

Б 65.05

Б18

С.Б. Баймуханова

ФИНАНСОВЫЙ

УЧЕТ

учебное пособие

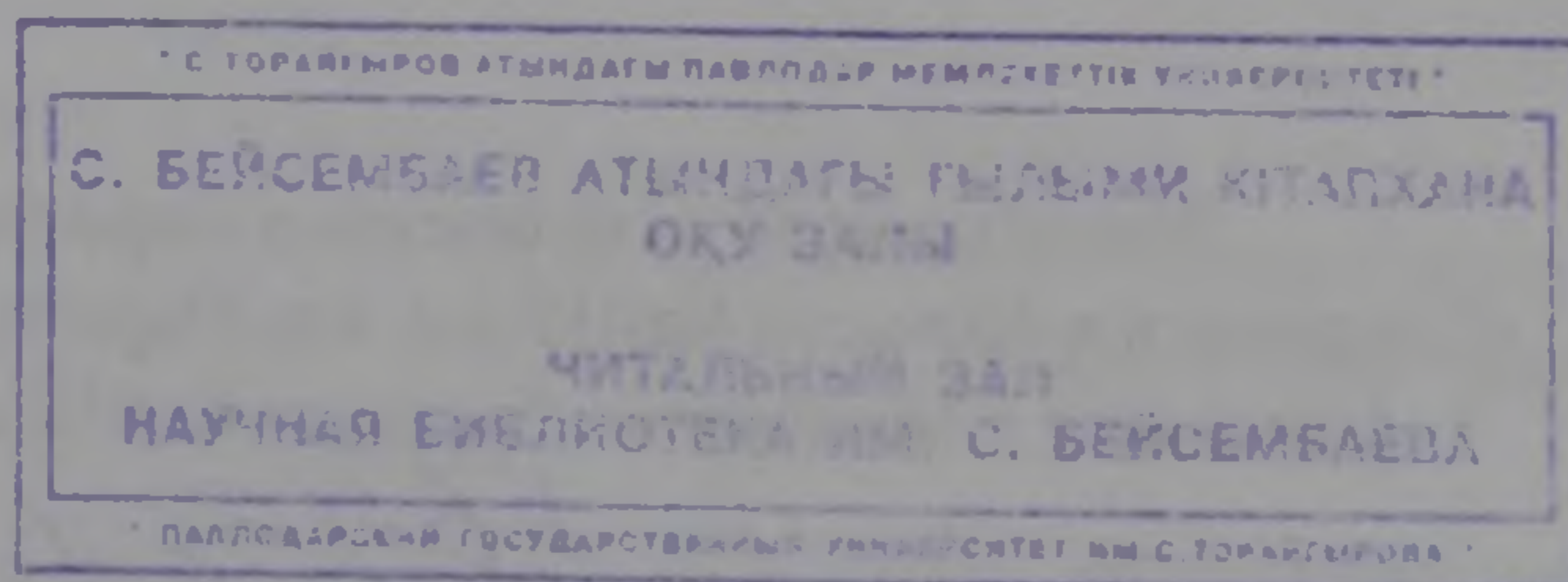


865.05
Б18

С.Б. БАЙМУХАНОВА

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Учебное пособие



АЛМАТЫ
2008

ББК 65.052 я73

Б 18

Баймуханова С.Б.

Б 18 **Финансовый учет:** Учебное пособие. – Алматы: «Экономика», 2008. – 272 с.

ISBN 978–601–225–041–1

В данном учебном пособии изложены теоретические основы бухгалтерского учета, рассмотрена организация бухгалтерского учета на предприятиях в соответствии с Международными стандартами бухгалтерского учета.

Предназначено для студентов экономических вузов и факультетов, учащихся колледжа, также полезно начинающим бухгалтерам различных отраслей экономики Республики Казахстан как практическое пособие.

ББК 65.052 я73

Рецензенты: **Б.К. Искендинова** – к.э.н., доцент;
Г.М. Кагазбаева – ст. преподаватель.

Рекомендовано методическим бюро Факультета
«Экономики и бизнеса» КазНУ им. аль-Фараби и Ученым советом
факультета «Экономики и бизнеса» КазНУ им. аль-Фараби

569567

ISBN 978–601–225–041–1

С.Торайғыров

атындағы **С.Баймуханова С.Б.**, 2008.
академик **С.Бейсембаев** © ТОО «Издательство «Экономика», 2008.

атындағы ғылыми

Распространение данной работы или ее части без согласия автора и других лиц, нарушающее нормы по авторскому праву, запрещается и карается по закону.

КІТАПХАНАСЫ

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время одной из наиболее актуальных проблем является приведение существующей в стране системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в соответствие с требованиями международного стандарта и финансовой отчетности. В условиях рыночной экономики бухгалтерский учет занимает одно из главных мест в системе управления. Являясь частью процесса управления, он дает важную информацию для принятия управленческих решений, позволяющую измерять и оценивать результаты деятельности организаций, планировать и контролировать текущую деятельность организаций, оптимально использовать материальные, трудовые и финансовые ресурсы организации.

Успешная предпринимательская деятельность требует знаний законов бухгалтерии – международного языка бизнеса. Процесс экономического развития идет невиданными темпами, и как следствие увеличивается потребность в получении все новой и новой информации в самых различных сферах деятельности, о которых не могли даже предполагать несколько лет назад.

Переход нашей страны к рыночной экономике ведет к значительному расширению роли бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Это связано с расширением круга организаций, принимающих инвестиционные и другие управленческие решения и опирающихся при этом на учетные данные.

Вместе с тем заметно расширяется роль заинтересованных лиц, прежде всего инвесторов и кредиторов, взаимодействующих с компанией по горизонтали на основе общих экономических интересов.

Работники бухгалтерии должны хорошо знать систему бухгалтерского учета и финансовой отчетности, чтобы уметь быстро и безошибочно ориентироваться в хозяйственной обстановке, понимать рыночную ситуацию и ее тенденции. Бухгалтеры должны строго соблюдать инструкции, положения и другие нормативные акты, регламентирующие деятельность предприятия, организацию бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности.

В настоящей (второй переработанной) книге содержатся ответы на практические вопросы учета, возникающие во всех экономических субъектах.

Она состоит из двух разделов: «Принципы бухгалтерского учета» и «Финансовый учет».

В первом разделе рассмотрены основные концепции и методы бухгалтерского учета.

Во втором разделе освещена организация бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами учета и финансовой отчетности.

Обстоятельно изложен учет основных средств, нематериальных активов, товарно-материальных запасов и других активов, а также учет денежных средств и обязательств.

Данная книга – необходимое пособие для руководителей, экономистов и бухгалтеров. Она полезна преподавателям и студентам, а также лицам, самостоятельно изучающим бухгалтерский учет.

