

Тема 1. Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета.

Тесты по теме

1. Развитие национальных систем бухгалтерского учета и аудита можно разделить на такие этапы, как:

- 1) текущий, системоразвивающий, модернизирующий, системообразующий;
- 2) вступительный, системообразующий, текущий, системоразвивающий;
- 3) вступительный, текущий, модернизирующий, системообразующий;
- 4) текущий, вступительный, системоразвивающий, модернизирующий;
- 5) вступительный, системообразующий, системоразвивающий, модернизирующий.

2. Этапы развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита включают в себя годы:

- 1) 1970 г. – наше время;
- 2) 1990 г. – наше время;
- 3) 2000 г. – наше время;
- 4) 2010 г. – наше время;
- 5) 2001 г. – наше время.

3. Какой из этапов развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита отличается реализацией мероприятий по внедрению МСФО на территории Республики Беларусь?

- 1) вступительный;
- 2) системообразующий;
- 3) системоразвивающий;
- 4) модернизирующий;
- 5) текущий.

4. На каком этапе развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита введено понятие «учетная политика организации»?

- 1) вступительном;
- 2) системообразующем;
- 3) системоразвивающем;
- 4) модернизирующем;
- 5) текущем.

5. На каком этапе развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита появляется новый вид учета – налоговый?

- 1) вступительном;
- 2) системообразующем;
- 3) системоразвивающем;
- 4) модернизирующем;
- 5) текущем.

6. На каком этапе развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита применялись нормативные правовые акты, утвержденные Минфином СССР?

- 1) вступительном;
- 2) системообразующем;
- 3) системоразвивающем;
- 4) модернизирующем;
- 5) текущем.

7. Сколько шагов сближения национальной учетной практики с МСФО сформулированы в настоящее время?

- 1) 3;
- 2) 5;
- 3) 7;
- 4) 8;
- 5) 10.

8. Одним из шагов сближения национальной учетной практики с МСФО является:

- 1) применение автоматизации учета;
- 2) официальный перевод МСФО;
- 3) изменение ставки рефинансирования;
- 4) повышение пенсий;
- 5) изменение валютных курсов.

9. Какой из шагов сближения национальной учетной практики с МСФО существует?

- 1) применение автоматизации учета;
- 2) повышение пенсий;
- 3) изменение ставки рефинансирования;
- 4) подготовка специалистов по МСФО;
- 5) отказ от национальной методологии учета.

10. Система национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь не включает в себя:

- 1) национальные стандарты по учетной политике и учетной оценке;
- 2) национальные стандарты по учету биологических активов;
- 3) национальные стандарты по индивидуальной и консолидированной бухгалтерской отчетности;
- 4) национальные стандарты бухгалтерского учета доходов и расходов;
- 5) национальные стандарты по раскрытию дополнительной информации в бухгалтерской отчетности.

Контрольные вопросы

1. Дать характеристику вступительному этапу развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита.
2. Охарактеризовать такой шаг сближения национальной учетной практики с МСФО, как изменение национального законодательства.
3. Дать характеристику системоразвивающему этапу развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита.
4. Охарактеризовать такой шаг сближения национальной учетной практики с МСФО, как подготовка специалистов по МСФО.
5. Перечислить национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, действующие в Республике Беларусь.
6. Какому национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности соответствует МСФО (IAS)24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»?
7. Привести пять примеров МСФО по которым отсутствует информация в национальном законодательстве.
8. Дать характеристику системообразующему этапу развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита.
9. Какому национальному стандарту бухгалтерского учета и отчетности соответствует МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»?
10. Дать характеристику модернизирующему этапу развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита.

Вопросы для самопроверки

1. Этапы развития национальных систем бухгалтерского учета и их характеристика.
2. Направления сближения национальной учетной практики с МСФО.
3. Система национальных стандартов бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь.
4. Сравнительная характеристика МСФО и НСБУ Республики Беларусь.

Тема 2. Учетная политика, изменения в учетных оценках, исправление ошибок.

Методические рекомендации

Индивидуальная годовая бухгалтерская отчетность представляется (а, следовательно, утверждается) организациями не позднее 31 марта года, следующего за отчетным (п. 2 ст. 16 Закона № 57-3).

Ошибка, допущенная в отчетном году и выявленная по его окончании, но до утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, не признается ошибкой прошлых лет и исправляется как ошибка отчетного периода.

Если в бухгалтерском учете обнаружена *ошибка за текущий (отчетный) год после его окончания, но до утверждения уполномоченным органом организации годовой бухгалтерской отчетности за этот год*, то исправления вносятся оборотами декабря отчетного года. Бухгалтерскую справку следует составить на дату обнаружения ошибки, т. е. в следующем году, однако в ней целесообразно уточнить, на какую дату декабря отчетного года будут отражены в бухгалтерском учете исправительные записи (например, 31 декабря соответствующего года).

Исправление ошибок отчетного года, обнаруженных в следующем году после утверждения годовой отчетности за отчетный год.

Ошибки прошлых лет исправляются в месяце их обнаружения.

Если допущенная ошибка повлияла на размер нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет (т. е. на сальдо по счету 84 по состоянию на 1 января года, в котором обнаружена ошибка прошлых лет), то исправительные записи производятся с использованием счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Если допущенная ошибка не повлияла на размер нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) прошлых лет, то счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» при исправлении ошибки не задействуется. Дополнительные и (или) сторнировочные записи отражаются на счетах бухгалтерского учета исходя из экономического содержания хозяйственной операции.

Если хозяйственная операция отражена неправильно, при этом неверная запись оказала влияние на финансовый результат, а правильная не должна была (или наоборот), то делаются исправительные записи в корреспонденции со счетом 84, а также записи, при которых применяются иные счета бухгалтерского учета.

Если ошибка заключается в неправильной классификации доходов (расходов), использования прибыли, при этом на сумму сальдо по счету 84 влияния не оказано, то исправление ошибки на счетах бухгалтерского учета не производится.

Ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде, при этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);

2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо нельзя определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена.

Ретроспективный пересчет производится в отношении сравнительных показателей начиная с того предшествующего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год, в котором была допущена соответствующая ошибка.

Выявляемые ошибки могут быть связаны не только с формированием доходов (расходов) организации, но и с учетом других активов и обязательств организации. В таких ситуациях применяется особый порядок отражения исправительных записей.

Ошибки влекут представление уточненных налоговых деклараций.

Если ошибка в бухгалтерском учете повлекла за собой возникновение ошибок в налоговых декларациях за прошлые годы, то организация в установленном порядке представляет уточненные налоговые декларации (п. 8 ст. 63 Налогового кодекса Республики Беларусь).

Налоговую декларацию по налогу, сбору (пошлине) с внесенными изменениями и (или) дополнениями необходимо представить в налоговый орган по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносятся соответствующие изменения и (или) дополнения.

Если в отношении налога, сбора (пошлины), исчисляемых нарастающим итогом с начала налогового периода, неполнота сведений или ошибки обнаружены за отчетный период прошлого налогового периода, то изменения и (или) дополнения нужно отразить в налоговой декларации за прошлый налоговый период. При обнаружении неполноты сведений или ошибок за прошлый отчетный период текущего налогового периода изменения и (или) дополнения следует отразить в налоговой декларации, представляемой за очередной отчетный период текущего налогового периода.

В отношении налога, сбора (пошлины), исчисляемых без нарастающего итога с начала налогового периода, соответствующие сведения о вносимых изменениях и (или) дополнениях отражают в налоговой декларации за тот отчетный (налоговый) период, в котором обнаружены неполнота сведений или ошибки.

Налоговую декларацию по налогу, сбору (пошлине) с внесенными изменениями и (или) дополнениями не представляют в период проведения проверки за налоговый либо отчетный период, подвергаемый проверке, и за налоговый либо отчетный период, подвергнутый проверке, в случае, если такие изменения и (или) дополнения не связаны с отражением результатов проверки в бухгалтерском или налоговом учете либо с отражением в бухгалтерском или налоговом учете обстоятельств, которые наступили после начала проверки, но имеют отношение к периоду, подвергнутому проверке.

Исправление в первичном учетном документе, составленном на бумажном носителе, организациями вносится во все его экземпляры путем зачеркивания тонкой чертой неправильной записи и надписи над зачеркнутым правильной записи таким образом, чтобы можно было прочесть зачеркнутое, с указанием слова «Исправлено», даты исправления, должности (должностей), фамилии (фамилий), инициалов и подписи (подписей) лица (лиц), внесшего (внесших) исправление, если иное не установлено законодательством (подп. 1.1 п. 1 постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 10 августа 2018 г. № 58 «О некоторых вопросах документального оформления хозяйственных операций»).

