаты компенсирующего характера (доплаты за работу в особых условиях труда, надбавки за работу в местности с тяжелыми климатическими условиями, за работу в ночное время, выходные и праздничные дни и т.п.).

4. Оплата за неотработанное время (оплата основных и дополнительных отпусков, оплата труда работников, привлекаемых к выполнению государственных и общественных обязанностей, оплата простоев не по вине работника и т.п.).

5. Отдельные выплаты социального характера (стоимость бесплатного питания, возмещение расходов по квартирной плате, найму жилья, оплата путевок работникам на лечение и др.).

6.2. Порядок расчета заработной платы, оплаты отпусков, пособий и удержаний из заработной платы

При сдельной оплате труда заработная плата определяется исходя из сдельной расценки за единицу продукции (работы) и количества

произведенной продукции (объем выполненных работ) в установленных измерителях.

Пример 1. Животновод в течение месяца получил по обслуживаемой группе животных привес 42 ц, сдельная расценка за 1 ц привеса 35 руб.

Начислено за фактически полученный объем продукции:

$$42 \cdot 35 = 1\,470 \text{ руб.}$$

При повременной оплате труда заработная плата определяется исходя из тарифной ставки (часовая, дневная) и фактически отработанного работником время, дн. (ч).

Пример 2. Слесарь-ремонтник 3 дня был занят ремонтом оборудования на животноводческой ферме. За это время им отработано 24 ч. Часовая тарифная ставка – 5,65 руб.

Начислено за фактически отработанное время:

$$24 \cdot 5,65 = 135,6 \text{ руб.}$$

Работникам сельскохозяйственных организаций один раз в год предоставляется отпуск в соответствии со ст. 149 ТК. Право на отпуск работники получают по истечении 6 мес. непрерывной работы в организации. Время отпуска определяется графиком отпусков, составленным администрацией хозяйства.

Оплата за время отпуска исчисляется исходя из заработной платы, начисленной за 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих месяцу начала отпуска (выплаты компенсации). Сумма отпускных (компенсации) определяется путем умножения среднедневного заработка на количество календарных дней отпуска. При этом среднедневной заработок определяется путем деления заработной платы, фактически начисленной работнику за месяцы, принимаемые для исчисления среднего заработка, на число этих месяцев и на среднемесячное количество календарных дней, равное 29,6 (исчисленное в среднем за 5 лет).

Пример 3. Животновод сельскохозяйственной организации находился в отпуске с 01.02.20__ г. Продолжительность отпуска 24 календарных дня. Заработная плата работника, начисленная за 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу начала отпуска, составила 18 135 руб.

1. Среднедневной заработок:

$$18\ 135 / 12 / 29,6 = 51,06 \text{ руб.}$$

2. Начислено за фактически выполненный объем работ:

$$51,06 \cdot 24 = 1\ 225,44 \text{ руб.}$$

Оплата за выполнение государственных и общественных обязанностей. Средний заработок исчисляется исходя из заработной платы, начисленной работнику за два последних календарных месяца работы (с 1-го до 1-го числа), предшествующих месяцу начала указанных выплат.

Общая сумма, причитающаяся к выплате, определяется путем умножения среднедневного (среднечасового) заработка на количество рабочих дней (часов), подлежащих оплате.

Среднедневной (среднечасовой) заработок определяется путем деления заработной платы, фактически начисленной за принятый для исчисления период, на фактически отработанные в течение этого периода дни (часы).

Если работник отвлекался на выполнение государственных и общественных обязанностей не на полный рабочий день (например, вызов в военкомат и т. п.), то определяют среднечасовой заработок. Для этого заработок за фактически отработанное время в течение двух месяцев делится на количество часов, отработанных в данном периоде.

Оплата сверхурочных работ. Сверхурочными считаются работы, выполняемые сверх установленной продолжительности рабочего времени. Привлечение к сверхурочным работам допускается только с согласия работника, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Республики Беларусь. Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника 4 ч на протяжении двух дней подряд и 120 ч в год.

Согласно ст. 69 ТК каждый час работы в сверхурочное время оплачивается:

1) работникам со сдельной оплатой труда – не ниже двойных сдельных расценок;

2) работникам с повременной оплатой труда, а также получающим должностные оклады – не ниже двойных часовых тарифных ставок (окладов).

По договоренности с нанимателем работнику за работу в сверхурочное время может предоставляться другой день отдыха.

Пример 4. В связи с производственной необходимостью зоотехник в марте работал сверхурочно 8 ч, в том числе 5 марта – 3 ч, 18 марта – 2 ч, 22 марта – 3 ч. Часовая тарифная ставка – 4,96 руб.

Следовательно, за сверхурочное время слесарю будет начислено:

$$8 \cdot 4,96 \cdot 2 = 79,36 \text{ руб.}$$

Работа в праздничные и выходные дни оплачивается не ниже, чем в двойном размере, т. е. по правилам оплаты за работу в сверхурочное время. По желанию работника, работающего в праздничный или выходной день, ему может быть предоставлен другой день отдыха.

В праздничные дни допускаются работы, приостановка которых невозможна по производственно-технологическим условиям, работы, вызванные необходимостью постоянного непрерывного обслуживания населения, организаций, а также неотложные ремонтные и погрузочно-разгрузочные работы.

Оплата в ночное время. За каждый час работы в ночную смену производятся доплаты в размере, устанавливаемом коллективным договором, соглашением, но не ниже 20 % часовой тарифной ставки (оклада) работника. При этом ночной считается смена, в которой более 50 % времени приходится на ночное время (ночное время – с 22:00 до 6:00) (ст. 70 ТК).

Оплата труда при невыполнении норм выработки, браке и простое. При невыполнении норм выработки, браке и простое не по вине работника заработная плата не может быть ниже 2/3 установленной ему тарифной ставки (оклада).

При невыполнении норм выработки по вине работника оплата производится за фактически выполненную работу.

Оплата труда при переводе и перемещении на другую постоянную нижеоплачиваемую работу. В соответствии со ст. 72 ТК, при переводе работника с его согласия по инициативе нанимателя либо в соответствии с медицинским заключением на другую постоянную или временную нижеоплачиваемую работу за ним сохраняется его прежний средний заработок в течение не менее двух недель со дня перевода.

В тех случаях, когда в результате перемещения работника уменьшается заработок по не зависящим от него причинам, производится доплата до прежнего среднего заработка в течение двух месяцев со дня перемещения.

Надбавки за выслугу лет. Принцип надбавки заключается в том, что при достижении определенного стажа работы в организации размер надбавки увеличивается. Например, согласно коллективному договору, за продолжительность непрерывной работы в организации могут быть установлены следующие размеры надбавок:

- от 1 до 5 лет – 5 % оклада;
- от 5 до 10 лет – 10 %;
- от 10 до 15 лет – 15 %;
- от 15 до 20 лет – 20 % и т. д.

Надбавка за профессиональное мастерство. Надбавка устанавливается нанимателем в целях стимулирования повышения профессионального мастерства работников.

Из сумм начисленной заработной платы производятся удержания и вычеты. Удержания из заработной платы могут производиться только в случаях, предусмотренных законодательством (ст. 107 ТК).

Удержания из заработной платы можно разделить на три группы:

1) обязательные удержания в целях выполнения работником своих налоговых и иных обязательств;

2) удержания, производимые по инициативе нанимателя;

3) удержания по инициативе работника.

1-я группа:

- подоходный налог;
- отчисления в Фонд социальной защиты населения (1 %);
- удержания по исполнительным документам.

Порядок исчисления и уплаты подоходного налога с физических лиц изложен в гл. 18 НК. При определении налоговой базы подоходного налога учитываются все доходы плательщика – физического лица, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (ч. 1 п. 1 ст. 199 НК).

Освобождаемые от подоходного налога доходы перечислены в ст. 208 НК.

Вычеты, уменьшающие налоговую базу по подоходному налогу:

- стандартные налоговые вычеты (ст. 209 НК);
- социальные налоговые вычеты – предоставляются при оплате обучения, а также при оплате плательщиком страховым организациям Республики Беларусь (возмещения плательщиком налоговому агенту) страховых взносов по договорам добровольного страхования жизни и дополнительной пенсии, заключенным на срок не менее 3 лет, а также по договорам добровольного страхования медицинских расходов (ст. 210 НК);

- имущественные налоговые вычеты – предоставляются при приобретении жилья (ст. 211 НК);

- профессиональные налоговые вычеты для индивидуальных предпринимателей (нотариусов, адвокатов), иных физических лиц – предоставляются по авторским вознаграждениям, вознаграждениям по результатам интеллектуальной деятельности (ст. 212 НК).

Ставка подоходного налога с физических лиц устанавливается в размере 13 % от налогооблагаемой базы, если иное не определено законодательством.

Удержания по исполнительным документам производятся на основании исполнительных листов, выданных судом, где определены причина, порядок и размер удержаний из доходов работника.

2-я группа:

- подотчетные суммы;
- излишне выплаченная зарплата;
- погашение недостач по возмещению материального ущерба.

В случаях, предусмотренных законодательством, наниматель вправе по своей инициативе произвести удержания из заработной платы работника.

При направлении в служебную командировку наниматель обязан выплатить аванс работнику. Если работник полностью не израсходовал выданные денежные средства и неизрасходованную часть не возвратил в установленные законодательством сроки, наниматель может удержать из заработной платы работника образовавшуюся задолженность.

На практике у нанимателя могут быть случаи удержания сумм вследствие счетных ошибок.

Удержания из заработной платы для погашения ущерба, причиненного по вине работника нанимателю, взыскиваются в размере, не превышающем его среднемесячного заработка. Распоряжение нанимателя должно быть сделано не позднее 2 нед со дня обнаружения причиненного работником ущерба и обращено к исполнению не ранее 10 дней со дня сообщения об этом работнику. До издания распоряжения нанимателя об удержании из заработной платы от работника должно быть затребовано письменное объяснение.

По распоряжению нанимателя также могут производиться удержания при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он получил трудовой отпуск. Удержания производятся за неотработанные дни отпуска из расчета среднедневного заработка, исчисленного при уходе в отпуск.

При увольнении работника также может удерживаться остаточная стоимость средств индивидуальной защиты при их невозврате, порче.

3-я группа:

- профсоюзные взносы;
- вычеты за товары, приобретенные в кредит, и др.

Удержания по инициативе работника возможны только на основании письменного заявления работника для производства безналичных расчетов.