ЧАСТЬ

1

ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

- Глава 1.** Бухгалтерский учет как информационная система..... 6
- Глава 2.** Бухгалтерский учет, его сущность и значение в системе управления экономикой 14
- Глава 3.** Предмет и метод бухгалтерского учета 22
- Глава 4.** Бухгалтерский баланс 32
- Глава 5.** Система счетов и двойная запись..... 44
- Глава 6.** Первичный учет на предприятии и его место в системе управления..... 66
- Глава 7.** Формы бухгалтерского учета 77
- Глава 8.** Основы финансовой отчетности 83

ГЛАВА 1.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА

1.1.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет есть система, которая осуществляет измерение, обработку и передачу информации об определенном предприятии. Эта информация дает возможность пользователям «принимать обоснованные решения при выборе альтернативных вариантов использования ресурсов при управлении хозяйственной деятельностью компании».

Бухгалтерский учет служит связующим звеном между хозяйственной деятельностью и людьми, принимающими решения. Он, во-первых, измеряет хозяйственную деятельность путем регистрации данных о ней для дальнейшего использования; во-вторых, обрабатывает данные, сохраняя их до нужного момента, а затем перерабатывает таким образом, чтобы они стали полезной информацией; в-третьих, передает посредством отчетов информацию тем, кто использует ее для принятия решений. Современный бухгалтер обязан удовлетворять потребности тех, кто использует учетную информацию, независимо от того, являются ли они внутренними или внешними потребителями этой информации. Бухгалтерский учет включает дизайн систем, составление смет, анализ расходов, аудиторские проверки, расчет налога на прибыль и его планирование.

Многие предприятия пользуются также нефинансовой информацией. Для удовлетворения разнообразных информационных

потребностей обычно создают управленческую информационную систему. Эта система состоит из взаимосвязанных подсистем, которые выдают информацию, необходимую для управления компанией, при этом бухгалтерская подсистема является наиболее важной, так как она играет ведущую роль в управлении потоком экономических данных и направлении их во все подразделения компании, а также заинтересованным лицам вне компании. Бухгалтерский учет – это финансовый центр управленческой информационной системы. Он позволяет как управленческому аппарату, так и внешним пользователям иметь полную картину хозяйственной деятельности предприятия.

1.2.

БУХГАЛТЕРСКАЯ ИНФОРМАЦИЯ И ПРИНЯТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ

Изучение бухгалтерского учета позволяет приобрести знания и умения в принятии важных управленческих решений. Учетная информация является основой для таких решений как внутри фирмы, так и вне ее. Она обеспечивает количественную информацию для реализации трех функций: планирования, контроля и оценки.

Планирование – это процесс формирования порядка действий. Он включает постановку цели, изыскание путей ее достижения и выбор наилучшей альтернативы. На этой стадии бухгалтер должен представить ясный отчет об имеющихся финансовых альтернативах. Для планирования на будущее важна информация о предполагаемой прибыли и потребностях в денежных средствах.

Контроль – это процесс отслеживания фактического выполнения планов. На этой стадии от бухгалтера могут ожидать предоставления информации, которая содержит сопоставление фактических затрат и доходов с плановыми.

Оценка – это процесс изучения всей системы принятия решений с целью ее улучшения. На этом этапе важно понять, была ли достигнута поставленная цель, и если нет, то выясняется, что было

причинами: недостатки планирования или контроля, или сама цель была выбрана неправильно. Оценочная информация может содержаться в годовом и других финансовых отчетах на основе бухгалтерской информации.

1.3.

ПОЛЬЗОВАТЕЛИ БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

Пользователи бухгалтерской информации могут быть разделены на три группы: к первой группе относятся совет директоров, индивидуальные собственники, совладельцы, высший управленческий персонал компании, менеджеры, руководители подразделений; ко второй группе – пользователи с прямым финансовым интересом, т.е. сегодняшние или потенциальные инвесторы и сегодняшние и потенциальные кредиторы; третья группа – пользователи с непрямым финансовым интересом, к ним относятся регулирующие органы, т.е. комиссия по ценным бумагам, фондовые биржи; органы планирования экономики, т.е. совет консультантов по экономике при президенте, правительственные планирующие органы; другие группы включают покупателей, финансовых консультантов, работников и т.д.

Пользователи первой группы несут ответственность за управление деятельностью предприятия и достижение целей, стоящих перед компанией. Предприятия имеют много целей, но успех и выживание компании в жестких условиях конкуренции требуют от администрации сосредоточить все усилия на двух главных целях: во-первых, получить прибыль, во-вторых, чтобы компания была платежеспособной.

Успешно работающие менеджеры часто принимают решения, основываясь на данных бухгалтерского учета и их анализе. Поэтому администрация является одним из главных пользователей бухгалтерской информации. Для того чтобы правильно управлять деятельностью компании, менеджеров интересуют объем чистой

прибыли за последний отчетный период, имеет ли компания достаточно денежных средств, какие продукты являются наиболее прибыльными, какова себестоимость произведенной продукции.

Пользователей с прямым финансовым интересом интересуют данные финансовой отчетности для того, чтобы анализируя эти отчеты, они могли сделать заключение о том, стоит ли вкладывать в нее средства.

Настоящие и потенциальные кредиторы интересуются, имеет ли компания деньги, чтобы выплачивать проценты и своевременно погашать долг.

К пользователям с непрямым финансовым интересом относятся налоговые органы, регулирующие органы, органы планирования экономики, другие группы.

Налоговые органы контролируют правильность уплаты налогов.

Регулирующие органы регулируют выпуск, покупку и продажу ценных бумаг.

Органы планирования экономики принимают активное участие в планировании и прогнозировании экономической деятельности предприятий.

К другим группам относятся продавцы, покупатели и общество в целом, так как их тоже интересует финансовое состояние предприятия, чтобы не ошибиться в выборе надежного партнера.

1.4.

КОНЦЕПЦИИ И ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет связан с характером и объемом финансовой информации, которую организации предоставляют на рассмотрение пользователям. Периодические финансовые отчеты являются исходными средствами распространения бухгалтерской информации об организациях. Концепции финансовой отчетности содержат семь элементов. Элементы – это группы статей, которые входят в финансовые отчеты.

Основные концепции финансовой отчетности. Цели ведения финансовой отчетности организации определяют цели и задачи финансового учета. Определяют круг пользователей отчетности – инвесторов, кредиторов, поставщиков, покупателей и др. Перечисляют цели подготовки финансовых отчетов, удовлетворяющих потребности пользователя. Представляют перспективу в концептуальных рамках бухгалтерского учета.

Качественные характеристики бухгалтерской информации необходимы для оценки информации в финансовых отчетах. Это: понятность, значимость, достоверность, сопоставимость.

Элементы финансовой отчетности. Активы, обязательства, капитал, доходы, расходы, прибыль, убытки. Определяют элементы финансовых отчетов и устанавливают критерии классификации бухгалтерской информации.

Признание и измерение. Критерии признания. Критерии измерения. Устанавливают критерии для определения обстоятельств, при которых необходимо предоставлять финансовую отчетность.

Другие принципы.

Принципы среды: обособленность, непрерывность, оценка, периодичность.

Принципы реализации: себестоимость, начисление, соответствие, полное раскрытие.

Ограничивающие принципы: затраты-доходы, существенность, особенности отрасли, консерватизм.

Концепции финансовой отчетности устанавливают и определяют свойства бухгалтерской информации, отражающие ее полезность для процесса принятия решений.