Порядок отражения изменений в учетных оценках в бухгалтерском учете.

Сумма изменения в учетной оценке отражается в составе (п. 7 постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 10 декабря 2013 г. № 80 «Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Учетная политика организации, изменения в учетных оценках, ошибки»):

– доходов или расходов того отчетного периода, в котором произошло это изменение, если это изменение влияет на показатели бухгалтерской отчетности за отчетный период;

– доходов или расходов в будущих периодах, если это изменение повлияет на показатели бухгалтерской отчетности за будущие периоды.

Таким образом, изменения в учетных оценках отражаются, как правило, по дебету (кредиту) счета 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в составе прочих доходов (расходов) по текущей деятельности либо счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Сумма изменения в учетной оценке, непосредственно влияющего на величину собственного капитала, отражается:

– в бухгалтерском учете по дебету (кредиту) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и других счетов учета собственного капитала и кредиту (дебету) соответствующих счетов в том отчетном периоде, в котором произошло это изменение;

– бухгалтерской отчетности за отчетный период посредством корректировки соответствующих статей собственного капитала и других связанных с этим изменением статей бухгалтерской отчетности.

Задания для закрепления знаний

Задание 1. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. В августе текущего года выявлено, что организацией ошибочно не отражена выручка от реализации оказанных услуг в ноябре предыдущего года в сумме 600 000 руб. (в т. ч. НДС 100 000 руб.).

Себестоимость услуг списана верно. В результате допущенной ошибки недоначислен НДС в сумме 100 000 руб. и налог на прибыль в сумме 90 000 руб. $((600\ 000 - 100\ 000) \cdot 18\ %)$.

Примечание. Исправление ошибки прошлых лет при не отражении хозяйственной операции, влияющей на финансовый результат.

Задание 2. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. В сентябре текущего года организацией выявлено, что при проведении переоценки основного средства (производственного оборудования), приобретенного в прошлом году, неправильно применен коэффициент переоценки, в результате чего в декабре прошлого года сумма дооценки первоначальной стоимости оборудования была завышена на 5 000 000 руб., сумма дооценки накопленной амортизации – на 250 000 руб. (исправление начисления амортизации за текущий год не рассматривается).

Примечание. Исправление ошибки прошлых лет при излишнем отражении хозяйственной операции, не влияющей на финансовый результат.

Задание 3. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. В апреле текущего года организацией выявлено, что строительные материалы стоимостью 10 000 000 руб. (без учета НДС), предназначенные для проведения капитального ремонта здания, при их приобретении в декабре предыдущего года учтены не на счете 10 «Материалы», а на счете 07 «Оборудование к установке и строительные материалы». На момент выявления ошибки строительные материалы не использованы.

Примечание. Исправление ошибки прошлых лет при неправильном отражении хозяйственной операции, не влияющей на финансовый результат.

Задание 4. На основании исходных данных требуется определить, по какому виду деятельности следовало отразить доходы и расходы и, если нужно, внести исправительные записи.

Исходные данные. В сентябре текущего года организация выявила, что в ноябре прошлого года при продаже бывшего в употреблении основного средства выручка от реализации, исчисленный из выручки НДС и остаточная стоимость основного средства отражены в составе прочих доходов и расходов по текущей деятельности.

Примечание. Ошибка прошлых лет, исправление которой на счетах бухгалтерского учета не производится.

Задание 5. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организацией ошибочно включены в затраты суммы оказанной в феврале 2023 г. шефской помощи другой организации в виде безвозмездной передачи материалов стоимостью 3 000 руб. В бухгалтерском учете составлена следующая запись:

Д-т 26 – К-т 10 – 3 000 руб. – отнесена на затраты стоимость переданных материалов.

В феврале 2024 г. при составлении годовой бухгалтерской отчетности ошибка была обнаружена. Установлено, что при правильном отражении в учете данные расходы отражаются на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в составе прочих расходов по текущей деятельности так:

Д-т 90-10 – К-т 10 – 3000 руб. – включена в прочие расходы по текущей деятельности стоимость безвозмездно переданных материалов в качестве шефской помощи. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 6. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в феврале 2023 г. начислила амортизацию по основному средству «А» в размере 870 руб., а по основному средству «Б» – в размере 330 руб. В бухгалтерском учете составлена следующая корреспонденция счетов:

Д-т 26 – К-т 02 – 870 руб.;

Д-т 26 – К-т 02 – 330 руб.

При этом сумма амортизации по основному средству «А» должна была составить 670 руб., а по основному средству «Б» – 380 руб. В январе 2019 г. при проведении переоценки основных средств ошибка была обнаружена. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 7. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Торговая организация в марте 2023 г. неверно исчислила сумму налогов, включаемых в расходы на реализацию. Экологический налог исчислен в размере 450 руб., а отчисления в ФСЗН составили 35 000 руб. В бухгалтерском учете отражают:

Д-т 44 – К-т 68 – 450 руб.;

Д-т 44 – К-т 69 – 35 000 руб.

При расчете указанного налога и отчислений обнаружены ошибки, которые выявлены 15 марта 2024 г. Правильная сумма экологического налога должна была составить 420 руб., а отчисления в ФСЗН – 37 000 руб.

Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 8. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация исчислила сумму НДС от выручки от реализации продукции в апреле 2023 г. в размере 32 750 руб. и в ноябре 2023 г. – в размере 28 550 руб. В бухгалтерском учете составлены следующие записи:

Д-т 90-2 – К-т 68 – 32 750 руб.;

Д-т 90-2 – К-т 68 – 28 550 руб.

При проверке в феврале 2024 г. было выявлено, что правильная сумма НДС за апрель 2023 г. должна была составить 33 420 руб., а за ноябрь 2023 г. – 27 900 руб. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 9. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в августе 2023 г. реализовала основные средства. При этом часть расходов, связанных с реализацией данного основного средства в размере 380 руб. была отнесена на общехозяйственные расходы. В бухгалтерском учете имели место следующие записи: Д-т 26 – К-т 60 – 380 руб.

Расходы, связанные с продажей основных средств, должны быть отнесены в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» как расходы по инвестиционной деятельности.

Данная ошибка была выявлена в феврале 2024 г.

Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 10. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в ноябре 2023 г. на основании акта налоговой проверки уплатила пени и санкции за налоговое правонарушение в размере 540 руб. В бухгалтерском учете они были отражены так:

Д-т 99 – К-т 68 – 540 руб.

Санкции за налоговые правонарушения отражаются на счете 90 как прочие расходы по текущей деятельности. Данная ошибка была обнаружена бухгалтером организации самостоятельно в феврале 2024 г. В этом же месяце была оформлена бухгалтерская справка. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. на момент выявления ошибки не была утверждена собранием учредителей.

Задание 11. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организацией ошибочно включены в затраты суммы оказанной в феврале 2023 г. шефской помощи другой организации в виде безвозмездной передачи материалов стоимостью 5 000 руб.:

Д-т 26 – К-т 10 – 5 000 руб. – отнесена на затраты стоимость переданных материалов.

В мае 2024 г. ошибка была обнаружена. Данные расходы подлежат отражению на счете 90 в составе прочих расходов по текущей деятельности.

Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Расходы, связанные с продажей основных средств, должны быть отнесены в дебет счета 91 как расходы по инвестиционной деятельности. Данная ошибка была выявлена в июне 2023 г. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 16. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в ноябре 2023 г. на основании акта налоговой проверки уплатила пени и санкции за налоговое правонарушение в размере 540 руб. В бухгалтерском учете они были отражены так:

Д-т 99 – К-т 76 – 540 руб.

Санкции за налоговые правонарушения отражаются на счете 90 как прочие расходы по текущей деятельности. Данная ошибка была обнаружена бухгалтером организации самостоятельно в июне 2024 г. Годовая бухгалтерская отчетность за 2023 г. была утверждена собранием учредителей 22 марта 2024 г.

Задание 17. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи по двум вариантам (А и Б).

Исходные данные. Организация в августе 2023 г. приобрела основное средство, в стоимость которого была включена стоимость доставки в размере 1 700 руб. В бухгалтерском учете составлена запись:

Д-т 08 – К-т 60 – 1 700 руб.

В августе 2023 г. основное средство введено в эксплуатацию.

А. В декабре 2023 г. выяснилось, что данная сумма представляет собой транспортные расходы по доставке не только данного основного средства (900 руб.), но и предназначенных для реализации товаров (800 руб.), которые были проданы в сентябре 2023 г.