Законодательство ограничивает не только случаи, когда могут быть произведены удержания из заработной платы работника, но и предельный размер таких удержаний. Так, Декретом Президента Республики Беларусь от 15 декабря 2014 г. № 5 «Об усилении требований к руководящим кадрам и работникам организаций» (далее – Декрет № 5) при удержании из заработной платы работника ущерба, причиненного нанимателю по его вине, повышен общий размер всех удержаний – с 20 % (ч. 1 ст. 108 ТК) до 50 % (подп. 3.6 п. 3 Декрета № 5).

6.3. Первичный и сводный учет труда и его оплаты

Каждому принимаемому в организацию работнику присваивается табельный номер, который указывается в таблице учета рабочего времени, а также во всех документах по заработной плате.

Табель учета рабочего времени и начисления заработка при поврежденной оплате труда применяется для учета отработанного времени и начисления заработной платы инженерно-техническим работникам, служащим, специалистам, младшему обслуживающему персоналу и

другим лицам, выполняющим свои функции при повременной оплате труда. Табель открывается в начале месяца и ведется по подразделениям организаций и категориям работников.

Работникам животноводства заработную плату начисляют исходя из количества и качества получаемой продукции. Начисление заработной платы производят на основании следующих первичных документов: журнала учета надоя молока (ф. 412-АПК), карточки учета надоя молока (ф. 413-АПК), акта настрига и приема шерсти (ф. 415-АПК), дневника учета сбора яиц (ф. 416-АПК), акта на оприходование приплода животных (ф. 304-АПК), акта на оприходование зверей (ф. 305-АПК), ведомости взвешивания животных (ф. 306-АПК), ведомости определения прироста живой массы (ф. 307-АПК) и т. д.

Для группировки данных, накопленных в первичных документах, и учета отработанного времени каждым работником животноводства применяют Табель учета рабочего времени и начисления заработка работникам животноводства (ф. 501-АПК).

Учетный лист тракториста-машиниста (ф. 503-АПК) применяется для учета работ, выполняемых тракторами, комбайнами и другими самоходными машинами (кроме транспортных работ тракторов). Учетный лист ф. 503-АПК выписывается на каждого тракториста-машиниста один раз в десять дней.

Путевой лист трактора (ф. 504-АПК) применяется для учета работы тракторов на транспортных работах. Путевой лист ф. 504-АПК выписывается диспетчером либо другим лицом, уполномоченным на это, и регистрируется в Журнале регистрации путевых листов. Выпуск трактора из машинного двора без путевого листа ф. 504-АПК запрещается.

Путевой лист ф. 504-АПК является основанием для отражения записей в Накопительной ведомости учета работы машинно-тракторного парка (ф. 602-АПК).

Первичным документом для учета работы грузового автотранспорта и начисления заработной платы шоферам и грузчикам является Путевой лист.

На вспомогательных, промышленных (подсобных) обслуживающих и прочих производствах, а также на строительных и монтажных работах для учета объемов выполненных работ, затрат труда и начисления заработной платы используется Наряд на сдельную работу (ф. 502-АПК). Он используется для начисления заработной платы во всех подразделениях организации. На лицевой стороне его записывают виды работ, объем или продолжительность рабочего периода в часах и

сумму заработной платы, причитающуюся к выплате по наряду, которую утверждает руководитель организации.

Отпуска оформляются приказом (распоряжением, решением) или запиской об отпуске, которые подписываются от имени нанимателя уполномоченным или должностным лицом.

Оплату за время отпуска начисляют на основании Расчета среднемесячного заработка. Документ применяется для учета среднемесячного заработка работника. Расчет составляется в одном экземпляре, в левой части его записываются суммы начислений, в правой – суммы удержаний по их видам. На оборотной стороне расчета записываются суммы по месяцам года, исходя из которых исчисляется среднемесячная оплата труда.

Оплата за время нетрудоспособности начисляется на основании Листка нетрудоспособности

Данные по расчетам с работниками организации обобщаются в расчетно-платежных ведомостях. Основанием для составления расчетно-платежных ведомостей являются первичные документы, накопительные ведомости.

Для сводного учета расчетов по оплате труда, контроля за фондом заработной платы и составления отчетности предназначены Сводная ведомость начисленной оплаты по ее составу и категориям работников (ф. № 58-АПК) и Сводная ведомость по расчетам с работниками (ф. № 59-АПК).

Информация о расчетах с персоналом, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе организации, по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам), а также по выплате дивидендов, доходов от участия в уставном фонде организации обобщается на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы начисленной основной и дополнительной оплаты труда, начисленных пособий за счет отчислений в Фонд социальной защиты населения, начисленных доходов от участия в уставном фонде организации.

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, включая стоимость натуральной оплаты труда, премий, пособий, доходов от участия в уставном фонде организации, а также суммы удержанных налогов, плате-

жей в Фонд социальной защиты населения, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Разница между кредитом и дебетом счета – это сумма задолженности организации перед работниками.

ТЕМА 7. УЧЕТ ЗАТРАТ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ ЖИВОТНОВОДСТВА

7.1. Понятие о расходах, затратах, издержках и себестоимости продукции в бухгалтерском учете. Классификация затрат на производство

Согласно Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. № 102 (с изменениями и дополнениями), расходы организации – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода путем уменьшения активов или увеличения обязательств, ведущее к уменьшению собственного капитала организации, не связанному с его передачей собственнику имущества, распределением между учредителями (участниками).

Термин «издержки» применяется, как правило, в экономической теории. Под общими издержками понимается совокупность всех затрат экономических ресурсов в денежной форме в процессе кругооборота хозяйственных средств, используемых с какой-то целью. Это суммарные жертвы организации, связанные с выполнением определенных операций. Они включают в себя как явные (бухгалтерские, расчетные), так и временные (альтернативные) издержки.

Из числа рассматриваемых категорий наиболее обобщающим является понятие «издержки», включающее в себя как расходы, так и затраты. Под затратами в сельскохозяйственном производстве следует понимать стоимость ресурсов, приобретенных и (или) потребленных организацией в процессе осуществления деятельности, которые признаются активами организации, если от них организация предполагает получение экономических выгод в будущих периодах, или расходами отчетного периода, если от них организация не предполагает получение экономических выгод в будущих периодах.

Себестоимость – это стоимостная оценка всех затрат, связанных с производством и реализацией товара или услуги. Она включает в себя расходы на сырьё, материалы, оплату труда работников с отчислениями, амортизацию, налоги, работы и услуги вспомогательных производств, а также выполненные сторонними организациями и другие затраты.

Классификация затрат представляет собой их группировку по определенным признакам, прямо связанным с целями использования этих классификаций. В бухгалтерском управленческом учете целью любой классификации затрат является оказание помощи руководителю в принятии правильных, рационально обоснованных решений, поскольку менеджер, принимая решения, должен знать, какие затраты и выгоды они за собой повлекут. Классификация производственных затрат приведена в таблице.

Таблица – Классификация производственных затрат

№ п.п.	Признаки классификации (группировки затрат)	Элементы классификации
1	Экономическое содержание	Затраты на оплату труда. Затраты предметов труда. Затраты средств труда
2	Места возникновения и виды деятельности	Затраты в основных отраслях. Затраты во вспомогательных производствах. Затраты прочих производств и хозяйств
3	Технико-экономическое содержание производственного процесса	Основные. Накладные (организационно-управленческие)
4	Способ включения в себестоимость	Прямые, непосредственно относимые на себестоимость продукции. Косвенные, относимые на себестоимость путем распределения
5	Зависимость от объема производства	Переменные (зависящие от объема производства). Постоянные (не зависящие от объема производства). Смешанные
6	Состав затрат	Элементные, состоящие из одного элемента затрат. Комплексные
7	Сфера кругооборота средств	Затраты сферы производства. Затраты сферы обращения. Затраты в сфере вложений в долгосрочные активы. Затраты в сфере управления
8	Отношение к отчетному периоду	Затраты прошлого отчетного периода.

		Затраты текущего отчетного периода. Затраты будущих отчетных периодов
9	Законченность производственного цикла	Затраты, относящиеся к готовой продукции. Затраты, относящиеся к полуфабрикатам. Затраты в незавершенном производстве
10	Период действия	Затраты, действующие в течение одного производственного цикла. Затраты, действующие в течение нескольких производственных циклов
11	Роль в процессе производства	Затраты производственные. Затраты непроизводственные
12	Охват планированием	Затраты планируемые. Затраты непланируемые
13	Охват нормированием	Затраты нормируемые. Затраты ненормируемые
14	Охват управлением	Затраты, зависящие от принимаемых управленческих решений. Затраты, неизбежные при любом варианте принятия решения
15	По видам	Экономические элементы. Калькуляционные статьи

Затраты, включаемые в себестоимость сельскохозяйственной продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

- материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности;
- прочие затраты.

Для определения назначения расходов, их роли, выявления качественных показателей деятельности организации в целом и ее структурных подразделений, в целях поиска путей снижения себестоимости произведенной продукции в учете затраты группируются в разрезе

статей затрат: материальные ресурсы, используемые в производстве; оплата труда; отчисления на социальные нужды; содержание основных средств; работы и услуги; расходы по страхованию имущества; прочие затраты; потери от брака, падежа животных; общепроизводственные затраты; расходы денежных средств.

7.2. Объекты учета затрат и объекты калькулирования себестоимости в животноводстве

Животноводство, в зависимости от вида выращиваемого скота, подразделяется на: скотоводство, свиноводство, овцеводство, птицеводство, коневодство, звероводство, кролиководство, рыбоводство, пчеловодство. Каждая отрасль представлена различными видами и технологическими группами животных.

В бухгалтерском учете затраты на производство продукции животноводства группируются как по отраслям, так и по видам или технологическим группам животных.

Объектами учета затрат в животноводстве являются отдельные отрасли (скотоводство (молочное и мясное), свиноводство, овцеводство, птицеводство, кролиководство, пушное звероводство, рыбоводство, пчеловодство), а также отдельные виды и технологические группы животных в пределах отраслей.

В молочном скотоводстве выделяют следующие объекты учета затрат:

- основное стадо молочного скота (коровы и быки-производители),
- животные на выращивании и откорме (телки и бычки всех возрастов, животные, выбракованные из основного стада, коровы-кормилицы).

В специализированных организациях-комплексах по производству говядины дополнительно могут быть открыты аналитические счета:

- дорастивание молодняка;
- заключительный откорм скота.