Принципы составления финансовой отчетности состоят из концептуальных основ формирования ее показателей. основополагающие принципы составления финансовой отчетности: начисление, непрерывность, понятность, значимость, существенность, достоверность, правдивое беспристрастное представление, нейтральность, осмотрительность, завершенность, сопоставимость, последовательность.

Принцип начисления обеспечивается признанием результатов операции, а также событий, не являющихся результатом деятельности организации, но оказывающих влияние на ее финансовое положение по факту их совершения независимо от времени оплаты. Операции и события отражаются в бухгалтерском учете и включаются в финансовую отчетность тех периодов, к которым относятся.

Непрерывность деятельности предполагает, что организация действует и будет действовать в обозримом будущем, т.е. организация не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности.

Основные качественные характеристики финансовой отчетности – понятность, значимость, достоверность и сопоставимость.

Понятность предполагает, что вся информация в финансовой отчетности должна быть понятной пользователям в целях ее использования при принятии обоснованных управленческих решений.

Значимость относится к приемлемости бухгалтерской информации для различных категорий внешних пользователей, уполномоченных принимать решения при использовании финансовых отчетов.

Достоверность информации означает прежде всего отсутствие ошибок и неточностей. Она должна верно раскрывать суть информации. Внешние пользователи, принимающие решения, должны быть уверены, что информация, на которую они опираются при экономическом прогнозировании и подтверждении результатов, подготавливается компетентными профессионалами, которые не имеют никакого намерения вводить в заблуждение или обманывать.

Сопоставимость дает пользователям возможность выявить сходства и различия информации, предоставленной в двух пакетах финансовых отчетов. Сопоставимость финансовых отчетов организации усиливается при постоянном использовании одной и той же политики бухгалтерского учета.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **Экономические ресурсы в бухгалтерском учете называются:**
 - а) активами;
 - б) пассивами;
 - в) кредиторской задолженностью;
 - г) обязательством;
 - д) привлеченным капиталом.

2. **Уравнение финансового состояния можно представить в следующем виде:**
 - а) активы = пассивы + капитал;
 - б) пассивы = активы + капитал;
 - в) капитал = пассивы + активы;
 - г) активы = капитал + обязательства;
 - д) пассивы = капитал + обязательства.

3. **Основные группы пользователей бухгалтерской информации:**
 - а) управляющие организацией;
 - б) внешние организации;
 - в) внутренние и внешние;
 - г) менеджеры;
 - д) налоговые органы.

4. **Пользователи бухгалтерской информации с прямым финансовым интересом:**
 - а) администрация;
 - б) менеджеры, руководители подразделения;
 - в) финансовые органы, аудиторы;
 - г) инвесторы, кредиторы, покупатели;
 - д) министерство, консультанты, покупатели.

5. **Пользователи бухгалтерской информации с непрямым финансовым интересом:**
 - а) инвесторы, кредиторы, менеджеры;
 - б) совет директоров, высший управленческий персонал;

- в) индивидуальные собственники, совладельцы;
- г) администрация, налоговые органы, регулирующие и другие органы;
- д) налоговые органы, регулирующие органы, статистические и другие органы.

6. Качественные характеристики бухгалтерской информации:

- а) понятность, непрерывность, соответствие;
- б) понятность, значимость, достоверность, сопоставимость;
- в) значимость, периодичность, обособленность;
- г) достоверность, своевременность, существенность;
- д) нейтральность, завершенность, сопоставимость, последовательность.

7. Принцип понятность предполагает:

- а) информация должна быть доступна внешним пользователям, уполномоченным принимать решения;
- б) информация должна быть полезной для внешних пользователей, уполномоченных принимать решения;
- в) информация должна быть понятна в целях ее наиболее полного использования при принятии решения;
- г) информация должна соответствовать критерию нейтральности;
- д) нет верного ответа.

8. Принцип своевременность означает:

- а) что информация должна быть сведена до самого низкого уровня понимания;
- б) что информация должна быть полезной для внутренних пользователей, уполномоченных принимать решения;
- в) информация должна быть понятной;
- г) информация должна быть доступна внешним пользователям, уполномоченным принимать решения до того, как она потеряет свою способность воздействовать на эти решения;
- д) информация предполагает аудиторское отслеживание документов – источников информации, точность которых будет проверяться.

ГЛАВА 2.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ЕГО СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЭКОНОМИКОЙ

2.1.

ЦЕЛЬ И ЗАДАЧИ ХОЗЯЙСТВЕННОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ РЫНОЧНОЙ ЭКОНОМИКИ

Совершенствование управления экономикой, становление рыночных отношений, использование различных форм собственности, создание совместных предприятий с участием иностранных партнеров, ориентация на международные бухгалтерские стандарты предполагают дальнейшее повышение роли и значения учета.

Система хозяйственного учета представлена тремя взаимосвязанными видами учета: оперативный, бухгалтерский и статистический.

Оперативный (или оперативно-технический) учет предназначен для контроля за хозяйственными процессами и явлениями непосредственно в ходе их осуществления. Его особенность – быстрота, оперативность обеспечения данных для руководства и управления. С помощью оперативного учета управленческому персоналу поступает информация о движении материальных ресурсов на предприятии, об объемах выпущенной продукции, ее отгрузке и реализации, о наличии производственных запасов, соблюдении договорной дисциплины поставщиками и покупателями и т.д.

Это наиболее простой (по технике) из всех других видов учета.

Оперативный учет отражает различные процессы и явления с помощью различных измерителей – натуральных, денежных и трудовых. Он ведется работниками подразделений – отделов, цехов, складов.

Данные его не обязательно фиксируются в документах, их можно передавать устно, по телефону и т.п. В отдельных случаях создаются формы документов специально для оперативного учета, например, табель выходов на работу и использования рабочего времени.

Оперативно-технический учет может прерываться во времени, и надобность в нем появляется по мере необходимости.

Таким образом, оперативный учет предназначен для наблюдения и контроля за хозяйственными операциями и процессами в ходе их совершения.

Статистический учет, или статистика, изучает явления, носящие массовый характер в области экономики, культуры, образования и т.д. Статистика готовит и собирает информацию о состоянии экономики, тенденциях ее развития, движении рабочей силы, товаров, ценных бумагах, материальных запасов, численности и составе населения с целью анализа и прогнозирования социально-экономического развития общества. В системе народнохозяйственного учета статистика – завершающий вид учета, обобщающий бухгалтерский учет и оперативный учет.

Бухгалтерский учет изучает количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрации хозяйственных фактов как в натуральных показателях, так и в денежном выражении.

Под сплошным отражением хозяйственной деятельности подразумевается обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, затрат, продукции, денежных средств, фондов, задолженностей предприятия и т.п.

Непрерывность во времени требует постоянного наблюдения и записи в документах совершающихся на предприятии фактов о

движении материальных ценностей, денежных средств, расчетов, фондов, кредитов и т.п.

Каждый хозяйственный факт оформляется документально или бумажным первичным документом, или машинным носителем информации, который имеет правовую основу, т.е. согласно ему устанавливается ответственность за выполняемую хозяйственную операцию, а, следовательно, документ приобретает юридическую силу.