Б. В июне 2024 г. выяснилось, что данная сумма представляет собой транспортные расходы по доставке не только данного основного средства (900 руб.), но и предназначенных для реализации товаров (800 руб.), которые были проданы в сентябре 2023 г.

Задание 18. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в августе 2023 г. приобрела основное средство, в стоимость которого не была включена стоимость доставки в размере 1 700 руб. Стоимость доставки ошибочно отразили записью:

Д-т 44 – К-т 60 – 1 700 руб.

Задание 19. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в феврале 2024 г. отразила в учете стоимость возвратных отходов в размере 900 руб.:

Д-т 10 – К-т 20 – 900 руб.

В июне 2024 г. выяснилось, что из-за ошибки при определении оценочной стоимости возвратных отходов в учете отражена завышенная сумма. Действительная стоимость возвратных отходов должна составить 600 руб.

Задание 20. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в январе 2024 г. отразила в учете стоимость приобретенных материалов в размере 4 500 руб.:

Д-т 10 – К-т 60 – 4 500 руб.

Расходы по доставке данных материалов в размере 500 руб. неправомерно были отнесены на затраты:

Д-т 20 – К-т 60 – 500 руб.

В июне 2024 г. данный факт был обнаружен. Материалы по состоянию на 1 июня 2024 г. не использовались и числились на складе.

Задание 21. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. Организация в январе 2024 г. отразила в учете стоимость приобретенных материалов в размере 4 500 руб.:

Д-т 10 – К-т 60 – 4 500 руб.

В июне 2024 г. при проведении инвентаризации выяснилось, что данные материалы оприходованы по неправильной стоимости по причине ошибки лица, обрабатывавшего первичные документы. Действительная стоимость материалов согласно товарно-транспортной накладной составляет 45 000 руб. Материалы по состоянию на 1 июня 2024 г. не использовались и числились на складе.

Задание 22. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. В бухгалтерском учете организации в январе 2023 г. дважды были отражены расходы по консультационным услугам в общей сумме 200 руб. Ошибка обнаружена при сверке расчетов с контрагентом в апреле 2023 г. В бухгалтерском учете в январе 2023 г. были сделаны следующие записи:

Д-т 26 – К-т 60 – 100 руб. – отражены консультационные услуги по договору;

Д-т 18 – К-т 60 – 20 руб. – отражен НДС по консультационным услугам;

Д-т 68 – К-т 18 – 20 руб. – принят НДС к налоговому вычету;

Д-т 26 – К-т 60 – 100 руб. – отражены консультационные услуги по договору;

Д-т 18 – К-т 60 – 20 руб. – отражен НДС по консультационным услугам;

Д-т 68 К-т 18 – 20 руб. – принят НДС к налоговому вычету.

Задание 23. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, составить бухгалтерскую справку и внести исправительные записи.

Исходные данные. В бухгалтерском учете организации в январе 2023 г. дважды были отражены расходы по консультационным услугам в общей сумме 200 руб. Ошибка обнаружена в январе 2024 г.

В бухгалтерском учете в январе 2023 г. были сделаны следующие записи:

Д-т 26 – К-т 60 – 100 руб. – отражены консультационные услуги по договору;

Д-т 18 – К-т 60 – 20 руб. – отражен НДС по консультационным услугам;

Д-т 68 – К-т 18 – 20 руб. – принят НДС к налоговому вычету;

Д-т 26 – К-т 60 – 100 руб. – отражены консультационные услуги по договору;

Д-т 18 – К-т 60 – 20 руб. – отражен НДС по консультационным услугам;

Д-т 68 – К-т 18 – 20 руб. – принят НДС к налоговому вычету.

Задание 24. На основании исходных данных требуется указать, когда нужно было внести исправление, внести исправительные записи и указать формы отчетности, в которых следует провести ретроспективный пересчет показателей.

Исходные данные. В апреле 2024 г. бухгалтер выявил, что в мае 2023 г. не оприходовано основное средство, которое используется для управленческих целей, на сумму 100 000 руб. Не была отражена также амортизация в размере 10 000 руб. Указанная ошибка выявлена после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за 2023 г. и признана существенной для отчетности.

Задание 25. На основании исходных данных требуется отразить изменения в учетных оценках в бухгалтерском учете и указать, на какую дату вносятся изменения.

Исходные данные. В августе 2023 г. организация получила от поставщика материалы в количестве 800 штук по цене 10 руб. за единицу. Поставщик оформил накладную, на основании которой в бухгалтерском учете покупатель отразил приход данных материалов по стоимости 10 руб. за единицу. Организация использовала материалы для производства продукции в августе 2023 г. В ноябре 2023 г. стороны подписали дополнительное соглашение к договору об изменении цены полученных материалов до 12 руб. за единицу, а чем составили предусмотренный дополнительным соглашением акт на изменение стоимости. Исходя из измененной цены, организация уплатила стоимость полученных материалов поставщику.

Задание 26. На основании исходных данных требуется отразить изменения в учетных оценках в бухгалтерском учете.

Исходные данные. Организация осуществила переоценку основных средств на 1 января 2024 г. на сумму 567 тыс. руб. и отразила ее результат в бухгалтерском учете 31 декабря 2023 г.

Задание 27. На основании исходных данных требуется указать, произошло ли изменение учетной оценки, если произошло, тогда уточнить, как и в каком периоде в бухгалтерском учете и отчетности оно отражается.

Исходные данные. В связи с убыточностью организация решила воспользоваться правом, предоставленным п. 46 постановления Министерства экономики, Министерства финансов и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27 февраля 2009 г. № 37/18/6 «Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов», и увеличила срок полезного использования основного средства.

Задание 28. На основании исходных данных требуется отразить изменения в учетных оценках в бухгалтерском учете.

Исходные данные. Организация признала обесценение основного средства, учитываемого по первоначальной стоимости (п. 16 постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26 «Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету основных средств») на сумму 120 руб.

Задание 29. На основании исходных данных требуется отразить изменения в учетных оценках в бухгалтерском учете.

Исходные данные. Организация произвела оценку на конец года резерва по сомнительным долгам исходя из установленного учетной политикой способа. По итогам произведенного расчета величина резерва по сомнительным долгам составила 456 руб. На конец года сальдо по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам» составляло 320 руб.

Вопросы для самопроверки

1. Учетная политика организации.
2. Профессиональное суждение бухгалтера как основа формирования учетной политики.
3. Изменения в учетных оценках.
4. Исправление ошибок.

Тема 3. Токены и обязательства: признание, оценка и отражение в бухгалтерском учете

Методические рекомендации

Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Цифровые знаки (токены)» определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о цифровых знаках (токенах) и обязательствах, возникающих при размещении собственных токенов перед владельцами этих токенов в

организациях. Для целей этого стандарта используются следующие термины и их определения.

Криптовалюта – биткоин, иной цифровой знак (токен), используемый в международном обороте в качестве универсального средства обмена.

Цифровой знак (токен) – запись в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе, которая удостоверяет наличие у владельца токена прав на объекты гражданских прав и (или) является криптовалютой.

Токен считается переданным в момент отражения подтвержденной операции по передаче токена адресату в реестре блоков транзакций (блокчейне), иной распределенной информационной системе согласно действующим в них правилам (протоколам).

Для перехода к другому лицу прав, которые удостоверяются токенами, достаточно передачи токена этому лицу, за исключением перехода права, требующего государственной регистрации.

Получаемые организацией токены принимаются к бухгалтерскому учету в зависимости от способа их получения и предполагаемого назначения:

- приобретаемые для последующей реализации – на счет 41 «Товары»;
- приобретаемые для осуществления удостоверяемых токенами прав – на счетах 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения»;
- возникшие (добытые) в результате деятельности по майнингу – на счет 43 «Готовая продукция».

Стоимость токенов, созданных резидентом Парка высоких технологий при оказании услуг другим лицам с использованием интернета, отражается по дебету забалансового счета 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение».

Стоимость токенов, полученных резидентом Парка высоких технологий от клиента (третьего лица) для их реализации в интересах клиента (третьего лица), а также приобретенных в интересах клиента (третьего лица), отражается по дебету забалансового счета 004 «Товары, принятые на комиссию».