В свиноводстве выделяют следующие объекты учета затрат:

- основное стадо свиней (свиноматки основные, хряки-производители, поросята до отъема);
- свиньи на выращивании и откорме.

На комплексах по производству свинины:

- основное стадо;
- поросята-отъемыши (от 2 до 4 месяцев);

- молодняк свиней старше 4 месяцев;
- свиньи на откорме.

В овцеводстве затраты учитывают по направлениям их выращивания: тонкорунное, полутонкорунное, полугрубошерстное, грубошерстное и т.д. В пределах каждого направления выделяют также объекты учета затрат: основное стадо овец, молодняк овец на выращивании и откорме.

В птицеводстве затраты учитывают по видам выращиваемой птицы (куры, утки, гуси и т.д.). На каждый вид птицы выделяют два объекта учета затрат: взрослое стадо, молодняк на выращивании. Отдельно учитывают затраты по инкубации яиц. В специализированных хозяйствах объекты учета затрат устанавливаются в соответствии с технологией выращивания птицы.

В коневодстве затраты учитывают отдельно по направлениям выращивания лошадей. В племенном коневодстве – основное стадо и молодняк лошадей; в пользовательском – основное стадо, молодняк всех возрастов; рабочий скот – молодняк рабочего скота (затраты по взрослому рабочему скоту учитывают на счете 23 «Вспомогательное производство»).

В кролиководстве, звероводстве, рыбоводстве, пчеловодстве затраты учитывают в целом по отрасли. Однако в специализированных зверохозяйствах учет затрат осуществляется по видам зверей с выделением объектов: основное стадо и молодняк зверей.

В специализированных хозяйствах по выращиванию рыбы выделяют объекты: выращивание мальков, выращивание сеголеток, выращивание товарной рыбы.

На отдельных аналитических счетах в животноводстве учитывают затраты по приготовлению кормов в кормокухнях и кормоцехах.

В установленные сроки учтенные затраты на этих счетах распределяют пропорционально количеству приготовленных (отпущенных) кормов и списывают на счета объектов затрат по содержанию животных.

В животноводстве объектами калькулирования себестоимости является основная продукция – молоко, шерсть, яйцо, приплод, прирост живой массы, общая живая масса и др. При этом в большинстве отраслей получают одновременно несколько видов равноценной продукции, которую называют сопряженной: в молочном скотоводстве – молоко и приплод, в овцеводстве – шерсть, приплод и прирост живой массы, в птицеводстве – яйцо и прирост живой массы и т. д.

Так как объекты учета затрат и объекты калькулирования себестоимости не совпадают, важное значение имеет рациональное распределение затрат между сопряженными видами продукции.

7.3. Организация учета затрат отрасли животноводства. Группировка затрат по калькуляционным статьям

Учет затрат в животноводстве в сельскохозяйственных организациях ведут на счете 20 «Основное производство» субсчете 2 «Животноводство» по объектам учета в разрезе следующих статей:

1. Расходы на оплату труда.
2. Отчисления на социальные нужды.
3. Сырье и материалы, в том числе:
 - средства защиты животных,
 - корма.
4. Содержание и эксплуатация основных средств.
5. Работы и услуги.
6. Расходы денежных средств.
7. Прочие затраты.
8. Потери от брака, падежа животных.
9. Затраты по организации производства и управлению.

Учитывая специфику отдельных отраслей животноводства, организации могут вводить и дополнительные статьи. Такими статьями могут быть:

- в птицеводстве в составе затрат на инкубацию яиц выделяют статью «Стоимость яиц, заложенных на инкубацию»;
- в рыбоводстве – «Стоимость мальков, пущенных в водоемы», «стоимость сеголеток, пущенных в водоемы» и т.д.

В статью «Расходы на оплату труда» включаются все виды начисленной оплаты труда, относящихся к работникам, непосредственно занятым в технологическом процессе производства продукции:

- оплата труда за фактически выполненную работу, исчисленную исходя из сдельных расценок тарифных ставок и должностных окладов в соответствии с принятыми на предприятии формами и системами оплаты труда;
- стоимость продукции, выдаваемой в порядке натуральной оплаты труда. Натуральная оплата труда включается в затраты производ-

ства в оценке по средним ценам реализации продукции с учетом ее качества;

- выплаты стимулирующего характера: надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, классность, почетное звание, ученую степень, высокие достижения в труде, за сложность и напряженность работы, выслугу лет, стаж работы, премии рабочих, руководителей и специалистов за производственные результаты в соответствии с действующим законодательством.

- выплаты компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда: надбавки и доплаты к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, сверхурочную работу, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда и т.д.;

- оплата в соответствии с действующим законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков (компенсация за неиспользованный отпуск), льготных часов подростков, перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также времени, связанного с прохождением медицинских осмотров, выполнением государственных обязанностей;

- суммы, начисленные за выполненную работу лицам, привлеченным из других организаций и фирм для работы в данной организации согласно договорам;

- начисленную оплату труда работникам хозяйства за время их обучения с отрывом от производства в системе повышения квалификации и переподготовки кадров;

- другие выплаты, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет других собственных источников).

По статье «Отчисления на социальные нужды» учитывают обязательные отчисления по установленным законодательством нормам в фонд социальной защиты населения от всех видов оплаты труда работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг), независимо от источников выплаты, кроме тех, на которые страховые взносы не начисляются.

В статью «Сырье и материалы» включают стоимость приобретаемых со стороны и собственного производства сырья и материалов, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу или являются необходимым компонентом при изготовлении про-

дукции, или используемых в процессе производства продукции для обеспечения нормального технологического процесса.

В статью «Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств» включают затраты, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств непосредственно в производстве.

По статье «Работы и услуги» отражаются затраты на работы и услуги вспомогательных производств организации, обеспечивающих производственные нужды и затраты на оплату услуг производственного характера, оказываемых данному предприятию сторонними организациями.

К вспомогательным производствам сельскохозяйственной организации относятся: автомобильный грузовой автотранспорт, гужевой транспорт, производство и службы по электро-, тепло-, водо-, газоснабжению, холодильным установкам.

На статью «Расходы денежных средств» относят: налоги, сборы и платежи в бюджет (земельный налог, экологический налог, т.е. платежи за допустимые в пределах установленных лимитов выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в окружающую среду; другие налоги, определенные действующим законодательством);

По статье «Прочие затраты» отражают затраты, непосредственно связанные с производством продукции, не относящейся ни к одной из указанных выше статей. В состав расходов, отражаемых по данной статье, включают:

- расходы по искусственному осеменению животных (содержанию пункта осеменения животных, стоимость спермы и другие затраты);
- расходы будущих периодов (затраты на строительство и содержание летних лагерей, загонов, навесов и других сооружений некапитального характера для животных);
- затраты по ограждению ферм, оборудованию дизбарьеров, строительству санпропускников и других объектов, связанные с ветеринарно-санитарными мероприятиями и др.

По статье «Потери от брака, падежа животных» в животноводстве статье учитывают потери от гибели молодняка и взрослого скота, находящегося на выращивании и откорме, птицы, зверей, кроликов, а также семей пчел. Оценка павших животных осуществляется исходя из их веса на момент падежа и прогнозной (плановой) себестоимости одного килограмма живой массы. На эту статью не относят потери от падежа животных, подлежащее взысканию с виновных лиц, а также

стоимость потерь от гибели животных вследствие стихийных бедствий.

По статье «Затраты по организации производства и управлению» отражают производственные расходы (затраты по организации производства и управлению в бригадах, фермах, цехах и иных подразделениях предприятия) и общехозяйственные расходы.

7.4. Исчисление себестоимости продукции основного молочного стада крупного рогатого скота

В молочном скотоводстве объектами исчисления себестоимости по основному молочному стаду КРС являются: молоко и приплод.

По основному молочному стаду для определения себестоимости продукции из общей суммы затрат, учтенных на аналитическом счете, исключают стоимость побочной продукции – навоза в нормативной оценке.

Оставшиеся затраты относят на валовой выход основной продукции – молоко и приплод.

Затраты между этими сопряженными видами продукции распределяют в соответствии с расходом обменной энергии кормов: на молоко – 90 %, на приплод – 10 % .

Себестоимость 1 ц молока исчисляют делением суммы затрат, приходящейся на его производство, на физическую массу полученного молока, а себестоимость приплода – делением затрат, отнесенных на него, на полученное количество голов приплода.

Пример. В сельскохозяйственной организации за отчетный период фактические затраты на содержание молочного стада составили 3520 тыс. руб. В течение года в организации было получено 86655 т молока и 1603 голов приплода. За год было оприходовано навоза по нормативной себестоимости на сумму 228 тыс. руб. Нормативно-прогнозная себестоимость молока составила 300 руб. за тонну, приплода 200 руб. за 1 голову. Организацией в течение года молоко было реализовано государству 7883 т, использовано на выпойку телятам 779 т, реализовано населению 3 т.

Требуется определить фактическую себестоимость каждого вида продукции, полученной в сельскохозяйственной организации в отчетном периоде.

Решение:

1. Определяем сумму затрат, относимую на себестоимость продукции:

$$3520\ 000 \text{ руб.} - 228000 \text{ руб.} = 3\ 292\ 000 \text{ руб.}$$

2. Распределяем затраты в соответствии с расходом обменной энергии кормов, приходящиеся на молоко и приплод:

- в размере 90%, приходящиеся на молоко:
 $3\ 292\ 000 \text{ руб.} \times 90\% = 2\ 962\ 800 \text{ руб.};$
- в размере 10%, приходящиеся на приплод:
 $3\ 292\ 000 \text{ руб.} \times 10\% = 329\ 200 \text{ руб.}$

3. Определяем фактическую себестоимость полученной продукции:

- фактическая себестоимость 1 т молока:
 $2\ 962\ 800 \text{ руб.} / 8665 \text{ т} = 341,93 \text{ руб./т};$
- фактическая себестоимость 1 головы приплода:
 $329200 \text{ руб.} / 1603 \text{ гол.} = 205,36 \text{ руб./гол.}$

7.5. Исчисление себестоимости продукции выращивания и откорма крупного рогатого скота

По выращиванию молодняка и откорму крупного рогатого скота объектами исчисления себестоимости являются получаемый **прирост живой массы и общая живая масса скота**.