Перечисленные особенности бухгалтерского учета отличают его от оперативно-технического и статистического видов учета. Но только использование информации всех трех видов учета, т.е. хозяйственного учета как целостной системы, позволяет предприятиям наиболее эффективно управлять хозяйственной деятельностью, удовлетворять запросы потребителей продукции, выполнять работы и оказывать услуги, оценивать положение предприятия на рынке. Каждый вид учета взаимодополняет друг друга.

Основной целью хозяйственного учета является формирование качественной и своевременной информации о финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, необходимой для управления и становления рыночной экономики, для подготовки, обоснования и принятия управленческих решений на различных уровнях, для определения поведения предприятия на рынке и выявления положения предприятий-конкурентов и т.п.

2.2.

ИЗМЕРИТЕЛИ, ПРИМЕНЯЕМЫЕ В УЧЕТЕ

Хозяйственный учет – это, прежде всего, количественное отражение и измерение хозяйственных процессов с целью их контроля.

Однако хозяйственная деятельность настолько разнообразна по своему характеру и содержанию, что для ее количественного

отражения и контроля необходимы различные измерители. Для этого используют три вида измерителей: натуральные, трудовые, денежные.

Натуральные измерители используются для отражения в учете однородных объектов. Они выражаются счетом (штука), весом (кг, т), мерой (м, см), объемом (л, м³) и т.д. Выбор единицы измерения зависит от свойств учитываемых предметов.

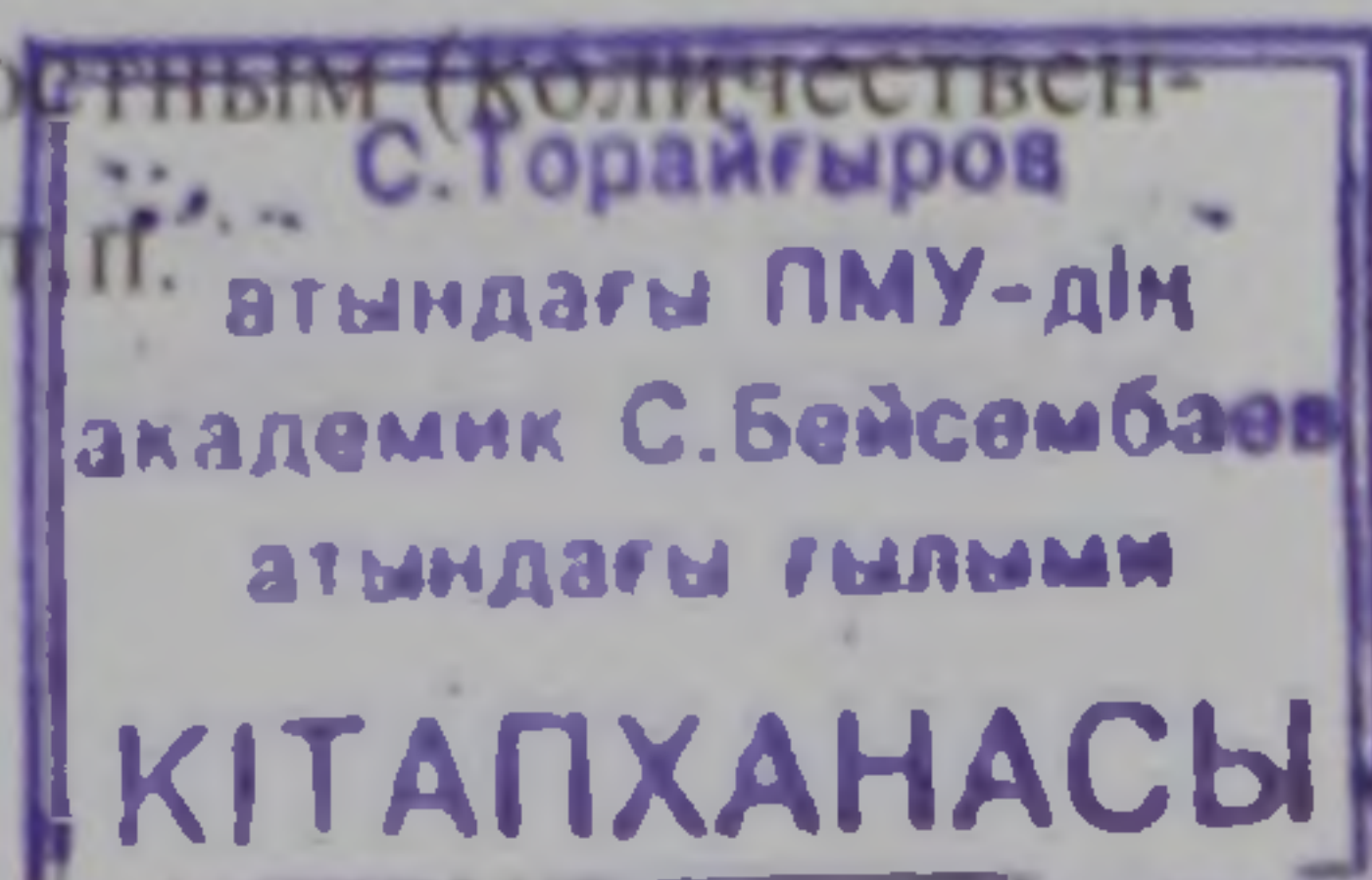
Натуральные измерители необходимы для учета движения объектов материальных ценностей (сырья и материалов, основных средств, готовой продукции), а также выполненных строительных работ в квадратных и кубических метрах, автотранспортом (тыс. км). Применение этих измерителей для учета материальных ценностей по различным сортам и наименованиям дает возможность получить одновременно количественные показатели и качественную характеристику этих ценностей. Однако использование натуральных измерителей ограничено, так как их невозможно обобщить.

Трудовые измерители используют для измерения количества труда, затраченного в единицу времени. Это обычно единица рабочего времени (рабочий день, час, мин.). Но чаще всего трудовые измерители применяются в сочетании с натуральными для учета норм выработки, производительности труда. Большое значение они имеют для правильного расчета заработной платы.

Денежный измеритель служит для отражения и обобщения учитываемых объектов в единой стоимостной оценке (в денежном выражении – в тенге или другой валюте). Он позволяет обобщать разнородные хозяйственные средства. С его помощью определяются объем имущественных прав предприятия, его затраты, ранее выраженные в натуральных и трудовых измерителях, составляются сметы, производственные задания и финансовая отчетность.

Измерители часто принимают в различных сочетаниях: натуральный измеритель в соединении со стоимостным (количественно-суммовой учет), денежный с трудовым и т.п.

569567



2.3.**ЗАДАЧИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К НЕМУ**

Бухгалтерский учет – одна из важнейших функций управления. Так, в странах с развитой рыночной экономикой его считают языком бизнеса, предпринимательства.

Бухгалтерский учет должен организовываться таким образом, чтобы выполнять поставленные перед ним задачи.

В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Казахстан, утвержденным Постановлением Кабинета Министров РК от 22 декабря 1992 г. №1068, Законом Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 г. №185, главными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, учреждения, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, поставщиками, покупателями, кредиторами, налоговыми и банковскими органами;
- обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами, сметами;
- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности. Выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

Для выполнения задач, поставленных перед бухгалтерским учетом, необходимо, чтобы он соответствовал следующим требованиям.