Обязательства, возникающие в результате размещения собственных токенов, отражаются на счетах 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Задания для закрепления знаний

Задание 1. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. Организация занималась майнингом в апреле – мае 2023 г., за апрель в результате деятельности по майнингу были произведены следующие затраты:

- начислена заработная плата сотрудников, осуществляющих майнинг, на сумму 2 000 руб.;
- произведены отчисления в Фонд социальной защиты населения – ?;
- начислены страховые взносы по страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – ?;
- списана стоимость электроэнергии на сумму 60 руб.;
- начислена амортизация используемого оборудования на сумму 75 руб.;
- оказаны услуги сторонних организаций на сумму 12 руб.

По окончании апреля затраты на майнинг списываются. Токены были добыты только в мае 2023 г.

Задание 2. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи, определить и списать отклонения фактической себестоимости токенов от их стоимости по учетным ценам, относящиеся к выбывшим в отчетном периоде и оставшимся в организации на конец отчетного периода токенам.

Исходные данные. Организация в мае занималась майнингом и в течение месяца добытые в результате деятельности по майнингу токены оприходовала по учетной стоимости на сумму 1 865 руб., отклонения фактической себестоимости от учетной цены в мае составили 288 руб. В течение месяца токены на сумму 678 руб. проданы покупателям, на сумму 2 194 руб. – остались в учете на 01.06.2023.

Примечание. Сумма отклонений, приходящаяся на остаток токенов на начало отчетного периода, – 95 руб., стоимость остатка токенов на начало отчетного периода 1 007 руб.

Задание 3. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные за отчетный период:

1) организация приобрела токены для осуществления удостоверяемых токенами прав:

а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 465 руб.;

б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 870 руб.;

в) предназначенных для последующей реализации на сумму 125 руб.;

2) организация получила токены в виде вознаграждения за оказанные услуги в соответствии с законодательством (за исключением вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне)):

а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 78 руб.;

б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 234 руб.;

- в) предназначенных для последующей реализации на сумму 564 руб.;
- г) в виде вознаграждения за верификацию совершения операций в реестре блоков транзакций (блокчейне) на сумму 669 руб.;
- 3) организация безвозмездно получила токены:
 - а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 23 руб.;
 - б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 122 руб.;
 - в) предназначенных для последующей реализации на сумму 321 руб.;
- 4) организация добыла токены в результате деятельности по майнингу на сумму 2 521 руб.;
- 5) 01.10.2018 г. прекращено признание токенов (со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения) в связи с прекращением прав организации на получение удостоверяемых токенами объектов гражданских прав. Стоимость токенов, числящихся в учете на 01.10.2018 г., составляет 2 200 руб. При этом отражена стоимость полученных организацией следующих активов:
 - а) товаров на сумму 564 руб.;
 - б) денежных средств, поступивших на расчетный счет на сумму 1 221 руб.;
 - в) денежных средств, поступивших на специальный счет на сумму 1 221 руб.;
 - б) отражена разница между стоимостью токенов, числящихся в бухгалтерском учете на дату прекращения их признания, и стоимостью полученных активов на сумму 650 руб.;
- 7) отражена первоначальная стоимость токенов в связи с отчуждением другому лицу:
 - а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 78 руб.;
 - б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 234 руб.;
 - в) предназначенных для последующей реализации на сумму 564 руб.;
- 8) отражен доход от реализации токенов в связи с отчуждением другому лицу:
 - а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 102 руб.;
 - б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 246 руб.;
 - в) предназначенных для последующей реализации на сумму 667 руб.;
- 9) организацией, являющейся резидентом ПВТ, созданы токены при оказании услуг другим лицам с использованием глобальной компьютерной сети Интернет, включая услуги по продвижению токенов на сумму 246 руб.;

10) организацией, являющейся резидентом ПВТ, получены токены от клиента (третьего лица) для их реализации в интересах клиента (третьего лица) на сумму 398 руб.;

11) организацией привлечены у первых владельцев токены другого вида в результате размещения собственных токенов:

а) со сроком обращения не более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 217 руб.;

б) со сроком обращения более 12 месяцев с даты их размещения на сумму 179 руб.

Задание 4. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. За отчетный период в связи с прекращением прав организации на получение удостоверяемых токенами объектов гражданских прав отражена стоимость полученных организацией активов (товаров на сумму 23 руб., денежных средств, поступивших на расчетный счет, на сумму 147 руб.). Стоимостью токенов, числящихся в бухгалтерском учете по счету 58 «Краткосрочные финансовые вложения» на дату прекращения их признания, составляет 268 руб.

Задание 5. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. За отчетный период в связи с прекращением прав организации на получение удостоверяемых токенами объектов гражданских прав отражена стоимость полученных организацией активов (товаров на сумму 76 руб., денежных средств, поступивших на специальный счет, на сумму 254 руб.). Стоимостью токенов, числящихся в бухгалтерском учете по счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения» на дату прекращения их признания, составляет 315 руб.

Задание 6. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. За отчетный период реализованы другому лицу токены, учитываемые на счете 43 «Готовая продукция» по первоначальной стоимости на сумму 254 руб. Сумма дохода от реализации токенов составила 310 руб. Денежные средства от реализации токенов зачислены на расчетный счет организации.

Задание 7. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. За отчетный период реализованы другому лицу токены, учитываемые на счете 58 «Краткосрочные финансовые вложения» по первоначальной стоимости на сумму 456 руб. Сумма дохода от реализации токенов составила 569 руб. Денежные средства от реализации токенов зачислены на специальный счет организации.

Вопросы для самопроверки

1. Признание, классификация и оценка токенов.
2. Бухгалтерский учет токенов.

Тема 4. Производственные запасы: признание, оценка и отражение в бухгалтерском учете.

Методические рекомендации

Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28 декабря 2022 г. № 64 утвержден Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Запасы», который вступил в силу с 01.01.2023г.

Запасы – 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;

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.

Нацстандарт № 64 определяет порядок формирования в бухгалтерском учете информации о запасах (за исключением незавершенного строительного производства, строительных материалов и оборудования у заказчика, застройщика, временных сооружений, животных на выращивании и откорме) в организациях.

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 (подп.2.2 п.2 Нацстандарта № 64).

Единицей бухгалтерского учета запасов может являться наименование (номенклатурный номер), однородная группа (укрупненный номенклатурный номер), партия, отдельный объект. После принятия к бухгалтерскому учету запасов допускаются изменения единиц их бухгалтерского учета

Задания для закрепления знаний

Задание.1. Компания 1 октября 2022 года покупает товар А по цене \$100 на условиях отсрочки платежа на год, тогда как обычно данный товар продают по цене \$90 и отсрочкой платежа на два месяца. В данной ситуации отсрочка отличается от обычных условий и содержит признаки договора финансирования (кредитования). Справедливая стоимость покупки (дисконтированная) равна \$90. Фактический срок кредита с 1 декабря 2022 года по 1 октября 2023 года, так как первые два месяца являются обычными условиями отсрочки. Поэтому разница между справедливой стоимостью (\$90) и стоимостью товара по договору (\$100) признается в качестве расходов на уплату процентов по кредиту на протяжении срока кредитования (и увеличивая задолженность перед поставщиком). Таким образом, к моменту оплаты задолженности (через год) задолженность перед поставщиком составит \$100.

Требуется: составить бухгалтерские записи на приобретение товара.

Задание. 2. На начало декабря остатков сырья не было. В течение периода сделаны закупки:

5 декабря 100 кг по \$2.00 за кг

12 декабря 210 кг по \$2.10 за кг

20 декабря 50 кг по \$2.20 за кг

24 декабря 30 кг по \$2.30 за кг

На 31 декабря на складе остатки сырья составили 105 кг.

Требуется: найти стоимость запасов, если учётная политика компании предусматривает: а) метод ФИФО; б) метод средневзвешенной стоимости.

Задание 3. Организация заключила договор на поставку покупателю в будущем 100 баррелей нефти по цене \$25 за баррель (без учета НДС). Указанная цена зафиксирована на 2 месяца. В конце первого месяца рыночная цена нефти выросла до \$30 за баррель (справедливая стоимость составляет \$30). В это же время организация приобретает 100 баррелей нефти по указанной цене, поскольку при дальнейшем оттягивании момента приобретения нефти она

просто не успеет выполнить в срок договорные обязательства. Других расходов, связанных с реализацией приобретенной нефти, у организации нет.

Требуется: определить суммарную оценку 100 баррелей нефти в балансе организации после их приобретения.

Задание 4. Организация приобретает 100 баррелей нефти по цене \$30 за баррель. На момент окончания отчетного периода у организации заключен договор на продажу 90 баррелей по цене \$29 за баррель через 1 месяц. Рыночная цена нефти на момент окончания отчетного периода составляет \$27 за баррель.

Требуется: определить оценку приобретенной нефти по состоянию на конец отчетного периода.