Себестоимость 1 ц прироста живой массы определяют путем деления общей суммы затрат за вычетом стоимости побочной продукции (навоза), относящейся к приросту живой массы данной учетной группы скота, на полученный от этой учетной группы скота валовой прирост живой массы в центнерах.

Валовой прирост живой массы определяют по следующей формуле:

$$M = M_k + M_v - M_p - M_n,$$

где M_k – масса поголовья животных на конец года;

M_v – масса выбывшего поголовья за год, включая павших животных по их массе на последнее взвешивание до падежа;

M_p – масса поступившего поголовья и приплода;

M_n – масса поголовья на начало года.

В фактическую себестоимость прироста живой массы включают сумму потерь от гибели молодняка и взрослого скота на откорме, за исключением сумм потерь, подлежащих взысканию с виновных лиц, а также вследствие эпизоотий и стихийных бедствий, возмещаемых в установленном порядке страховыми органами или списываемых на финансовые результаты.

Для определения фактической себестоимости выбывшего поголовья и оставшегося в организации на конец года рассчитывается **себестоимость 1 ц живой массы**.

С этой целью исчисляют два показателя: себестоимость калькулируемого поголовья и живую массу калькулируемого поголовья.

Себестоимость калькулируемого поголовья равна стоимости животных на начало года, стоимости животных, поступивших на выращивание и откорм со стороны и из других учетных групп, стоимости приплода и прироста за отчетный год за вычетом стоимости павшего поголовья по нормативно-прогнозной себестоимости, списанного в затраты производства.

Живая масса калькулируемого поголовья состоит из живой массы животных, оставшихся в организации на конец года, и живой массы поголовья, выбывшего в течение года, без живой массы павшего поголовья, включенного в состав затрат животноводства.

Разделив себестоимость калькулируемого поголовья на живую массу калькулируемого поголовья получают фактическую себестоимость 1 ц живой массы.

Пример.

В сельскохозяйственной организации за отчетный период затраты на содержание основного стада крупного рогатого скота и телят в возрасте до 8 месяцев составили 921 448,36 руб. В течение отчетного периода получено: 1307 голов приплода живой массой 588 ц на сумму 152 880 руб., прироста живой массы 2420 ц на сумму 629 200 руб., молока по ценам реализации на сумму 120 562 руб., навоза – на сумму 11 527 руб.

Требуется определить фактическую стоимость каждого вида продукции, полученной в сельскохозяйственной организации в отчетном периоде.

Решение:

1. Определяем сумму затрат, относимых на прирост и приплод телят (за вычетом стоимости молока и навоза):

$$921\,448,36 - 120\,562 - 11\,527 = 789\,359,36 \text{ руб.}$$

2. Определяем себестоимость 1 ц прироста живой массы:

$$789\,359,36 / (588 + 2\,420) = 262,42 \text{ руб.}$$

3. Определяем фактическую стоимость продукции:

– приплода: $262,42 \times 588 = 154\,302,96$ руб.

– прироста: $262,42 \times 2\,420 = 635\,056,40$ руб.

7.6. Исчисление себестоимости продукции птицеводства

Объектами исчисления себестоимости в птицеводстве являются: по родительскому стаду – инкубационные яйца, по промышленному стаду – пищевые яйца, по молодняку птицы – прирост живой массы, по инкубации – суточные птенцы. Побочную продукцию птицеводства – перо, пух, отходы инкубационного цеха (задохлики, кровяное кольцо, петушки, забитые в суточном возрасте) – оценивают по ценам возможной реализации или использования.

По учетным группам «Взрослые куры родительского стада яичного направления» и «Взрослые куры промышленного стада яичного направления» на себестоимость яиц (инкубационных или пищевых) относят все затраты соответствующих учетных групп (включая стоимость павшей птицы) за вычетом стоимости побочной продукции. В затраты на содержание взрослого стада птицы яичного направления списывают разницу между себестоимостью взрослой птицы, проданной или забитой на мясо после выбраковки и выручкой (цене возможной реализации) от ее реализации.

По учетным группам выращивания молодняка и откорма птицы объектами калькуляции являются прирост живой массы и общая живая масса.

Себестоимость получаемого прироста живой массы определяют путем деления, учетных затрат на выращивание или откорм птицы по соответствующей учетной группе (за вычетом стоимости побочной продукции) на количество полученного прироста живой массы.

Себестоимость общей живой массы птицы рассчитывают исходя из стоимости молодняка птицы и себестоимости прироста живой массы (аналогично, как по крупному рогатому скоту).

Затраты по цеху инкубации складываются из стоимости заложенных яиц и затрат на инкубацию.

Заложенные в инкубатор яйца собственного производства оценивают по их себестоимости, а купленные на стороне – исходя из фактических затрат на их приобретение.

Себестоимость 1 тыс. голов суточных птенцов определяется исходя из суммы затрат по цеху инкубации, приходящейся на продукцию отчетного года за вычетом стоимости побочной продукции (неоплодотворенные яйца; яйца, изъятые после второго миража; мясо забитых суточных петушков, предназначенные для кормления животных). Она складывается из стоимости незавершенного производства по цеху инкубации на начало года и затрат текущего года за вычетом стоимости незавершенного производства на конец года.

Чтобы определить стоимость незавершенного производства по цеху инкубации на конец года, необходимо фактическую себестоимость одного яйца в инкубаторе (яйце-дня) умножить на количество заложенных яиц и фактическую продолжительность их инкубации (в днях) в период до 1 января (на количество яйце-дней незавершенного производства на конец отчетного периода).

Пример 1.

В сельскохозяйственной организации за отчетный период затраты на содержание молодняка птицы всех возрастов, учтенные на аналитическом счете «Птица», составили 121570 тыс. руб. В течение отчетного периода было получено 84739 т прироста живой массы на сумму 101680 тыс.руб., помета – на сумму 481 тыс. руб.

Требуется определить фактическую стоимость прироста живой массы, полученной в сельскохозяйственной организации в отчетном периоде.

Решение:

1. Определяем сумму затрат, относимых на прирост живой массы за вычетом побочной продукции:

$$121570 - 481 = 121089 \text{ тыс. руб.}$$

2. Определяем себестоимость 1 т прироста живой массы птицы:

$$121089 / 84739 = 1429 \text{ руб./ т}$$

Пример 2.

В сельскохозяйственной организации за отчетный период затраты незавершенного производства на начало года по аналитическому счету «Цех инкубации» (открыт в соответствии с рабочим планом счетов организации) составили 18750 руб. (75 тыс. шт. яиц). За отчетный период в цех инкубации поступило 1 200 тыс. шт. яиц по фактической себестоимости на сумму 300 000 руб., из которых 60 тыс. шт. были заложены 24 декабря и до конца года 7 дней находились в цехе инкубации. Затраты по цеху инкубации за год составили 22 000 руб. С

учетом незавершенного производства на конец года учтено 31 590 яйце-дней. За год организацией оприходовано: суточных птенцов 1 120 тыс. голов на сумму 320 530 руб.; побочной продукции на сумму 813 руб.

Требуется определить фактическую стоимость 1 тыс. голов суточных птенцов, полученных в сельскохозяйственной организации в отчетном периоде.

Решение:

1. Находим незавершенное производство на конец отчетного периода:

$$7 \text{ дней} \times 60 \text{ тыс. шт. яиц} = 420 \text{ тыс. яйце-дней}$$

2. Определяем фактическую себестоимость 1 яйце-дня:

$$(18750 + 300000 - 813) / 31590 = 10,06 \text{ руб. / яйце-день}$$

3. Находим затраты по незавершенному производству на конец отчетного периода:

$$420 \times 10,06 = 4225,20 \text{ руб.}$$

4. Определяем затраты, приходящиеся на продукцию отчетного года за вычетом стоимости незавершенного производства:

$$18750 + 300000 + 22000 - 813 - 4225,20 = 335711,80 \text{ руб.}$$

5. Рассчитываем себестоимость 1 тыс. голов суточных птенцов:

$$335711,80 / 1120 = 299,74 \text{ руб./тыс. голов}$$

Пример 3.

В птицеводческой организации, специализирующейся на яичном направлении, за отчетный период по аналитическому счету «Промышленное стадо кур-несушек» были учтены затраты в сумме 282 800 руб., оприходовано 1660 тыс. шт. яиц. Стоимость побочной продукции, полученной в отчетном периоде, составила 724 руб. Убытки от выбраковки птицы из основного стада составили 5630 руб.

Требуется определить фактическую стоимость 1 тыс. штук яиц, полученных в сельскохозяйственной организации в отчетном периоде.

Решение:

1. Определяем, с учетом убытка от выбраковки, общую сумму затрат на содержание промышленного стада кур-несушек:

$$282800 + 5630 = 288430 \text{ руб.}$$

2. Определяем затраты, приходящиеся на основной вид продукции (без стоимости побочной продукции):

$$288430 - 724 = 287706 \text{ руб.}$$

3. Определяем фактическую себестоимость 1 тыс. шт. яиц:

287706 / 1660 = 173,32 руб.

7.7. Обобщение информации о затратах и себестоимости продукции (работ, услуг) в регистрах бухгалтерского учета

Регистром, в котором обобщаются данные первичных документов о затратах и выходе продукции в животноводстве является производственный отчет по животноводству. В производственном отчете на каждый объект учета затрат (виды и группы животных с указанием фермы (бригады)) отводятся отдельные графы с указанием затрат за месяц и нарастающим итогом с начала года.

По строкам отражают затраты, учитываемые по дебету счета 20 субсчета 2 «Животноводство», сгруппированные по статьям в корреспонденции с кредитом соответствующих счетов.

В отдельные графы выделяют расходы, подлежащие распределению в конце месяца: затраты по приготовлению кормов.

Выход продукции животноводства отражают во втором разделе производственного отчета, которая учитывается по дебету счетов 43 «Готовая продукция», 11 «Животные на выращивании и откорме», 10 «Материалы» с кредита счета 20 «Основное производство» субсчет 2 «Животноводство».

ТЕМА 8. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

8.1. Учет доходов и расходов по текущей деятельности

Реализация выполненных работ, оказанных услуг, готовой продукции является завершающей стадией кругооборота средств организации.

Реализация продукции, работ, услуг должна позволить организации возместить затраты по их производству и сбыту, а также получить прибыль, которая является основным источником расширения и обновления производства.

Сельскохозяйственные организации реализуют производимую продукцию покупателям на основании Договоров купли-продажи. Одним из их видов является Государственный контракт или договор контрактации, которые заключаются на каждый календарный год на поставку еще не произведенной продукции государственным заготовительным организациям.