Своевременность предоставления информации необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью, осуществления контроля за выполнением заданий, обнаружения недостатков в текущей работе, отклонений от норм расхода ресур-

сов и др. В осуществлении этого требования значительную роль играет использование вычислительной техники для обработки и получения учетной информации.

Сопоставимость учетных (фактических) показателей с показателями планов (заданий) обеспечивает увязку установленных показателей с данными учета и обеспечивает своевременный контроль за выполнением этих показателей.

Точность, объективность и строгая обоснованность означают, что все учетные данные должны быть правильными, точно исчисленными, обоснованы соответствующими документами. Они должны правильно отражать не только достижения, но и недостатки в работе.

Полнота. Учет должен давать исчерпывающую характеристику хозяйственной деятельности предприятий, что принесет значительную пользу от использования его данных в управлении хозяйством.

Экономичность. Бухгалтерский учет должен обеспечить получение всех показателей, необходимых для управления и руководства с наименьшими затратами. Этому будут способствовать простота учета, постоянное его совершенствование, замена ручного труда машинным и повышение деловой квалификации счетных работников. Все это направлено на сокращение аппарата управления.

Простота и доступность учета приводят к пониманию каждым членом коллектива сути полученной информации, к возможности использования данных учета для управления, поиска резервов, разработки предложений по укреплению финансового состояния.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **Какие задачи стоят перед бухгалтерским учетом:**
 - а) охрана собственности;
 - б) контроль за выполнением плана;
 - в) контроль за правильностью информации;
 - г) контроль за выполнением плана, охрана собственности, укрепление режима экономии;
 - д) формирование полной и достоверной информации о результатах деятельности, обеспечение контроля за наличием и движением имущества, своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности.

2. **Оперативный учет предназначен:**
 - а) для учета движения материальных ценностей;
 - б) для контроля за хозяйственными процессами и явлениями непосредственно в ходе их осуществления;
 - в) для контроля за имуществом организации;
 - г) для учета движения активов;
 - д) для сбора необходимых данных с целью принятия управленческих решений.

3. **Статистический учет:**
 - а) изучает явления, носящие массовый характер в области экономики, культуры, образования и т.д.;
 - б) изучает количественную сторону хозяйственных явлений;
 - в) собирает информацию об имуществе и источниках его формирования;
 - г) изучает финансовое состояние организации;
 - д) должен давать исчерпывающую характеристику хозяйственной деятельности организаций.

4. **Бухгалтерский учет изучает:**
 - а) конечный результат деятельности организаций;
 - б) платежеспособность компаний;
 - в) изучает явления, носящие массовый характер в области экономики, культуры, образования и т.д.;

- г) качественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их количественной стороной путем регистрации хозяйственных фактов;
- д) количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрации хозяйственных фактов.

5. Под сплошным отражением хозяйственной деятельности подразумевается:

- а) обязательный учет всего имущества, всех видов производственных запасов, затрат, продукции, денежных средств, капитала, задолженностей организации и т.д.;
- б) обязательный учет себестоимости продукции;
- в) обязательный учет производства и реализации продукции;
- г) учет основных средств и нематериальных активов;
- д) учет обязательств и собственного капитала.

ГЛАВА 3.

ПРЕДМЕТ И МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

3.1.

ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Основными участками применения бухгалтерского учета являются производственные предприятия и организации, где с его помощью обеспечиваются наблюдение и контроль за всей хозяйственной деятельностью. Предприятия при их создании наделяются фондами путем вклада участников, учредителей, которые обслуживают процесс производства, распределения, обращения и потребления.

Таким образом, предметом бухгалтерского учета являются хозяйственные средства во взаимосвязи с источниками формирования и их оборот в процессе хозяйственной деятельности. Характеризуя предмет, следует различать объекты бухгалтерского учета, состав которых зависит от формы собственности, от особенностей и функций предприятий различных отраслей народного хозяйства.

К важнейшим объектам учета на предприятии относятся: нематериальные активы, основные средства, материалы, расчеты по оплате труда, производство продукции, затраты в процессах снабжения, производства и реализации продукции, денежные средства и расчеты, финансовые результаты и т.д.

3.2.**ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ ПРОЦЕССЫ И
ИХ РЕЗУЛЬТАТЫ**

Совершившийся факт движения и изменения хозяйственных средств, оформленный документом, называется хозяйственной операцией.

При этом хозяйственные операции могут затрагивать только имущество предприятия (актив баланса) или только источники его образования (пассив), или одновременно и имущество, и источники его формирования (и актив, и пассив баланса).

Хозяйственные операции заключаются в приобретении товарно-материальных ценностей от поставщика, использовании основных фондов, начислении заработной платы, в определении затрат на производство продукции и т.п.

Совокупность однородных хозяйственных операций называется хозяйственным процессом. Различают три хозяйственных процесса, характерных для хозяйственной деятельности предприятий:

- заготовление производственных запасов;
- производство продукции;
- реализация (сбыт готовой продукции).

Сущность заготовления состоит в том, что предприятия, нуждающиеся в предметах труда, покупают их из других предприятий. Здесь денежные средства обмениваются на предметы труда. В этом процессе учитываются в денежной оценке заготовленные материалы и расходы, связанные с их приобретением. В результате заготовления материальных ценностей между предприятиями, компаниями возникают всевозможные расчеты, которые носят двусторонний характер. Одно предприятие выступает в роли должника перед другим (дебитор), а другое – в роли дающего в кредит (кредитор).

Причины образования дебиторской и кредиторской задолженностей – это несовпадение сроков получения ценностей, оказания услуг и т.п. со сроками их оплаты.

Сущность процесса производства состоит в том, что рабочие при помощи машин и других орудий труда воздействуют на предметы труда, превращая их в готовый продукт.

Здесь учитываются материальные и трудовые затраты. Затраты на производство продукции, выраженные в денежной форме, позволяют определить ее себестоимость. Они также могут быть выражены в натуральном и трудовом измерителе.

В процессе сбыта и реализации продукции предприятия или фирмы отгружают ее покупателям и получают за нее денежные средства. Здесь готовая продукция превращается в денежную форму в возросшей сумме, так как рыночные (договорные) цены, по которой реализуется продукция, обычно выше фактической себестоимости этой продукции. Процесс реализации связан с расходами по сбыту продукции (упаковке, погрузке, выгрузке и т.п.).

Таким образом, в хозяйственных процессах происходит движение и изменение средств. При этом деньги превращаются в материалы, а материалы – в готовую продукцию, затем готовая продукция снова превращается в денежные средства, с помощью которых предстоит закупить новую партию сырья и материалов, чтобы продолжить производственный процесс.

Таким образом, происходит кругооборот средств, т.е. последовательное превращение средств из одной формы в другую и переход из одного процесса в другой.

3.3.

ХОЗЯЙСТВЕННЫЕ СРЕДСТВА И ИХ ИСТОЧНИКИ

Хозяйственные средства предприятия в соответствии с их экономическим содержанием классифицируются:

- по составу (функциональной роли);
- по источникам их образования.