Задание 5. Организация приобретает 100 баррелей нефти по цене \$30 за баррель. На момент окончания отчетного периода у организации заключен договор на продажу 90 баррелей по цене \$29 за баррель через 1 месяц. Рыночная цена нефти на момент окончания отчетного периода составляет \$33 за баррель.

Требуется: определить оценку приобретенной нефти по состоянию на конец

Задание 6. Компания приобрела 100 ед. товара по цене 25\$ за 1 ед. При этом рыночная цена товара на сегодняшний день составляет 28\$ за 1 ед. По состоянию на отчетную дату организация имеет:

- договор на поставку 40 ед. по цене 27\$ за 1 ед.;
- договор на поставку 40 ед. по цене 24\$ за ед.

На оставшиеся 20 ед. договора нет.

Требуется: определить оценку запасов в бухгалтерском балансе, учитывая, что до конца отчетного периода поставка так и не была осуществлена.

Задание 7. В июне текущего года организация оприходовала на склад 100 ед. готовой продукции. Фактические затраты на их производство составили 20 000\$. В тот момент возможная цена продажи 1 ед. составляла 220\$ при затратах на продажу на уровне 10\$ на 1 ед. К концу отчетного периода в результате резкого увеличения цен на топливо, расходы на продажу выросли до уровня 25\$ на 1 ед. Цена товара осталась на прежнем уровне.

Требуется: определить оценку всей партии запасов в балансе в конце отчетного периода, учитывая, что ни одна единица не была продана.

Задание 8. Организация приобрела товары для их перепродажи по цене 100\$ за 1 ед. Для успешной торговли организация должна упаковать товары. При этом по состоянию на отчетную дату расходы на упаковку 1 ед. составляют 5\$ за 1 ед. Расходы на доставку каждой единицы потребителю составляют 15\$ за 1 ед. При этом рыночная цена товара составляет по состоянию на отчетную дату 117\$ за 1 ед.

Требуется: определить оценку каждой единицы оставшегося товара в балансе по состоянию на отчетную дату.

Задание 9.1 На основании исходных данных составить бухгалтерские записи.

Исходные данные

В течение месяца на склад запасных частей поступили запасные части:

- от поставщиков на сумму 860 руб., НДС по поступившим запчастям составил 20%
- из ремонтной мастерской, изготовленные хозяйственным способом на сумму 68 руб.
- от разборки грузового автомобиля на сумму 291 руб.

В течение месяца запасные части со склада переданы в ремонтную мастерскую организации на сумму 560 руб. и списаны на ремонт сельскохозяйственной техники.

Задание 9.2. На основании исходных данных составить бухгалтерские записи.

Исходные данные

При инвентаризации склада выявлена недостача запасных частей в сумме 32 руб. Недостача отнесена на материально-ответственное лицо. Стоимость запасных частей по рыночным ценам составила 48 руб. Недостача в сумме 48 руб. удержана из заработной платы работника.

Задание 9.3. На основании исходных данных отразить движение ГСМ на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные

На складе ГСМ произошло за месяц следующее движение дизельного топлива:

- поступило от поставщиков в количестве 8950 литров по цене 2.26 руб. за 1 литр;
- отпущено водителям и трактористам на заправку техники в количестве 6540 литров;
- оприходованы излишки, выявленные в результате инвентаризации в количестве 40 литров.

Задание 9.4. На основании исходных данных произвести списание топлива и отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные

Водителю автомобиля за отчетный месяц отпущено 180 л бензина АИ-92. Пробег автомобиля за месяц по данным путевых листов составил 726 км. Остатки топлива в баке автомобиля составили: на начало месяца – 5 л; на конец месяца – 10 л. Линейная норма расхода топлива составляет 25 л на 100 км пробега автомобиля. Учетная цена бензина АИ-92 составляет 1,86 руб. за 1 л, розничная цена – 2.26 руб.

Задание 9.5. На основании исходных данных определить учетную цену товара в магазине и отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные

В магазин сельскохозяйственной организации согласно ТТН-1 поступили от поставщиков товары на сумму 3162 руб., в т. ч. НДС по ставке 20%. Расчеты с поставщиком произведены с расчетного счета. Цена товара в магазине формируется с торговой наценкой в размере 30%. и НДС по ставке 20%.

Задание 9.6. На основании исходных данных отразить хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета.

Исходные данные

В фирменном магазине сельскохозяйственной организации произошло следующее движение товаров:

- поступили от поставщиков на сумму 2830 руб.;
- поступили овощи собственного производства на сумму 350 руб.;
- реализовано товаров покупателям на сумму 1890 руб.;
- выявлена недостача товаров в сумме 15 руб.

Вопросы для самопроверки

1. Понятие производственных запасов и критерии отнесения активов к запасам.
2. Принятие запасов к бухгалтерскому учету.
3. Оценка производственных запасов.
4. Обесценение и выбытие запасов.
5. Перенесение в состав затрат, расходов стоимости отдельных предметов
6. Учет многооборотной тары

Тема 5. Бухгалтерский учет финансовой аренды (лизинга)

Методические рекомендации

Порядок формирования в бухгалтерском учете информации об активах, обязательствах, доходах, расходах, возникающих при совершении хозяйственных операций по договорам финансовой аренды (лизинга) в организациях, определяет Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Финансовая аренда (лизинг)», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2018 г. № 73.

По договору финансовой аренды (лизинга) арендодатель (лизингодатель), являющийся юридическим лицом или индивидуальным предпринимателем, обязуется приобрести в собственность указанное арендатором (лизингополучателем) имущество у определенного им продавца (поставщика) и предоставить арендатору (лизингополучателю) это имущество, составляющее предмет договора финансовой аренды, за плату во временное владение и пользование.

Финансовый лизинг – финансовая аренда (лизинг), при которой лизинговые платежи в течение срока лизинга продолжительностью не менее 1 года обеспечивают возмещение лизингодателю не менее 75 % стоимости

предмета лизинга независимо от того, предусмотрен ли договором лизинга выкуп предмета лизинга или его возврат лизингодателю.

Оперативный лизинг – лизинг, при котором лизинговые платежи в течение срока лизинга независимо от его продолжительности обеспечивают возмещение лизингодателю менее 75 % стоимости предмета лизинга и договором лизинга предусмотрен возврат предмета лизинга лизингодателю по истечении срока лизинга.

Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Финансовая аренда (лизинг)» дополнительно введены понятия:

– *долгосрочный лизинг* – лизинг, при котором лизингодатель предоставляет лизингополучателю предмет лизинга во временное владение и пользование по договору лизинга на срок *не менее* 1 года;

– *краткосрочный лизинг* – лизинг, при котором лизингодатель предоставляет лизингополучателю предмет лизинга во временное владение и пользование по договору лизинга на срок *менее* 1 года.

Предмет лизинга учитывается:

– при долгосрочном лизинге – на балансе лизингополучателя;

– при краткосрочном лизинге – на балансе лизингодателя.

Предмет, предназначенный для передачи лизингополучателю, приходится с учетом всех затрат, связанных с его приобретением:

по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные активы», субсчет 2 «Предметы финансовой аренды (лизинга)», в корреспонденции с кредитом счета 08 субсчет 3 «Приобретение предметов финансовой аренды (лизинга)».

Инвестиционные расходы лизингодателя, не учитываемые в первоначальной стоимости предмета лизинга, но включаемые в состав лизинговых платежей, отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и других счетов и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и других счетов.

Стоимость передаваемого (возвращаемого или выкупаемого) лизингополучателю предмета лизинга отражается по дебету (кредиту) счета 011 «Основные средства, сданные в аренду».

Задания для закрепления знаний

Задание 1. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. Лизингодатель по выбору лизингополучателя 14.01.2023 приобрел предмет лизинга (производственное оборудование) у резидента Польши. Стоимость предмета лизинга – 50 000 евро. Уплачен «ввозной» НДС 24 202 руб., отражены транспортные услуги по доставке

оборудования 300 руб. и сумма уплаченных таможенных платежей 21 000 руб. Отражены расходы по страхованию оборудования 650 руб. 24.01.2018 и расходы, связанные с доведением оборудования до состояния, пригодного к использованию его лизингополучателем, в соответствии с договором лизинга на сумму 800 руб.

По условиям договора купли-продажи оплата предмета лизинга произведена:

04.01.2023 – 20 000 евро по курсу Национального банка Республики Беларусь;

25.01.2023 – 15 000 евро по курсу Национального банка Республики Беларусь;

22.02.2023 – 15 000 евро по курсу Национального банка Республики Беларусь.