При отправке готовой продукции и животных покупателям сельскохозяйственные организации выписывают Товарно-транспортные накладные (ф. ТТН-1), если их перемещение осуществляется с участием автомобильного транспорта, а также для расчетов за перевозки и учета выполненной транспортной работы. Оформляется в 4 экземплярах.

Товарная накладная (ф. ТН-2) используется для отпуска и приемки товарно-материальных ценностей, если их перемещение осуществляется без участия автотранспортных средств. Выписывается в 2 экземплярах.

В дополнение к товарно-транспортным накладным сельскохозяйственная организация должна выписывать ветеринарное свидетельство – при реализации скота и птицы; аттестат на семена – при реализации семян элиты и суперэлиты; свидетельство на семена – при реализации семян всех остальных репродукций; удостоверение качества и безопасности производственного сырья – при реализации молока.

На основании ТТН-1 заготовительные организации составляют приемные квитанции, которые выписываются в трех экземплярах.

При разовой продаже продукции на рынке, ярмарках и других местах торговли лицо, ответственное за продажу, составляет в конце дня Отчет о продаже сельскохозяйственной продукции (ф. 424-АПК) в

одном экземпляре. К отчету прилагаются документы о продаже продукции и на использование денежной выручки.

Отпуск сельскохозяйственной продукции и животных работникам организации в счет оплаты труда производится на основании ведомостей произвольной формы, подписанных руководителем и главным бухгалтером организации.

Продукцию, отпущенную в столовые, детские и дошкольные учреждения, буфеты, принадлежащие организации, оформляют требованием-накладной или лимитно-заборной картой.

При оформлении реализации продукции за наличный расчет используют требование-накладную на отпуске продукции со склада и приходный кассовый ордер на оплату ее стоимости наличными в кассу организации.

На выполнение работ и оказание услуг сторонним организациям или отдельным лицам составляется Акт о выполненных работах (оказанных услугах) произвольной формы в 2 экземплярах.

Доходы и расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются:

- на доходы и расходы по текущей деятельности;
- доходы и расходы по инвестиционной деятельности;
- доходы и расходы по финансовой деятельности.

Текущая деятельность – основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

Счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с текущей деятельностью организации, а также для определения финансового результата по ней.

На данном счете отражаются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, налоги и сборы, исчисляемые из выручки, себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг, управленческие расходы, расходы на реализацию, прочие доходы и расходы по текущей деятельности.

Доходами по текущей деятельности являются выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, а также прочие доходы по текущей деятельности.

Расходы по текущей деятельности представляют собой часть затрат организации, относящуюся к доходам по текущей деятельности, полученным организацией в отчетном периоде. Они включают в себя:

- себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг;

- управленческие расходы;
- расходы на реализацию;
- прочие расходы по текущей деятельности.

Себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) включает прямые затраты и распределяемые переменные косвенные затраты, связанные с производством продукции (работ, услуг), относящиеся к реализованной продукции (работам, услугам).

К прямым затратам относятся прямые материальные затраты, прямые затраты на оплату труда, прочие прямые затраты.

В состав распределяемых переменных косвенных затрат включаются косвенные общепроизводственные затраты, величина которых зависит от объема производимой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг.

К управленческим расходам относятся условно-постоянные косвенные затраты, связанные с управлением организацией.

В состав расходов на реализацию включаются расходы, которые подразделяются на возмещаемые и невозмещаемые.

Возмещаемые – это расходы, связанные с доставкой сельскохозяйственной продукции и скота на государственные заготовительные пункты. Они возмещаются по единым тарифам на автоперевозки исходя из зачетной массы закупленной продукции. Услуги автотранспорта в данном случае рассматриваются как реализация услуг на сторону.

Невозмещаемые расходы, связанные с реализацией продукции, работ и услуг. Это расходы, непосредственно связанные с упаковкой, погрузочно-разгрузочными работами и отправкой продукции в соответствии с договорами, а также другие коммерческие расходы, связанные со сбытом продукции.

В состав прочих доходов и расходов по текущей деятельности включаются:

- доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием запасов (за исключением продукции, товаров) и денежных средств;
- суммы излишков запасов, денежных средств, выявленных при инвентаризации;
- стоимость запасов, денежных средств, работ, услуг, полученных или переданных безвозмездно;
- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение запасов, оплату выполненных работ, оказанных услуг, финансирование текущих расходов;
- доходы и расходы от уступки права требования;
- суммы недостач и потерь от порчи запасов, денежных средств;

– суммы создаваемых резервов под снижение стоимости запасов, резервов по сомнительным долгам и восстанавливаемые суммы этих резервов;

– расходы по аннулированным производственным заказам;

– расходы обслуживающих производств и хозяйств;

– материальная помощь работникам организации, вознаграждения по итогам работы за год;

– не компенсируемые виновными лицами потери от простоев по внешним причинам;

– штрафы, пени по платежам в бюджет, по расчетам по социальному страхованию и обеспечению;

– неустойки (штрафы, пени) и другие виды санкций за нарушение условий договоров, присужденные судом или признанные должником, причитающиеся к получению, а также подлежащие к уплате;

– расходы, связанные с рассмотрением дел в судах;

– доходы и расходы, связанные с чрезвычайными ситуациями;

– другие доходы и расходы по текущей деятельности.

Для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от текущей деятельности за отчетный период определяется сальдо доходов и расходов по текущей деятельности путем сопоставления дебетового и кредитового оборота по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», которое списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

8.2. Учет прочих доходов и расходов

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода, непосредственно не связанных с текущей деятельностью организации, в том числе по инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность – деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию долгосрочных активов, осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

В состав доходов и расходов по инвестиционной деятельности включаются:

– доходы и расходы, связанные с реализацией и прочим выбытием инвестиционных активов, реализацией (погашением) финансовых вложений;

- суммы излишков, недостач и потерь от порчи инвестиционных активов, выявленных при инвентаризации;
- доходы и расходы, связанные с участием в уставных фондах других организаций;
- доходы и расходы по договорам о совместной деятельности;
- доходы и расходы по финансовым вложениям в долговые ценные бумаги других организаций (если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);
- суммы создаваемых резервов под обесценение краткосрочных финансовых вложений и восстанавливаемые суммы этих резервов;
- суммы изменения стоимости инвестиционных активов в результате переоценки и обесценения, признаваемые доходами (расходами) в соответствии с законодательством;
- доходы, связанные с государственной поддержкой, направленной на приобретение инвестиционных активов;
- стоимость инвестиционных активов, полученных или переданных безвозмездно;
- доходы и расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) инвестиционной недвижимости;
- проценты, причитающиеся к получению;
- прочие доходы и расходы по инвестиционной деятельности.

Финансовая деятельность – деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

В состав доходов и расходов по финансовой деятельности включаются:

- проценты, подлежащие к уплате за пользование организацией кредитами, займами (за исключением тех, которые относятся на стоимость инвестиционных активов);
- разницы между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью (при аннулировании выкупленных акций) или стоимостью, по которой указанные акции реализованы третьим лицам (при последующей реализации выкупленных акций);
- расходы, связанные с получением во временное пользование (временное владение и пользование) имущества по договору финансо-

вой аренды (лизинга) (если лизинговая деятельность не является текущей деятельностью);

– доходы и расходы, связанные с выпуском, размещением, обращением и погашением долговых ценных бумаг собственного выпуска (в случае, если организация не является профессиональным участником рынка ценных бумаг);

– курсовые разницы, возникающие от пересчета активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте;

– разницы, возникающие при погашении обязательства в валюте, отличной от валюты обязательства, за исключением случаев, установленных законодательством;

– прочие доходы и расходы по финансовой деятельности.

Для выявления финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный период путем сопоставления дебетового и кредитового оборота по счету 91 «Прочие доходы и расходы», которое списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

8.3. Формирование финансового результата отчетного года и учет его использования

Обобщающими показателями финансового результата всей деятельности организации являются прибыль (убыток) до налогообложения и чистая прибыль (чистый убыток).

Прибыль (убыток) до налогообложения определяется путем суммирования прибыли (убытка) по текущей деятельности и прибыли (убытка) от инвестиционной и финансовой деятельности.

Чистая прибыль (чистый убыток) определяется путем вычитания из прибыли (убытка) до налогообложения суммы налога на прибыль, корректировки полученного результата на суммы изменений отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, вычитанием прочих налогов и сборов, исчисляемых из прибыли.

Для обобщения информации о формировании прибыли (убытка) до налогообложения и чистой прибыли (убытка) предназначен счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета отражаются суммы убытков (потерь, расходов), а по кредиту – суммы прибыли (доходов).

По окончании отчетного года 31 декабря организации проводят закрытие счета 99 «Прибыли и убытки». При этом сопоставлением дебетового и кредитового оборотов по счету 99 определяется конечный

финансовый результат отчетного периода (чистая прибыль или чистый убыток), который списывается на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» предназначен для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) организации.

Нераспределенная прибыль отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», а непокрытый убыток – по дебету, записи ведутся накопительно в течение всего периода функционирования организации.

Использование нераспределенной прибыли производится на основе решения собственников (учредителей, акционеров) в соответствии с учредительными документами организации или коллективным договором. По итогам утверждения годовой отчетности часть прибыли направляется на: реинвестирование (капитализацию) в резервный капитал; увеличение уставного капитала; начисление дивидендов (доходов) собственникам (участникам), а может передаваться собственнику в установленном законодательством порядке.

ГЛАВА 9 БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ

9.1. Общие принципы построения бухгалтерской отчетности

Ежедневно в сельскохозяйственных организациях совершается множество хозяйственных операций, которые оформляются соответствующими первичными документами и отражаются в учетных регистрах. Логическим завершением учетного процесса является составление отчетности.

Отчетность – система стоимостных показателей об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации, а также иная информация, отражающая финансовое положение организации на отчетную дату, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации за отчетный период.

Бухгалтерская отчетность – отчетность, составляемая в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности и иными актами законодательства о бухгалтерском учете и отчетности.

Отчетность содержит количественные и качественные характеристики, стоимостные и натуральные показатели. Отчетность необходима как для целей текущего руководства и управления, так и для оценки и анализа результатов производственно-финансовой деятельности организации, изыскания неиспользованных резервов роста производства и повышения его экономической эффективности.