По составу хозяйственные средства делятся на средства в сфере производства и средства в сфере обращения. Средства в сфере производства, в свою очередь, подразделяются на средства труда, нематериальные активы и предметы труда.

Средства труда – это орудия труда, с помощью которых человек воздействует в процессе производства на предмет труда с целью выработки определенного продукта.

Нематериальные активы – это объекты долгосрочного вложения (свыше одного года), имеющие стоимостную оценку, но не являющиеся вещественными ценностями. К ним относятся право пользования природными ресурсами, земельными участками, патенты, лицензии, ноу-хау, товарные знаки и т.п.

Нематериальные активы, как и основные средства, переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока службы путем начисления износа.

Предметы труда – это то, на что человек воздействует в процессе труда при помощи средств труда. Они однократно участвуют, полностью потребляются и переносят свою стоимость на стоимость продукции. В одном цикле производства к ним относят сырье и материалы, полуфабрикаты, топливо, вторичные ресурсы и т.д.

Средства в сфере обращения подразделяются на готовую продукцию, денежные средства и средства в расчетах.

Готовая продукция – это продукция, которая полностью закончена обработкой, прошла испытания, соответствует стандартам и сдается на склад.

Денежные средства – это сумма наличных денежных средств в кассе предприятий, денежные средства на расчетном счете, валютном счете и прочих счетах в банках, ценные бумаги (акции, облигации, сберегательные сертификаты, векселя) и прочие денежные средства предприятия.

Средства в расчетах – дебиторская задолженность за товары, работу и услуги по выданным авансам, по полученным векселям, суммы за подотчетными лицами.

Отвлеченные средства – суммы прибылей, подлежащие перечислению в бюджет в виде налогов.

В соответствии с источниками получения и целевым назначением хозяйственные средства подразделяются на источники собственных и привлеченных средств.

Источниками собственных средств являются:

- уставный капитал – совокупность в денежном выражении вкладов учредителей (собственников) в имущество (стои-

мость основных средств, нематериальных активов, денежных средств) при создании предприятия для обеспечения его деятельности в размерах, определенных учредительными документами;

- прибыль – сумма превышения доходов над расходами предприятия от реализации продукции, работ, услуг, материальных ценностей, основных средств и др.;
- резервный капитал – суммы неиспользованных по целевому назначению резервов и пр.

Источниками заемных средств являются кредиты банка – суммы полученных краткосрочных и долгосрочных ссуд банка (непогашенные).

Другие заемные средства – суммы выпущенных и проданных предприятием акций трудового коллектива, акции предприятия и облигации, краткосрочные и долгосрочные займы и др.

3.4.

МЕТОДОЛОГИЧЕСКАЯ ОСНОВА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Методологическую основу организации бухгалтерского учета составляет система способов и приемов, которые осуществляются посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, калькуляции и отчетности предприятия.

Документация – это первичная регистрация хозяйственных операций с помощью документов в момент и в местах их совершения.

Документ служит обязательным основанием для бухгалтерских записей. На каждую хозяйственную операцию в момент ее совершения составляется документ, где указываются наименование документа, содержание операции, дата ее совершения, единица измерения, подписи лиц, ответственных за совершение опера-

ции. Таким образом, документы имеют юридическую доказательную силу.

Инвентаризация – это способ проверки соответствия фактического наличия имущества в натуре по данным бухгалтерского учета. Она проводится с целью обеспечения достоверности показателей бухгалтерского учета и сохранности собственности предприятия.

Инвентаризации подлежат основные средства, товарно-материальные ценности, денежные средства, расчеты, незавершенное производство, товары торговых предприятий и др.

Инвентаризация проводится в установленные сроки при смене материально ответственных лиц, по требованию аудиторов, следственных органов и т.д. Данные инвентаризации оформляются актом.

Оценка – это способ перевода натуральных показателей в денежные. Это связано с обязательным применением в бухгалтерском учете денежного измерителя для получения обобщенных данных о хозяйственных средствах и их источниках. Реальность и правильность оценки имущества предприятия и его источников имеют важное значение для построения всей системы бухгалтерского учета. Принципы оценки регламентируются нормативными актами.

Например, действующими нормативными документами установлено, что в бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости с указанием также их по первоначальной стоимости и сумме накопленного износа. Нематериальные активы – также по остаточной стоимости с указанием их по первоначальной стоимости и сумме накопленного износа, производственные запасы оцениваются по фактической стоимости их приобретения и заготовления и т.д.

Калькуляция – способ группировки затрат и определения себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции и выполненных работ. Калькулирование себестоимости продукции регламентируется нормативными документами.

3.5.**СЧЕТА И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ**

Счета бухгалтерского учета предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций. На каждый вид средств и их источников открывается отдельный счет. Например, счет 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах», счет 1010 «Денежные средства в кассе», счет 5410 «Резервный капитал, установленный учредительным документом», счет 5610 «Итоговая прибыль» и т.п.

Двойная запись – способ регистрации хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Этот способ заключается в том, что каждая хозяйственная операция записывается дважды в дебете одного счета и кредите другого счета в равных суммах.

Бухгалтерский баланс – способ экономической группировки имущества предприятия и источников их образования в денежной оценке на определенную дату, как правило, на 1-е число месяца.

Средства предприятия отражаются в бухгалтерском балансе в денежном выражении в двух группировках: одна показывает, какими средствами предприятие располагает, другая – из каких источников они возникли, т.е. баланс составляется в виде таблицы, которая делится на две части: одна сторона называется актив, а другая сторона – пассив.

Обе части бухгалтерского баланса равны между собой, так как в них отражается одно и то же имущество, но, с одной стороны, по составу и размещению, с другой – по источникам его образования.

Таким образом, на основе баланса можно осуществлять наблюдение за состоянием хозяйственных средств и их использованием на предприятии.

Финансовая отчетность представляет собой систему показателей, характеризующих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность предприятия за определенный период, сгруппированных в специальные таблицы.

Показатели финансовой отчетности используются для анализа финансового состояния предприятия, подготовки обоснования и принятия соответствующих управленческих решений, для оценки положения предприятия на рынке.

Способы и приемы бухгалтерского учета, составляющие его методологию, взаимосвязаны и взаимообусловлены. В результате их применения обеспечиваются непрерывное, сплошное и документально обоснованное отражение в бухгалтерском учете учитываемых объектов в денежном, трудовом и натуральном измерителях (показателях). Также обеспечивается однородная группировка имущества, источников его образования, хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Взаимосвязанное отражение этого имущества, источников его формирования и хозяйственных операций при помощи метода двойной записи – на счетах периодического сопоставления фактического наличия имущества и обязательств с учетными данными позволяет получить достоверные итоговые систематизированные отчетные показатели.

Финансовая отчетность – завершающая стадия учетного процесса.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

- 1. Предметом бухгалтерского учета являются:**
 - а) хозяйственные средства во взаимосвязи с источником формирования и их оборот в процессе хозяйственной деятельности;
 - б) производство, распределение, обращение, потребление;
 - в) фонды, доход, кредиты банка;
 - г) хозяйственные операции, хозяйственные процессы;
 - д) собственный капитал и обязательства.