Предмет лизинга передан лизингополучателю 29.01.2023.

Курсы Национального банка Республики Беларусь (1 евро):

04.01 – 3,3814;

14.01 – 3,4202;

25.01 – 3,4394;

31.01 – 3,4514;

22.02 – 3,4163.

Задание 2. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. Лизингодатель по выбору лизингополучателя 24.01.2023 приобрел предмет лизинга (оборудование) у резидента Республики Беларусь.

Стоимость предмета лизинга – 60 000 евро, в том числе НДС – 10 000 евро. Транспортные услуги по доставке оборудования составили 300 руб. Оплата производится в белорусских рублях по курсу Нацбанка, установленному на момент оплаты и увеличенному на 2 %.

По условиям договора купли-продажи оплата предмета лизинга произведена:

25.01.2023 – в сумме, эквивалентной 36 000 евро;

22.02.2023 – в сумме, эквивалентной 24 000 евро.

Предмет лизинга передан лизингополучателю 29.01.2023.

Курсы Национального банка Республики Беларусь (1 евро):

24.01 – 3,4210;

25.01 – 3,4394;

31.01 – 3,4514;

22.02 – 3,4163;

22.02 – 3,4163.

Задание 3. *Бухгалтерский учет лизинговых операций у лизингодателя без выкупа предмета лизинга.*

На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи у лизингодателя.

Исходные данные:

Таблица 11.

Дата	Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
20.12. 2023	Принят к учету предмет лизинга по первоначальной стоимости			63 000,00 (условно)
26.12. 2023	Получен аванс от лизингополучателя (3,1408 руб. · 2 000 долл. США)			? (в том числе НДС – ?)
03.01. 2024	Отражена передача предмета лизинга лизингополучателю			?
31.01. 2024	Отражен доход в части платежа по стоимости предмета лизинга в сумме полученного аванса			?
	Отражен доход в части платежа по стоимости предмета лизинга за январь (1 800 долл. США · 3,1580 руб.)			?
	Отражена сумма амортизации предмета лизинга (в части аванса и платежа за январь без НДС) ((2 000 долл. США – 333,33 долл. США) · 3,1408 руб. + 1 500 долл. США · 3,1701 руб.)			?
31.01. 2024	Исчислен НДС в части платежей по стоимости предмета лизинга			?
	Отражен доход в части вознаграждения (180 долл. США · 3,1580 руб.)			?
	Исчислен НДС от суммы вознаграждения			?
04.02. 2024	Получен платеж от лизингополучателя за январь (в части контрактной стоимости и вознаграждения) (3,1780 руб. · (1 500 долл. США + 300 долл. США + 150 долл. США + 30 долл. США))			?
	Произведен пересчет задолженности ((1 800 долл. США + 180 долл. США) × × (3,1780 руб. – 3,1580 руб.))			?
И так далее в течение срока договора лизинга				
На дату возврата	Отражен возврат предмета лизинга			?

Задание 4. Бухгалтерский учет лизинговых операций у лизингодателя без выкупа предмета лизинга.

На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи:

- а) у лизингодателя;
- б) у лизингополучателя.

Исходные данные. Организация заключила договор лизинга с резидентом Республики Беларусь в иностранной валюте сроком на 18 месяцев. Стоимость предмета лизинга – 35 600 долл. США, в том числе НДС – 5 933,33 долл. США. Ежемесячное лизинговое вознаграждение – 180 долл. США, в том числе НДС – 30 долл. США.

Вознаграждение начисляется на последний календарный день текущего месяца и перечисляется не позднее 5-го числа следующего месяца. Ежемесячный платеж, возмещающий контрактную стоимость, – 1 800 долл. США, в том числе НДС – 300 долл. США.

26.12.2023 лизингодателю перечислен аванс в сумме 2 000 долл. США, который в соответствии с договором является первым лизинговым платежом.

Предмет лизинга получен 03.01.2024.

До истечения срока лизинга, т. е. 01.09.2024, предмет лизинга возвращен лизингодателю.

Согласно договора предмет лизинга находится на учете у лизингополучателя.

Задание 5. *Бухгалтерский учет лизинговых операций у лизингодателя без выкупа предмета лизинга.*

На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи:

- а) у лизингодателя;
- б) у лизингополучателя.

Исходные данные. Организация получила оборудование для животноводческого комплекса по договору лизинга на сумму 22 000 руб. Учтены следующие затраты на доставку оборудования лизингополучателем: начислена заработная плата экспедитору в сумме 20 руб., произведены начисления на заработную плату в соответствии с законодательством – ?, списаны услуги автотранспорта – 35 руб.

Срок действия договора лизинга – 10 месяцев, общая сумма лизинговых платежей – 4 800 руб., в том числе НДС 800 руб. (ежемесячный лизинговый платеж – 48 руб., в том числе НДС – 8 руб.), лизинговые платежи в сумме дохода лизингодателя составляют всего 220 руб., оборудование учитывается на балансе лизингодателя.

По окончании срока действия договора лизинга оборудование возвращается лизингодателю.

Вопросы для самопроверки

1. Виды лизинга и документальное оформление лизинговых операций.
2. Бухгалтерский учет инвестиционных расходов лизингодателя.
3. Бухгалтерский учет лизинга у лизингодателя.

4. Бухгалтерский учет лизинга у лизингополучателя.

Тема 6. Формирование в бухгалтерском учете информации о финансовых инструментах

Методические рекомендации

Бухгалтерский учет операций по договорам финансовой аренды (лизинга) с 01.01.2019 регулируется Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Финансовая аренда (лизинг)», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 ноября 2018 г. № 73.

Финансовый инструмент – договор, в результате которого возникают финансовый актив у одной организации и финансовое обязательство или долевого финансовый инструмент у другой организации. Как следует из определения, к финансовым инструментам относятся: финансовый актив; финансовое обязательство; долевого финансовый инструмент.

Финансовый актив – актив, представляющий собой денежные средства, эквиваленты денежных средств, долевого финансовый инструмент другого лица или право получения финансового актива от другого лица, обмена финансовым инструментом с другим лицом на выгодных для организации условиях, получения переменного количества собственных долевого финансовых инструментов от другого лица.

К финансовым активам относятся:

- вклады в уставный капитал других организаций;
- долевого ценные бумаги (например, акции);
- долговые ценные бумаги (например, облигации, векселя, депозитные сертификаты);
- денежные средства, включая средства на банковских счетах (например, банковские депозиты) и денежные эквиваленты;
- производные финансовые инструменты;
- выданные организацией займы (денежные и товарные);
- дебиторская задолженность по выданным авансам, товарным фьючерсным контрактам и др.

К финансовым активам, учитываемым по амортизированной стоимости (п. 6 НСБУ № 74), относится не являющийся производным финансовым инструментом финансовый актив с определяемыми платежами по нему и фиксированным сроком погашения, если организация намеревается удерживать этот финансовый актив до наступления срока его погашения.

К финансовым активам, учитываемым по справедливой стоимости (п. 7 НСБУ № 74), относятся финансовые активы организации, за исключением подлежащих отнесению к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости».

Финансовое обязательство – обязательство, предусматривающее передачу финансового актива другому лицу, обмен финансовым инструментом с другим лицом на невыгодных для организации условиях, передачу переменного количества собственных долевых финансовых инструментов другому лицу.

При принятии к бухгалтерскому учету финансовое обязательство относится к одной из следующих категорий:

1. Финансовые обязательства, учитываемые по амортизированной стоимости (обязательства по кредитам и займам, торговая кредиторская задолженность);

2. Финансовые обязательства, учитываемые по справедливой стоимости (производные финансовые инструменты, являющиеся финансовыми обязательствами).

Финансовый актив принимается к бухгалтерскому учету организации по первоначальной стоимости. Последующая оценка финансовых активов осуществляется следующим образом.

Финансовый актив, относящийся к категории «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости», оценивается по амортизированной стоимости исходя из ее изменения в сумме:

начисленного процента (дисконта) за каждый отчетный период и при прекращении признания финансового актива, а также равномерного в течение периода удержания финансового актива ежемесячного погашения включенных в его первоначальную стоимость скидок, отражаемой по дебету счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» (субсчет 90-1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»), 91 «Прочие доходы и расходы»;

равномерного в течение периода удержания финансового актива ежемесячного погашения операционных затрат, премий, отражаемой по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения»;

поступления денежных средств от эмитента или обязанного лица в счет погашения основного долга, процента (дисконта), отражаемой по дебету счетов 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» и других счетов и кредиту счетов 06 «Долгосрочные финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Первоначальная стоимость финансового актива, относящегося к категории «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости» (за исключением производных финансовых инструментов), при приобретении принимается равной стоимости его приобретения.