Отчетность сельскохозяйственных организаций представляет собой систему взаимосвязанных показателей, характеризующих имущество и финансовое положение и результаты ее хозяйственной деятельности за отчетный период.

Различным категориям пользователей нужна различная информация, которая содержится в формах отчетности. Под пользователем (потребителем) понимается субъект хозяйствования (физическое или юридическое лицо, или соответствующий государственный орган), обращающийся к отчетности за получением необходимой информации. Пользователи могут быть внешними и внутренними.

Внутренние пользователи отчетной информации:

– инвесторы, учредители организации (нуждаются в информации, которая позволила бы им принимать решения о покупке или продаже акций, получить представление о доходности ценных бумаг, уровне

дивидендных выплат, степени риска, связанного с инвестициями и т. д.);

– работники (если они имеют акции и заинтересованы в доходности организации, информации о заработной плате, системе премиальных выплат, пенсионного обеспечения);

– руководство организации (для принятия своевременных управленческих решений).

Внешние пользователи:

– кредиторы (нуждаются в информации, позволяющей им оценить

способность организации своевременно погашать долги);

– коммерческие клиенты – поставщики и покупатели (заинтересованы в стабильности коммерческих связей, способности осуществлять расчеты, выполнять контрактные обязательства);

– финансово-кредитные органы – для контроля за соблюдением финансово-кредитной дисциплины;

– статистические органы – для свода и получения обобщающих показателей, характеризующих уровень развития сельскохозяйственного производства (национальный доход, совокупный общественный продукт и др.);

– органы государственного управления (вышестоящие организации) для изучения работы отдельных подведомственных организаций и министерства в целом.

Задачи отчетности:

1) формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, доходах и расходах;

2) обеспечение внутренних и внешних пользователей своевременной информацией о наличии и движении имущества и обязательств, об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

3) предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

Отчетность должна отвечать определенным требованиям.

Обязательность и своевременность представления информации об имуществе и обязательствах организации, ее финансовом положении и результатах деятельности в отчетном периоде. Эти требования необходимы для эффективного использования отчетных показателей, для контроля и оперативного руководства самим субъектом хозяйствования. Для пользователей более ценной является та информация, кото-

рую они имеют в нужный момент. Запоздалая информация имеет не большое практическое значение, в связи с чем не соблюдение сроков представления отчетности приводит к потере ценности данных, содержащихся в ней.

Единство форм и методики составления отчетности для всех организаций данной отрасли. Методологическое руководство бухгалтерской отчетностью осуществляет Министерство финансов Республики Беларусь. Им разрабатываются и утверждаются обязательные для применения всеми субъектами хозяйствования типовые формы бухгалтерской отчетности и инструкции по их заполнению. Дополнительно к типовым, Министерство сельского хозяйства и продовольствия разрабатывает и утверждает, по согласованию с Министерством финансов, специализированные формы отчетности для организаций своей системы и инструкции по их заполнению.

Простота, ясность, доступность, гласность, экономичность и рациональность, действенность, краткость. Показатели отчетности должны соответствовать реальному состоянию средств за отчетный период, вытекать из данных бухгалтерского учета, подтверждаться первичными документами и бухгалтерскими записями. Затраты на ее составление должны быть минимальными, а выгоды и доходы превышать их. Отчетность должна содержать только те показатели, которые необходимы для принятия управленческих решений. Показатели должны сводиться в наиболее компактные и удобные для использования таблицы, поэтому отчетность представляется на типовых или стандартных формах. Отчетность должна быть простой, ясной и доступной для понимания пользователей. Она не должна быть громоздкой и сложной, поэтому в последние годы была проведена значительная работа по сокращению и упрощению отчетности.

Отчетность должна соответствовать международным и национальным стандартам учета и отчетности и общепризнанным принципам ведения учета в организации.

Отчетность классифицируется по различным признакам.

По назначению и источникам получения отчетных данных отчетность подразделяется на бухгалтерскую и статистическую.

Бухгалтерская отчетность – система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Отчетный период – это период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность (месяц, квартал, год), например, для годовой бухгалтерской отчетности – с 1 января по 31 декабря включительно.

Отчетной датой для составления бухгалтерской отчетности считается последний календарный день отчетного периода (например, для годовой бухгалтерской отчетности – 31 декабря отчетного года).

Статистическая отчетность - это форма государственного статистического наблюдения, при которой соответствующие органы получают от организации необходимые им сведения в виде установленных в законном порядке отчетных документов (статистических отчетов).

По срокам составления бухгалтерская отчетность подразделяется на промежуточную (месячную и квартальную) и годовую.

Промежуточная отчетность содержит ограниченное количество форм и показателей, она более краткая, чем годовая, сроки ее представления более сжатые.

Годовая отчетность характеризует все стороны хозяйственной деятельности и финансовые результаты работы организации по итогам календарного года с 1 января по 31 декабря, а для вновь созданных – с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно.

По степени обобщения информации выделяют первичную и сводную отчетность.

Первичная отчетность представляется субъектами хозяйствования, а сводная – министерствами и ведомствами и основывается на первичной отчетности. Разновидностью сводной отчетности является консолидированная отчетность, которую составляют концерны, компании, владеющие уставным капиталом или контрольным пакетом акций других юридических лиц, а также организации, имеющие дочерние предприятия.

По распространению на отрасли экономики отчетность делят на типовую и отраслевую. В первом случае используются типовые формы отчетности, составляемые всеми юридическими лицами независимо от форм собственности и хозяйствования, а во втором – специализированные, отражающие деятельность какой-то одной отрасли.

В зависимости от характера пользователей информации, содержащейся в отчетности, различают внешнюю и внутреннюю отчетность.

Внешняя отчетность представляется различным пользователям, находящимся за пределами организации (государственным органам

управления, инвесторам, учредителям и т. д.). На ее основе составляется

сводная отчетность, разрабатываются показатели статистической отчетности. Она характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством информирования внешних пользователей.

Внутренняя отчетность представляется руководству организации и используется для нужд управления. Она содержит информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации. Составление внутренней отчетности вызывается потребностью самого хозяйства. Наряду с типовыми формами могут использоваться и нетиповые формы, разрабатываемые самой организацией.

По объему отражаемых результатов хозяйственной деятельности отчетность может быть полной и краткой (сокращенной).

По охвату видов деятельности бухгалтерская отчетность может включать все стороны деятельности организации или только одну его отрасль (торговлю, снабжение и т. д.)

Статистическая отчетность – это система количественных и качественных показателей, предназначенных для статистического изучения финансово-хозяйственной деятельности организации, установления закономерностей и тенденций в развитии производства.

Статистическая отчетность составляется по данным оперативно-технического и бухгалтерского учета. Наиболее существенная особенность статистической отчетности заключается в том, что она охватывает только важнейшие для данного отчетного периода показатели производственно-финансовой деятельности организации, составляется в сжатые сроки и используется для оперативного воздействия на производственный процесс. Методическое руководство статистической отчетностью осуществляет Национальный статистический комитет Республики Беларусь. Им разрабатываются и утверждаются формы статистической отчетности и рекомендации по их заполнению.

По срокам представления статистическая отчетность подразделяется на *оперативную (текущую) и годовую*. Оперативная отчетность предназначена для текущего контроля и управления организацией в момент совершения хозяйственной операции или после ее завершения. Например, представленные статистические сведения о вывозе на поля органических удобрений, о ходе сева и т. д. Она может быть однодневной, недельной, за декаду, 15 дней, месяц, квартал.

Статистическая отчетность представляется:

- районному (городскому) отделу статистики,

- вышестоящей организации.

Сроки представления статистической отчетности и ее адресность предусмотрены самими формами. Ее подписывают те лица, чьи подписи требуются на отчетах (руководитель, главный бухгалтер, главный экономист и т. д., а также исполнитель).

По способу доставки статистическая отчетность подразделяется на почтовую, телеграфную, доставляемую с курьером, передаваемую по факсу, с помощью компьютерной сети.

По содержанию информации выделяют отчетность по растениеводству, животноводству, по труду и его оплате, отчетность о наличии и использовании основных средств, финансовую статистическую отчетность.

В бухгалтерской отчетности все данные по числовым показателям приводятся за отчетный период нарастающим итогом с начала года (если иное не установлено законодательством Республики Беларусь) и аналогичный период прошлого года. Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то они подлежат корректировке в соответствии с правилами, установленными нормативными правовыми актами Министерства финансов Республики Беларусь, и раскрываются в пояснительной записке к годовому бухгалтерскому отчету.

Бухгалтерская отчетность основывается на следующих принципах (таблица).

Таблица 1- Основные принципы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»

Принцип	Характеристика
Принцип непрерывности деятельности	Информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах организации формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения организации продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем.
Принцип обособленности	Активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации учитываются отдельно от активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов собственника имущества (учредителей, уча-

	стников) организации.
Принцип начисления	Хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором они совершены, независимо от даты проведения расчетов по ним.
Принцип соответствия доходов и расходов	Расходы отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, в котором признаются связанные с ними доходы (при их наличии).
Принцип правдивости	Активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы организации отражаются в бухгалтерском учете и отчетности при выполнении условий признания их таковыми, установленных законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности.
Принцип преобладания экономического содержания	Хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете и отчетности исходя не столько из их правового, сколько из их экономического содержания.
Принцип осмотрительности	Учетная оценка активов и доходов организации не должна быть завышена, а обязательств и расходов - занижена.
Принцип нейтральности	Отсутствие ориентации содержащейся в отчетности организации информации на определенных пользователей и (или) получение определенного результата.
Принцип полноты	Наличие в отчетности организации всей информации, способной повлиять на принимаемые пользователями на ее основе решения, касающиеся финансового положения организации.
Принцип понятности	Доступность для понимания пользователями содержащейся в отчетности организации информации.
Принцип сопоставимости	Возможность сравнения отчетности организации за разные отчетные периоды, а также с отчетностью других организаций.

Принцип уместности	Полезность содержащейся в отчетности организации информации для принятия пользователями решений, касающихся финансового положения организации.
--------------------	--

В бухгалтерской отчетности не допускаются никакие подчистки и поправки. В случае обнаружения искажения данных бухгалтерской отчетности, изменения производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором они обнаружены. Не допускается в отчетности и зачет между статьями активов и пассивов, прибылей и убытков, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен правилами, установленными нормативными правовыми актами Министерства финансов Республики Беларусь.