- 2. Хозяйственной операцией называется:**
 - а) совокупность однородных хозяйственных операций;
 - б) получение товарно-материальных ценностей;
 - в) совершившийся факт движения и изменения хозяйственных средств, оформленный документом;
 - г) заготовление производственных запасов;
 - д) приобретение нематериальных активов.

- 3. Хозяйственным процессом называется:**
 - а) совокупность однородных хозяйственных операций;
 - б) производство и ее реализация;
 - в) заготовление производственных запасов;
 - г) сбыт готовой продукции и получение за нее денег;
 - д) реализация готовой продукции.

- 4. Предприятие, которое выступает в роли должника перед другим:**
 - а) кредитор;
 - б) дебитор;
 - в) должник;
 - г) поставщик;
 - д) покупатель.

- 5. Кредиторами называют:**
 - а) предприятие, дающее в кредит;
 - б) предприятие, выпускающее акции;
 - в) предприятие, имеющее оборотные средства;

- в) предприятие, не имеющее денежных средств;
- г) предприятие – покупатель.

6. Калькуляция – это:

- а) учет денежных средств;
- б) оценка имущества предприятия;
- в) подсчет;
- г) способ группировки затрат и определения себестоимости продукции приобретенных ценностей и т.д.;
- д) способ группировки дохода.

7. Оценка – это:

- а) способ перевода натуральных показателей в денежные;
- б) группировка актива;
- в) группировка пассива;
- г) способ перевода иммобилизованных средств в мобильные;
- д) способ перевода денежных средств в кассу предприятия.

8. Методом БУ называется:

- а) способ группировки затрат;
- б) совокупность способов и приемов, с помощью которых отражается предмет БУ;
- в) совокупность активных и пассивных счетов;
- г) оперативный учет;
- д) документ.

ГЛАВА 4.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

4.1.

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС, ЕГО СУЩНОСТЬ И ОСОБЕННОСТИ

Слово баланс в переводе с латинского означает равновесие, уравнивание или количественное выражение отношений между сторонами какой-либо деятельности.

Балансовое обобщение информации широко применяется в учете, анализе финансово-хозяйственной деятельности, для обоснования и принятия управленческих решений, ориентации предприятий, организаций в рыночной экономике.

На основе баланса получают сведения об имеющихся у предприятий средствах, их состоянии, изменениях, которые произошли в их составе и размещении, а также об источниках их образования. Эти сведения даны в обобщенных денежных показателях на определенную дату.

Таким образом, бухгалтерский баланс является способом обобщенного отражения на определенный момент в денежной оценке имущества предприятия в двойной их группировке: по размещению и использованию и по источникам их образования.

По внешнему виду бухгалтерский баланс представляет собой таблицу: в одной части ее показывается имущество по составу и размещению – актив баланса, в другой части отражаются источники формирования этого имущества – пассив баланса.

Между итогами актива и пассива должно быть равенство. Это объясняется тем, что актив и пассив баланса отражают одну и ту же совокупность средств в двух различных группировках.

Основным элементом бухгалтерского баланса является балансовая статья, которая соответствует виду имущества (наименованию), обязательств, источнику формирования имущества. Статьей бухгалтерского баланса называется показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества, источников его формирования, обязательств предприятия. При составлении бухгалтерского баланса эти статьи объединяются в группы, группы – в разделы. Объединение осуществляется исходя из экономического содержания.

Особенности статей:

- активные статьи служат для отражения хозяйственных средств по составу, размещению и использованию, а пассивные – по источникам их образования;
- активные статьи отражают все материальные ценности, денежные ресурсы, задолженности, а пассивные – собственный капитал, долги предприятия.

Различают баланс-брутто и баланс-нетто. В настоящее время используется форма баланса, которая определена в соответствии с требованиями международных бухгалтерских стандартов, что соответствует балансу-нетто.

Баланс-брутто используется для различных научных исследований.

Бухгалтерский баланс-нетто предусматривает два раздела в активе и три раздела в пассиве:

АКТИВ

- I. Текущие активы
- II. Долгосрочные активы

ПАССИВ

- I. Текущие обязательства
- II. Долгосрочные обязательства
- III. Собственный капитал (акционерный капитал)

Итоги по активу и пассиву баланса называются валютой баланса. Каждый из перечисленных разделов актива и пассива баланса включает соответствующие статьи (табл. 1).

В балансе-нетто ряд статей отражается в развернутом виде. Например, по статьям «Нематериальные активы», «Основные средства» указываются первоначальная стоимость, износ и остаточная стоимость.

В валюту актива баланса-нетто включается лишь остаточная стоимость нематериальных активов, основных средств.

4.2.**СТРУКТУРА БАЛАНСА И СОДЕРЖАНИЕ ЕГО СТАТЕЙ**

Как отмечено выше, однородные по экономическому содержанию статьи объединяются в группы, а группы – в разделы. Содержание разделов соответствует классификации хозяйственных средств и их источников.

Баланс предприятия представлен в таблице 1.

1. Баланс предприятия

тыс. тенге

Актив	на 1 декабря 2007 г.	на 31 декабря 2007 г.
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
Текущие активы		
Товарно-материальные запасы	30	–
Сырье и материалы	–	32
Незавершенное производство	45	–
Готовая продукция	13	13
Дебиторская задолженность		
Авансовые платежи	3	3
Счета к получению	63	113,8
Начисленные проценты	–	1
Краткосрочные финансовые инвестиции	15	15
Денежные средства	36	74,2
Итого текущих активов	205	212
Долгосрочные активы		
Основные средства: земля	8	8
Здания и сооружения	115	115
Машины и оборудование	330	330
Накопленный износ	202	242

Окончание таблицы 1

1	2	3
Итого долгосрочных активов	251	211
Всего	456	463
Собственный капитал и обязательства		
Текущие обязательства		
Краткосрочные займы		2
Текущая часть долгосрочных займов	4	–
Счета к оплате	112	37,6
Задолженность по налогам	7	33,8
Расчеты с физическими лицами	–	4,8
Задолженность по заработной плате	–	27,2
По отчислениям	–	9,6
Итого текущих обязательств	119	116
Долгосрочные обязательства		
Долгосрочные займы	40	40
Итого долгосрочных обязательств	40	40
Собственный капитал		
Уставный капитал	105	105
Нераспределенный доход	188	202
Итого собственного капитала	293	307
Всего	456	463

Раздел 1. Текущие активы

Товарно-материальные запасы (ТМЗ) независимо от срока их переработки и реализации (остатки сырья, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты, запасные части).

Расходы будущих периодов, которые могут быть списаны в течение одного года от отчетной даты.

Денежные средства. Денежные средства, на использование которых наложены ограничения, включаются в текущие активы, если ограничения будут сняты в течение одного года.

Краткосрочные финансовые инвестиции – сроком до одного года.

Дебиторская задолженность, которая может быть получена в течение одного года от отчетной даты. Здесь должны быть раскрыты статьи:

- а) авансовые платежи;

- б) дебиторская задолженность покупателей и заказчиков;
- в) дебиторская задолженность дочерних товариществ;
- г) дебиторская задолженность работников;
- д) прочая дебиторская задолженность.