Сумма увеличения справедливой стоимости финансового актива, относящегося к этой категории, отражается по дебету счетов 06 «Долгосрочные

финансовые вложения», 58 «Краткосрочные финансовые вложения» и других счетов и кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы».

Краткосрочные финансовые обязательства учитываются на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», а долгосрочные финансовые обязательства учитываются на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Задания для закрепления знаний

Задание 1. На основании исходных данных требуется определить, к какой категории следует отнести:

- 1) финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

Исходные данные. В августе 2024 г. организация приобрела процентные облигации, номинированные в иностранной валюте, эмитентом которых выступил Национальный банк.

Облигации приобретены за белорусские рубли.

Цель приобретения облигаций – защита (страхование) денежных средств в белорусских рублях от обесценивания в связи с инфляционными процессами и колебаниями курсов иностранных валют.

Организация приобретала ценные бумаги с намерением их продажи в течение ближайших 6 месяцев, но до окончания срока обращения облигаций, установленного проспектом эмиссии и решением эмитента о выпуске ценных бумаг (установленный срок окончания обращения ценных бумаг – декабрь 2026 г.).

Задание 2. На основании исходных данных требуется определить, к какой категории следует отнести:

- 1) финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

Исходные данные. В июне 2024 г. организация приобрела процентные облигации, номинированные в иностранной валюте, эмитентом которых выступил Национальный банк.

Облигации приобретены за белорусские рубли.

Цель приобретения облигаций – защита (страхование) денежных средств в белорусских рублях от обесценивания в связи с инфляционными процессами и колебаниями курсов иностранных валют.

Организация приобретала ценные бумаги с намерением их продажи не позднее 31 декабря 2025 г., т. е. в течение ближайших 18 месяцев, но до окончания срока обращения облигаций, установленного проспектом эмиссии и решением эмитента о выпуске ценных бумаг (установленный срок окончания обращения ценных бумаг – декабрь 2026 г.).

Задание 3. На основании исходных данных требуется определить, к какой категории следует отнести:

- 1) финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

Исходные данные. В августе 2024 г. организация приобрела процентные облигации, номинированные в иностранной валюте, эмитентом которых выступил Национальный банк.

Облигации приобретены за белорусские рубли.

Цель приобретения облигаций – получение процентного дохода по ним в течение всего срока их обращения, установленного проспектом эмиссии ценных бумаг и решением эмитента о выпуске ценных бумаг, т. е. приобретение ценных бумаг являлось для организации альтернативным инструментом вместо размещения свободных денежных средств на депозитных счетах.

Организация приобретала ценные бумаги с намерением удерживать их до окончания срока обращения, установленного проспектом эмиссии, который наступает 31 декабря 2027 г.

Задание 4. На основании исходных данных требуется определить, к какой категории следует отнести:

- 1) финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

Исходные данные. Организация приобрела 31.07.2024 процентные облигации, номинированные в иностранной валюте, эмитентом которых выступил Национальный банк.

Облигации приобретены за белорусские рубли.

Цель приобретения облигаций – получение процентного дохода по ним в течение срока их обращения, установленного проспектом эмиссии ценных бумаг и решением эмитента о выпуске ценных бумаг, т. е. приобретение ценных бумаг являлось для организации альтернативным инструментом вместо размещения свободных денежных средств на депозитных счетах.

Облигации приобретены у предыдущего владельца уже в течение срока их обращения на рынке ценных бумаг.

Организация приобретала ценные бумаги с намерением удерживать их до окончания срока обращения, установленного проспектом эмиссии, который наступает 31 декабря 2024 г., т. е. менее чем через 1 год после даты их приобретения.

Задание 5. На основании исходных данных требуется определить, к какой категории следует отнести:

- 1) финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости.

Исходные данные. Организация приобрела 31.07.2024 процентные облигации, номинированные в иностранной валюте, эмитентом которых выступил Национальный банк.

Облигации приобретены за белорусские рубли.

Цель приобретения облигаций – получение процентного дохода по ним в течение срока их обращения, установленного проспектом эмиссии ценных бумаг и решением эмитента о выпуске ценных бумаг, т. е. приобретение ценных бумаг являлось для организации альтернативным инструментом вместо размещения свободных денежных средств на депозитных счетах.

Облигации приобретены у предыдущего владельца уже в течение срока их обращения на рынке ценных бумаг.

Организация приобретала ценные бумаги с намерением удерживать их до окончания срока обращения, установленного проспектом эмиссии, который наступает 31 декабря 2025 г., т. е. более чем через 12 месяцев после даты их приобретения.

Задание 6. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг ниже текущей стоимости (облигационная скидка).*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные долгосрочные облигации, номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода в цене облигации по состоянию на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 008 руб. за 1 шт.

Классификация облигаций организацией – «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» (т. е. организация планирует удерживать облигации до окончания срока их обращения).

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку облигаций и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Операционные затраты в соответствии с учетной политикой организации списываются пропорционально календарным дням периода обращения ценной бумаги с даты ее приобретения до срока ее погашения согласно решению эмитента о выпуске облигаций и проспекту эмиссии облигаций (установленный

срок списания – 596 календарных дней (с 25.06.2024 по 09.02.2026)). Первым днем списания операционных затрат является день приобретения ценной бумаги.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организация применяет следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам»;
- 06-3 «Операционные затраты по ценным бумагам»;
- 06-5 «Полученные скидки по ценным бумагам».

Задание 7. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг по текущей стоимости.*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные краткосрочные облигации (ГКО), номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода в цене облигации по состоянию на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 015 руб. за 1 шт.

Классификация облигаций организацией – «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» (т. е. организация планирует удерживать облигации до окончания срока их обращения).

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку облигаций и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Операционные затраты в соответствии с учетной политикой организации списываются пропорционально календарным дням периода обращения ценной бумаги с даты ее приобретения до срока ее погашения согласно решению эмитента о выпуске облигаций и проспекту эмиссии облигаций (установленный срок списания – 596 календарных дней (с 25.06.2024 по 09.02.2026)). Первым

днем списания операционных затрат является день приобретения ценной бумаги.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организация применяет следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам»;
- 06-3 «Операционные затраты по ценным бумагам».

Задание 8. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг выше текущей стоимости (облигационная премия).*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные краткосрочные облигации, номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода в цене облигации по состоянию на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 025 руб. за 1 шт.

Классификация облигаций организацией – «Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости» (т. е. организация планирует удерживать облигации до окончания срока их обращения).

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку облигаций и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Операционные затраты в соответствии с учетной политикой организации списываются пропорционально календарным дням периода обращения ценной бумаги с даты ее приобретения до срока ее погашения согласно решению эмитента о выпуске облигаций и проспекту эмиссии облигаций (установленный срок списания – 596 календарных дней (с 25.06.2024 по 09.02.2026)). Первым днем списания операционных затрат является день приобретения ценной бумаги.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организация применяет следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам»;
- 06-3 «Операционные затраты по ценным бумагам»;
- 06-4 «Предоставленные премии по ценным бумагам».

Задание 9. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг по текущей стоимости.*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные краткосрочные облигации, номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 015 руб. за 1 шт.

Классификация ценных бумаг организацией – «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», т. е. организация планирует реализовать приобретенные облигации до окончания срока их обращения.

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку ценных бумаг и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике справедливой стоимостью ценных бумаг является их текущая стоимость на отчетную дату.

Период пересмотра справедливой стоимости для целей бухгалтерского учета – последнее календарное число каждого месяца.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организацией применяются следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам».

Задание 10. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг выше текущей стоимости (облигационная премия).*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные краткосрочные облигации, номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 025 руб. за 1 шт.

Классификация ценных бумаг организацией – «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», т. е. организация планирует реализовать приобретенные облигации до окончания срока их обращения.

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку ценных бумаг и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике справедливой стоимостью ценных бумаг является их текущая стоимость на отчетную дату.

Период пересмотра справедливой стоимости для целей бухгалтерского учета – последнее календарное число каждого месяца.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организацией применяются следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам».

Задание 11. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Приобретение ценных бумаг ниже текущей стоимости (облигационная скидка).*

Организация приобрела 25.06.2024 процентные государственные краткосрочные облигации, номинальная стоимость которых определена в белорусских рублях.

Количество приобретенных облигаций – 50 шт.

Дата выпуска облигаций – 10.02.2024.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Срок окончания обращения облигаций – 09.02.2026.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода на дату приобретения – 15 руб.