Бухгалтерскую отчетность подписывают руководитель организации и главный бухгалтер.

Все организации представляют бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами:

- учредителям организации или собственникам ее имущества;
- вышестоящим республиканским органам государственного управления и иным государственным организациям;
- другим республиканским органам государственного управления и иным государственным организациям;
- учреждениям банков, согласно кредитного договора,
- другим пользователям в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

9.2. Промежуточная отчетность сельскохозяйственных организаций

Организации, включенные в перечень крупных плательщиков, представляют в налоговые органы по месту постановки на учет по установленным форматам в виде электронного документа промежуточную (квартальную) индивидуальную бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным кварталом. Организации представляют промежуточную индивидуальную бухгалтерскую отчетность в порядке, установленном (п.3 ст.16 Закона № 57-3):

- собственником имущества (учредителями, участниками) организации и иными лицами, уполномоченными на получение промежуточ-

ной индивидуальной отчетности законодательством или учредительными документами этой организации;

- государственными органами, иными государственными организациями, подчиненными Правительству, если отчитывающиеся организации находятся в их подчинении (входят в их состав) или являются хозяйственными обществами, акции (доли в уставных фондах) которых принадлежат Республике Беларусь или административно-территориальным единицам и переданы в управление этим органам, организациям.

Промежуточная отчетность сельскохозяйственных организаций на протяжении года имеет важное значение для оперативного управления, анализа и принятия своевременных управленческих решений. Она составляется за месяц и квартал нарастающим итогом с начала года.

Месячная индивидуальная отчетность коммерческих организаций состоит из бухгалтерского баланса.

Промежуточная отчетность (за исключением месячной отчетности) коммерческих организаций состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о прибылях и убытках;
- отчета об изменении собственного капитала;
- отчета о движении денежных средств;
- примечаний к отчетности, предусмотренных законодательством

Республики Беларусь.

Дополнительно к вышеуказанным формам организации представляют:

- «Приложение к бухгалтерскому балансу № 1»;

- форму № 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство продукции (работ, услуг)».

Кроме того, сельскохозяйственные организации составляют форму № 9-АПК «Отчет по животноводству» и за 9 месяцев т. г. - форму № 22-сх «Ожидаемые результаты финансово-хозяйственной деятельности за 20_год».

Бухгалтерский баланс (ф. № 1) характеризует в денежной оценке финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату. Основная задача баланса – показать собственнику, какими материальными ценностями, запасами он владеет, и каково состояние расчетов на предприятии. В нем приводится группировка активов организации и источников их образования.

Отчет о прибылях и убытках (ф. № 2) содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах организации. Показатели приводятся за отчетный период и аналогичный период прошлого года.

Отчет о движении источников собственных средств (ф. № 3) содержит информацию о величине уставного, добавочного, резервного капиталов, и других источниках собственных средств организации, их движении за отчетный период и остатках на конец квартала.

Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. № 5) в составе промежуточной квартальной отчетности содержит ряд справок-расшифровок, которые расшифровывают отдельные показатели бухгалтерского баланса.

Отчет по животноводству (ф. № 9 АПК) включает основные показатели развития животноводства за отчетный период. Данные приводят нарастающим итогом с начала года по всем видам животных: молочному стаду коров, молодняку КРС на выращивании и откорме, свиноводству, птицеводству и другим отраслям животноводства. В отчете показывают среднее поголовье животных, сумму затрат на основную продукцию (без стоимости побочной продукции) – всего и в том числе по статьям (расходы на оплату труда с начислениями и стоимость кормов), а также выход продукции по плановой себестоимости. Здесь же рассчитывается и фактическая себестоимость единицы произведенной продукции животноводства.

Основанием для заполнения отчета служат данные производственного отчета по животноводству (ф. № 18а).

К данной форме имеются две справки:

- затраты труда и кормов на производство продукции;
- потери от падежа и гибели животных (по балансовой стоимости).

В справке «Затраты труда и кормов на производство продукции» отражаются затраты труда в человеко-часах на производство продукции животноводства: молока, прироста живой массы КРС и свиней. Здесь же показываются затраты кормов в кормовых единицах на производство всей продукции по видам животных и на единицу каждого вида продукции.

В справке «Потери от падежа и гибели животных (по балансовой стоимости)» отражается балансовая стоимость потерь от падежа и гибели животных на выращивании и откорме и отдельно от падежа и гибели взрослого продуктивного КРС.

Основное назначение данной формы состоит в том, что в ней представлена необходимая информация для анализа за хозяйственной дея-

тельностью организации; показатели отчета используются для контроля

за уровнем себестоимости продукции животноводства в течение года.

Отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности (ф. № 22 – сх) составляется на основании данных бухгалтерского учета на 1 октября и ожидаемых в 4 квартале затрат, выхода продукции и ее реализации, поступлении денежных средств, определяемых расчетным путем. В нем содержатся сведения об ожидаемых за год финансовых результатах от реализации продукции (работ, услуг), внереализационных доходах и расходах, рассчитывается ожидаемый уровень рентабельности сельскохозяйственного производства.

Информация, содержащаяся в форме 22-сх, позволяет уже в октябре

месяце определить ожидаемые результаты финансово-хозяйственной деятельности организации за год, которые необходимы для анализа и выявления резервов увеличения продукции, снижения ее себестоимости и повышения рентабельности производства.

Промежуточная квартальная отчетность представляется не ранее 30 дней после отчетного периода по графику в адреса, предусмотренные законодательством Республики Беларусь.

9.3. Подготовительные работы по составлению годовой отчетности

Завершающим этапом учетного процесса любой организации является составление годового отчета. Годовая бухгалтерская отчетность является наиболее полной, а сведения, которые в ней содержатся, дают возможность проводить экономический анализ работы организации, выявлять внутренние резервы, принимать решения по дальнейшему совершенствованию своей деятельности.

В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» при составлении годовой бухгалтерской отчетности необходимо соблюдать принятую учетную политику в организации; полно отражать хозяйственные операции за год; соблюдать принцип правильного отнесения доходов и расходов к отчетным периодам; подтверждать все статьи годового баланса результатами инвентаризации.

Составлению годового отчета предшествует определенная подготовительная работа. Для обеспечения достоверности данных бухгалтер-

ского учета и отчетности все организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. При проведении инвентаризации следует руководствоваться Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180 (ред. от 22.04.2010) Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств.

Инвентаризация – это проверка фактического наличия ценностей, обязательств и их сопоставление с данными бухгалтерского учета.

Объекты, сроки и порядок проведения инвентаризации определяются руководителем организации или собственником имущества в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Выявленные при инвентаризации излишки имущества (неучтенные объекты основных средств, материальных ценностей, денежных средств и других активов) в соответствии с решением руководителя организации подлежат оприходованию по рыночной стоимости и зачислению на финансовые результаты.

При обнаружении недостач, прежде всего, производится их зачет излишками по пересортице. Взаимный зачет излишков и недостач может

быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый

период у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования (одной и той же сельскохозяйственной культуры) и в тождественных количествах.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишках, эта разница должна быть отнесена на виновных лиц.

После зачета недостач ценностей излишками по пересортице производится списание недостач в пределах норм естественной убыли по тем наименованиям ценностей, по которым установлена недостача. Списание материальных ценностей в пределах норм естественной убыли до установления факта недостачи запрещается.

Стоимость недостачи, порчи или утраты имущества в пределах норм

естественной убыли списывается в соответствии с решением руководителя организации на себестоимость продукции (работ, услуг).

Недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли, в соответствии с решением руководителя организации относятся на виновных лиц.

На следующем этапе подготовительных работ необходимо проверить остатки на всех счетах бухгалтерского учета, провести сверку данных аналитического учета с синтетическим и составить предварительный баланс.

Важной подготовительной работой перед составлением годового отчета является закрытие операционных счетов и списание калькуляционных разниц. В течение года сельскохозяйственная продукция учитывается по нормативно-прогнозной (плановой) себестоимости. В конце года при определении фактической себестоимости возникают калькуляционные разницы, которые необходимо списать на соответствующие счета полностью и правильно.

Закрытие операционных счетов и списание калькуляционных разниц осуществляются в системном порядке, т. е. соответствующими записями в системе синтетических и аналитических счетов, и в строго определенной последовательности. В первую очередь закрывают счета производств и отраслей, имеющих максимальное количество потребителей и минимальные встречные размеры встречных затрат, и в последнюю очередь – счета с максимальными размерами встречных затрат и минимальным количеством потребителей.

На следующем этапе подготовительных работ перед составлением годового отчета следует уточнить порядок расчета налогов за отчетный

год и произвести сверку расчетов с бюджетом по налогам и неналоговым платежам, после чего составляется заключительный баланс организации, и заполняются остальные формы отчетности.

9.4. Состав и содержание годовой бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных организаций

Годовой бухгалтерский отчет сельскохозяйственных организаций включает типовые формы отчетности для коммерческих организаций и специализированные, установленные для сельскохозяйственных организаций. Типовые формы отчетности:

- Бухгалтерский баланс;
- Отчет о прибылях и убытках;

отчета об изменении собственного капитала;

- отчета о движении денежных средств;
- Отчет о движении денежных средств;
- Приложение к бухгалтерскому балансу.

Специализированные формы отчетности:

5-АПК	Отчет по труду
6А-АПК	Валовая продукция
7-АПК	Реализация продукции
8-АПК	Затраты на основное производство
9-АПК	Производство и себестоимость продукции растениеводства
13-АПК	Производство и себестоимость продукции животноводства
14-АПК	Расход кормов
15-АПК	Баланс продукции
16-АПК	Движение сельскохозяйственных машин и оборудования
18-АПК	Отчет по овощеводству

Кроме названных форм, узкоспециализированные сельскохозяйственные организации по основным видам деятельности представляют специальные формы отчетности:

Отчет по овощеводству, картофелеводству и бахчеводству (ф. № 18-АПК);

Отчет по птицеводству (ф. № 20-АПК);

Отчет о себестоимости молодняка племенных лошадей (ф. № 21-АПК);

Отчет по звероводству (ф. № 22-АПК).

Вместе с годовым отчетом необходимо представить форму №75-АПК «Отчет об автоматизации бухгалтерского учета и составе бухгалтерских кадров».

Организации в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете и отчетности должны составить и представить в налоговый орган по месту постановки на учет годовую индивидуальную отчетность не позднее 31 марта по установленным форматам в виде электронного документа

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение 1

Классификация активов организации



Классификация источников формирования активов



*Приложение 1к Национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность»
12.12.2016 № 104*

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Организация	
Учетный номер плательщика	
Вид экономической деятельности	
Организационно-правовая форма	
Орган управления	
Единица измерения	
Адрес	

Дата утверждения	
Дата отправки	
Дата принятия	

Активы	Код строки	На _____ 20__ г.	На 31 декабря 20__ г.
1	2	3	4
I. ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Основные средства	110		
Нематериальные активы	120		
Доходные вложения в материальные активы	130		
в том числе:			
инвестиционная недвижимость	131		
предметы финансовой аренды (лизинга)	132		
прочие доходные вложения в материальные активы	133		
Вложения в долгосрочные активы	140		
Долгосрочные финансовые вложения	150		
Отложенные налоговые активы	160		

Продолжение приложения 3

1	2	3	4
Долгосрочная дебиторская задолженность	170		
Прочие долгосрочные активы	180		
ИТОГО по разделу I	190		
II. КРАТКОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ			
Запасы	210		
в том числе:			
материалы	211		
животные на выращивании и откорме	212		
незавершенное производство	213		
готовая продукция и товары	214		
товары отгруженные	215		
прочие запасы	216		
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	220		
Расходы будущих периодов	230		
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	240		
Краткосрочная дебиторская задолженность	250		
Краткосрочные финансовые вложения	260		
Денежные средства и эквиваленты денежных средств	270		
Прочие краткосрочные активы	280		
ИТОГО по разделу II	290		
БАЛАНС	300		

Продолжение приложения 3

Собственный капитал и обязательства	Код строки	На	На
		_____	31 декабря
		20__ г.	20 __ г.
1	2	3	4
III. СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ			
Уставный капитал	410		
Неоплаченная часть уставного капитала	420		
Собственные акции (доли в уставном капитале)	430		
Резервный капитал	440		
Добавочный капитал	450		
Нераспределенная прибыль (не- покрытый убыток)	460		
Чистая прибыль (убыток) отчет- ного периода	470		
Целевое финансирование	480		
ИТОГО по разделу III	490		
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗА- ТЕЛЬСТВА			
Долгосрочные кредиты и займы	510		
Долгосрочные обязательства по лизинговым платежам	520		
Отложенные налоговые обяза- тельства	530		
Доходы будущих периодов	540		
Резервы предстоящих платежей	550		
Прочие долгосрочные обяза- тельства	560		
ИТОГО по разделу IV	590		
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗА- ТЕЛЬСТВА			
Краткосрочные кредиты и займы	610		
Краткосрочная часть долгосроч- ных обязательств	620		

1	2	3	4
Краткосрочная кредиторская задолженность	630		
в том числе:			
поставщикам, подрядчикам, исполнителям	631		
по авансам полученным	632		
по налогам и сборам	633		
по социальному страхованию и обеспечению	634		
по оплате труда	635		
по лизинговым платежам	636		
собственнику имущества (учредителям, участникам)	637		
прочим кредиторам	638		
Обязательства, предназначенные для реализации	640		
Доходы будущих периодов	650		
Резервы предстоящих платежей	660		
Прочие краткосрочные обязательства	670		
ИТОГО по разделу V	690		
БАЛАНС	700		

Руководитель _____ (подпись) _____ (инициалы, фамилия)

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (инициалы, фамилия)

_____ 20__ г.

*Приложение 1 к постановлению Министерства финансов Республики
Беларусь 29.06.2011 № 50*

ТИПОВОЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I.		
ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ		
Основные средства	01	По видам основных средств
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные активы	03	1. Инвестиционная недвижимость 2. Предметы финансовой аренды (лизинга) 3. Прочие доходные вложения в материальные активы
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	
Долгосрочные финансовые вложения	06	1. Долгосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные долгосрочные займы 3. Вклады по договору о совместной деятельности
Оборудование к установке и строительные материалы	07	1. Оборудование к установке на складе 2. Оборудование к установке, переданное в монтаж 3. Строительные материалы
Вложения в долгосрочные активы	08	1. Приобретение и создание основных средств 2. Приобретение и создание инвестиционной недвижимости 3. Приобретение предметов финансовой аренды (лизинга) 4. Приобретение и создание нематериальных активов

Продолжение приложения 4

1	2	2
Вложения в долгосрочные активы	08	5. Приобретение и создание иных долгосрочных активов
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ		
Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Временные сооружения 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности, инструменты 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации 12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы
Животные на выращивании и откорме	11	
	12	
	13	
Резервы под снижение стоимости запасов	14	
Заготовление и приобретение материалов	15	
Отклонение в стоимости материалов	16	
	17	

Продолжение приложения 4

1	2	3
Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	18	
	19	
Раздел III ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО		
Основное производство	20	По видам основного производства
Полуфабрикаты собственного производства	21	
Страховые выплаты	22	
Вспомогательные производства	23	По видам вспомогательных производств
	24	
Общепроизводственные затраты	25	
Общехозяйственные затраты	26	
	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	По видам обслуживающих производств и хозяйств
	30	
	31	
	32	
	33	
	34	
	35	
	36	
	37	
	38	
	39	

Продолжение приложения 4

1	2	3
Раздел IV		

ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ		
	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия 5. Товары, переданные для подготовки на сторону 6. Предметы проката
Горговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на реализацию	44	
Товары отгруженные	45	
	46	
Долгосрочные активы, предназначенные для реализации	47	
	48	
	49	
Раздел V ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА И КРАТКОСРОЧНЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ		
Касса	50	
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
	53	
	54	
Специальные счета в банках	55	1. Депозитные счета 2. Счета в драгоценных металлах 3. Специальный счет денежных средств целевого назначения
	56	

Продолжение приложения 4

1	2	3
Денежные средства в	57	1. Инкассированные денежные средства

пути		2. Денежные средства для приобретения иностранной валюты 3. Денежные средства в иностранных валютах для реализации
Краткосрочные финансовые вложения	58	1. Краткосрочные финансовые вложения в ценные бумаги 2. Предоставленные краткосрочные займы
Резервы под обеспечение краткосрочных финансовых вложений	59	
Раздел VI РАСЧЕТЫ		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
	64	
Отложенные налоговые обязательства	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	1. Расчеты по краткосрочным кредитам 2. Расчеты по краткосрочным займам 3. Расчеты по процентам по краткосрочным кредитам и займам
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	1. Расчеты по долгосрочным кредитам 2. Расчеты по долгосрочным займам 3. Расчеты по процентам по долгосрочным кредитам и займам
Расчеты по налогам и сборам	68	1. Расчеты по налогам и сборам, относимым на затраты по производству и реализации продукции, товаров, работ, услуг 2. Расчеты по налогам и сборам, исчисляемым из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг
Продолжение приложения 4		
1	2	3
Расчеты по налогам и	68	3. Расчеты по налогам и сборам, исчис-

сборам		ляемым из прибыли (дохода) 4. Расчеты по подоходному налогу 5. Расчеты по прочим платежам в бюджет
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению ущерба
	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный капитал 2. Расчеты по выплате дивидендов и других доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по исполнительным документам 2. Расчеты по имущественному и личному страхованию 3. Расчеты по претензиям 4. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 5. Расчеты по депонированным суммам 6. Расчеты по договору доверительного управления имуществом 7. Расчеты, связанные с выбывающей группой
Расчеты по прямому страхованию и перестрахованию	77	
	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	

Продолжение приложения 4

1	2	3
Раздел VII		

СОБСТВЕННЫЙ КАПИТАЛ		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли в уставном ка- питале)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
	85	
Целевое финансиرو- вание	86	
	87	
	88	
	89	
Раздел VIII ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ		
Доходы и расходы по текущей деятельности	90	1. Выручка от реализации продукции, то- варов, работ, услуг 2. Налог на добавленную стоимость, ис- числяемый из выручки от реализации про- дукции, товаров, работ, услуг 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, това- ров, работ, услуг 4. Себестоимость реализованной продук- ции, товаров, работ, услуг 5. Управленческие расходы 6. Расходы на реализацию 7. Прочие доходы по текущей деятельно- сти 8. Налог на добавленную стоимость, ис- числяемый от прочих доходов по текущей деятельности
Продолжение приложения 4		
1	2	3

Доходы и расходы по текущей деятельности	90	9. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов по текущей деятельности 10. Прочие расходы по текущей деятельности 11. Прибыль (убыток) от текущей деятельности
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Налог на добавленную стоимость 3. Прочие налоги и сборы, исчисляемые от прочих доходов 4. Прочие расходы 5. Сальдо прочих доходов и расходов
	92	
Страховые взносы (премии)	93	
Недостачи и потери от порчи имущества	94	
Страховые резервы	95	
Резервы предстоящих платежей	96	По видам резервов предстоящих платежей
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов будущих периодов
Доходы будущих периодов	98	По видам доходов будущих периодов
Прибыли и убытки	99	

ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА		
1	2	3
Наименование счета	Номер счета	
Арендованные основные средства	001	
Имущество, принятое на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	

Окончание приложения 4

1	2	3
---	---	---

Бланки документов с определенной степенью защиты	006	
Списанная безнадежная к получению дебиторская задолженность	007	
Обеспечения обязательств полученные	008	
Обеспечения обязательств выданные	009	
	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	
	012	
	013	
Потеря стоимости основных средств	014	
	015	
Недвижимое имущество, находящееся в совместном домовладении	016	
Именные приватизационные чеки «Имущество»	017	

УТВЕРЖДАЮ (руководитель организации)

«___» _____ 20__ г.

График документооборота

Наименование документа	Содержание документа				Проверка и обработка			
	количество экземпляров	дата составления	ответственный за составление	кто подписывает	кто представляет	срок представления	ответственный за проверку и обработку	срок исполнения
Книга учета движения животных и птицы (форма 301-АПК)	1	Ежедневно	Заведующий фермой	Заведующий фермой	Заведующий фермой	Ежемесячно	Бухгалтер по животноводству	Ежемесячно
Акт на перевод животных (форма 303-АПК)	1 (2)	В день перевода	Заведующий фермой, зоотехник	Заведующий фермой, зоотехник, материально-ответственное лицо	Заведующий фермой	Не позднее 1-го числа месяца, следующего за отчетным	Бухгалтер по животноводству	Не позднее 3-го числа месяца, следующего за отчетным
И другие								