Текущая стоимость облигации на дату приобретения – 1 015 руб.

Цена приобретения облигации – 1 008 руб. за 1 шт.

Классификация ценных бумаг организацией – «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», т. е. организация планирует реализовать приобретенные облигации до окончания срока их обращения.

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку ценных бумаг и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Сумма операционных затрат на покупку облигаций (биржевой сбор, услуги профессионального участника рынка ценных бумаг и т. п.) составила 7 руб.

За период с 26.06.2024 по 30.06.2024 сумма начисленного процентного (купонного) дохода составила 0,25 руб.

Обесценение облигаций организацией не отражается.

Согласно учетной политике справедливой стоимостью ценных бумаг является их текущая стоимость на отчетную дату.

Период пересмотра справедливой стоимости для целей бухгалтерского учета – последнее календарное число каждого месяца.

Согласно учетной политике и рабочему плану счетов организацией применяются следующие субсчета к счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения»:

- 06-1 «Покупная стоимость ценных бумаг»;
- 06-2 «Процентный (оплаченный) доход по ценным бумагам».

Задание 12. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерские записи.

Исходные данные. *Списание начисленного процентного дохода при реализации (погашении) ценных бумаг.*

Количество приобретаемых облигаций – 50 шт.

Срок обращения облигаций – 24 месяца.

Номинальная стоимость облигации – 1 000 руб.

Сумма накопленного процентного дохода к моменту погашения облигации – 337 руб.

Стоимость реализации облигации – 1 335 руб.

Цена приобретения облигации – 1 050 руб. за 1 шт.

Текущая стоимость на дату приобретения – 1 040 руб. за 1 шт.

Классификация ценных бумаг организацией – «Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости», финансовые вложения классифицированы как краткосрочные.

Дата приобретения – 18.06.2024.

Дата перечисления денежных средств эмитенту (либо профессиональному участнику рынка ценных бумаг) на покупку облигаций и дата зачисления облигаций на счет «депо» покупателя облигаций совпадают.

Эмитентом установлено, что выплата процентного дохода осуществляется в течение периода обращения облигаций, срок фактической выплаты процентов – 30.10.2024.

В период обращения облигации организацией начислен процентный доход на одну облигацию (суммы условные):

- с 19.06.2024 по 30.06.2024 – 27 руб.;
- с 01.07.2024 по 31.07.2024 – 100 руб.;
- с 01.08.2024 по 31.08.2024 – 100 руб.;
- с 01.09.2024 по 15.09.2024 – 70 руб.

Организация реализовала облигации 15.09.2024 (до наступления очередного срока выплаты процентного дохода по облигациям).

Согласно рабочему плану счетов организацией применяются следующие субсчета к счету 58 «Краткосрочные финансовые вложения»:

- 58-1 «Первоначальная стоимость облигаций»;
- 58-2 «Процентный (оплаченный) доход по облигации».

Вопросы для самопроверки

1. Финансовые активы и обязательства и их классификация.
2. Оценка финансовых активов и обязательств.
3. Порядок формирования в бухгалтерском учете информации о финансовых инструментах.
4. Порядок формирования в отчетности информации о финансовых обязательствах.
5. Прекращение признания финансовых активов и обязательств.

Тема 7. Индивидуальная и консолидированная бухгалтерская отчетность

Методические рекомендации

Согласно гл. 3 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» организация должна составлять годовую отчетность, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, – промежуточную (квартальную, месячную) отчетность. Отчетным периодом для годовой отчетности является календарный год – с 1 января по 31 декабря, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации,

для промежуточной отчетности – период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность, за исключением случаев создания, реорганизации или ликвидации организации.

Консолидированная отчетность составляется по группе организаций (холдингу, хозяйственному обществу и его унитарным предприятиям, дочерним и зависимым хозяйственным обществам, унитарному предприятию и его дочерним унитарным предприятиям) как отчетность единой организации.

Правила раскрытия информации в индивидуальной бухгалтерской отчетности, составляемой организациями (за исключением Национального банка Республики Беларусь, банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций), установлены в Национальном стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденном постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. № 104.

Правила раскрытия информации в консолидированной бухгалтерской отчетности, составляемой организациями (за исключением банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бюджетных организаций) определены в Национальном стандарте бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утвержденном постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г. № 46.

Годовая и промежуточная отчетность (за исключением месячной отчетности) коммерческих организаций состоят:

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.

Месячная отчетность коммерческих организаций состоит из бухгалтерского баланса.

Отчетность составляется в национальной денежной единице Республики Беларусь, показатели приводятся в тысячах рублей, в целых числах (п. 5 Национального стандарта № 104).

По каждому числовому значению показателей бухгалтерской отчетности, за исключением бухгалтерской отчетности, составляемой за первый отчетный период деятельности организации, должны быть приведены данные за отчетный период и соответствующий период прошлого года. Если показатели прошлого периода, соответствующего отчетному периоду, несопоставимы с показателями отчетного периода, то первые из них подлежат корректировке в соответствии с законодательством (пп. 6 и 7 Национального стандарта № 104). Показатели бухгалтерской отчетности, числовые значения по которым

отсутствуют, прочеркиваются. Отрицательные и вычитаемые числовые значения показателей показываются в круглых скобках (п. 8 Национального стандарта № 104).

Задания для закрепления знаний

Задание 1. На основании исходных данных требуется составить бухгалтерский баланс.

Исходные данные, руб.:

Таблица 12.

Номер счета	Наименование счета	Сальдо на начало периода (31 декабря 2022 г.)		Сальдо на конец периода (31 декабря 2023 г.)	
		дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6
01	Основные средства	23 416 420		23 471 855	
02	Амортизация основных средств – всего		19 666 853		20 021 021
02-1	В том числе: амортизация основных средств, учитываемых на счете 01		15 829 029		16 122 266
02-3	амортизация имущества, учитываемого на счете 03		3 837 824		3 898 755
03	Доходные вложения в материальные активы – всего	8 643 918		8 643 918	
03-3	В том числе: прочие доходные вложения в материальные активы	8 643 918		8 643 918	
04	Нематериальные активы	1 227 597		1 280 000	
05	Амортизация нематериальных активов		866 805		904 638
06	Долгосрочные финансовые вложения	77 071		77 071	

1	2	3	4	5	6
08	Вложения	55 035		101 177	

	в долгосрочные активы				
10	Материалы	14 369 683	963 880	13 482 449	1 037 965
18	Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам	12 124		6 026	
20	Основное производство	2 184 161		2 642 347	
21	Полуфабрикаты собственного производства	38 516		35 283	
23	Вспомогательные производства	68 300		67 586	
41	Товары	94 223		97 161	
42	Торговая наценка		19 870		20 259
43	Готовая продукция	13 095 049		14 988 634	
44	Расходы на реализацию	542		323	
50	Касса	1 342		1 586	
51	Расчетные счета	12 960		1 060	
52	Валютные счета	35 334		161 356	
55	Специальные счета в банках	2 609 830		1 191 023	
57	Денежные средства в пути	32 562		577	
60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	244 367	15 277 396	303 186	16 134 195
62	Расчеты с покупателями и заказчиками	8 176 024	226	16 545 572	19 049
68	Расчеты по налогам и сборам	1556 011	135 157	1 272 349	222 098
69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению		125 251		159 683
70	Расчеты с персоналом по оплате труда		420 195		512 384
71	Расчеты с подотчетными лицами	6 031		4 864	44

1	2	3	4	5	6
73	Расчеты	1 543		1 095	30

	с персоналом по прочим операциям				
76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	195 009	42 533	179 007	430 406
80	Уставный капитал		1 669 000		1 669 000
82	Резервный капитал		973 678		973 678
83	Добавочный капитал		15 609 442		15 608 419
84	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)		20 086 539		26 592 577
96	Резервы предстоящих платежей		296 827		250 059
	Итого...	76 153 652	76 153 652	84 555 505	84 555 505

Задание 2. На основании исходных данных требуется составить отчет о движении денежных средств.

Исходные данные. Движение денежных средств по счетам за 2022 и 2023 годы, руб. выдается преподавателем на занятиях.

Задание 3. На основании исходных данных требуется составить отчет об изменении собственного капитала.

Исходные данные выдаются преподавателем на занятиях.

Вопросы для самопроверки

1. Виды бухгалтерской отчетности.
2. Порядок и сроки составления и представления бухгалтерской отчетности.
3. Состав и характеристика отчетности. Формирование в отчетности информации согласно НСБУ.
4. Консолидация отчетности.