В текущие активы дебиторская задолженность может быть включена полностью, если сумма не будет получена в течение одного года.

Раздел 2. Долгосрочные активы

В этом разделе отражаются:

Нематериальные активы – по этой статье показываются вложения предприятия в нематериальные объекты, используемые в течение долгосрочного периода (сроком более одного года) в хозяйственной деятельности и приносящие доход, с указанием в пояснительной записке метода начисления амортизации, срока начисления, а также списания за отчетный период: гудвилл, патенты, товарные знаки и др.

Основные средства, т.е. материальные активы сроком службы более одного года как в материальной сфере, так и во внепроизводственной сфере.

Здесь должны быть раскрыты следующие статьи:

- а) земля;
- б) здания и сооружения;
- в) машины и оборудование;
- г) другие виды основных средств в соответствии с их классификацией;
- д) накопленный износ;
- е) незавершенное капитальное строительство.

Кроме того, в пояснительной записке отдельно указываются долгосрочно арендованные основные средства и основные средства, приобретенные в рассрочку.

Долгосрочные инвестиции – по этой статье показываются долгосрочные (сроком более одного года) инвестиции предприятия в доходные активы (ценные бумаги, акции, облигации), уставные фонды и другие предприятия, предоставленные займы другим предприятиям.

Здесь раскрываются статьи:

- а) инвестиции, удерживаемые до погашения;
- б) инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи;
- в) прочие инвестиции с указанием текущей стоимости, она отличается от их балансовой стоимости.

Долгосрочная дебиторская задолженность – задолженность за подотчетными лицами, задолженность по расчетам с поставщиками, по недостачам товарно-материальных ценностей, обнаруженных при приемке, дебетовое сальдо по расчетам, по оплате труда и страхованию, штрафы и пени, признанные должником.

Здесь должны быть раскрыты статьи:

- а) дебиторская задолженность покупателей и заказчиков;
- б) дебиторская задолженность дочерних предприятий;
- в) дебиторская задолженность работников;
- г) прочая дебиторская задолженность.

Расходы будущих периодов – сроком более одного года, т.е. здесь отражаются расходы, произведенные в отчетном году, но подлежащие погашению в следующих отчетных периодах путем отнесения на издержки производства. Это расходы по неравномерно производимому ремонту основных средств, сумма арендной платы, уплаченные вперед, и другие расходы.

Раздел 1. Текущие обязательства

При раскрытии текущих обязательств должны быть раскрыты следующие статьи, включая обязательства, подлежащие к оплате по требованию кредиторов, и часть долгосрочных обязательств, подлежащих к погашению в течение одного года после отчетной даты:

- а) краткосрочные кредиты или овердрафт;
- б) текущая часть долгосрочных кредитов.

Кредиторская задолженность:

- а) кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам;
- б) авансы полученные;
- в) обязательства по налогам;

- г) дивиденды к оплате;
- д) задолженность дочерним организациям;
- е) задолженность ассоциированным и совместным организациям;
- ж) прочая кредиторская задолженность.

Начисленные расходы к оплате – начисленные платежи по непредвиденным обстоятельствам.

Доходы будущих периодов – по этой статье показываются средства, полученные в отчетном году, но относящиеся к будущему отчетному периоду (арендная плата).

Текущая часть долгосрочных обязательств исключается из текущих, если юридическое лицо решило рефинансировать обязательство на долгосрочной основе. В этом случае раскрываются суммы обязательств и сроки рефинансирования.

Раздел 2. Долгосрочные обязательства

При раскрытии долгосрочных обязательств отдельно должны раскрываться следующие статьи, за исключением части, подлежащей к погашению в течение одного года:

- а) банковские займы;
- б) займы, полученные от организаций, осуществляющих банковские операции без лицензии уполномоченного органа и (или) Национального банка.

В пояснительной записке следует отразить процентные ставки, сроки погашения кредитов, порядок погашения и другие условия, предусмотренные договором.

Раздел 3. Собственный капитал

В первом разделе пассива баланса раскрывается информация о собственном капитале.

Уставный капитал – уставный фонд предприятия, образованный за счет вкладов его собственников (участников, учредителей) в соответствии с учредительными документами.

В пояснительной записке следует раскрыть информацию об изменениях в уставном капитале за отчетный период.

У акционерных обществ должна быть раскрыта следующая информация:

- а) количество и сумма акций, объявленных, выпущенных и находящихся в обращении (объявленный, подписной и оплаченный капитал);
- б) неоплаченный капитал;
- в) номинальная и текущая стоимость акций;
- г) права их владельцев, условия распределения дивидендов и выплаты части имущества;
- д) невыплаченные дивиденды по привилегированным акциям;
- е) выкупленные собственные акции (изъятый капитал);
- ж) акции, объявленные для выпуска в будущем.

Прочий собственный капитал:

- а) капитал, оплаченный сверх номинальной стоимости;
- б) сумма переоценки основных средств и финансовых инвестиций.

Резервный капитал. По этой статье показывается остаток резервного капитала, образованного на предприятии.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

4.3.

ТИПЫ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

Каждая хозяйственная операция, происходящая на предприятии, изменяет или размер имущества, или величину источников его формирования, или одновременно и величину имущества, и его источники формирования. При этом изменения могут быть как в сторону увеличения, так и уменьшения, валюта баланса также изменяется.

Хозяйственные операции, совершающиеся на предприятии, по признаку их влияния на величину актива и пассива бухгалтерского баланса бывают четырех типов.

Операции первого типа изменяют состав имущества, т.е. происходит перемещение внутри актива баланса. В этом случае валюта баланса не изменяется.

Например, получены в кассу предприятия с расчетного счета 20 тыс. тенге. Данная операция затрагивает две статьи баланса: «Денежные средства в кассе» и «Денежные средства на текущих банковских счетах». Выполнение этой операции означает, что по статье «Денежные средства в кассе» средства увеличились на +20 тыс. тенге, а по статье «Денежные средства на текущих банковских счетах» – уменьшились на 20 тыс. тенге, т.е. произошло перемещение внутри актива баланса, и в целом валюта баланса не изменилась.

Операции второго типа изменяют источники формирования имущества предприятия, т.е. происходит внутрипассивное перемещение. В этом случае валюта баланса не изменяется.

Например, погашена задолженность поставщикам за ранее поступившие материалы за счет ссуды банка в сумме 36 тыс. тенге. Данная хозяйственная операция затрагивает следующие статьи пассива баланса: «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам», «Краткосрочные банковские займы». Выполнение этой хозяйственной операции означает, что по статье «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» сумма на 36 тыс. тенге уменьшилась, а по статье «Краткосрочные банковские займы» – на 36 тыс. тенге увеличилась, т.е. произошло перемещение сумм внутри пассива баланса, и в целом валюта баланса не изменилась.

Операции третьего типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону увеличения. Причем валюта баланса по активу и пассиву возрастает на равную величину.

Например, получены основные средства на сумму 50 тыс. тенге безвозмездно.

Данная хозяйственная операция затрагивает две статьи баланса: «Основные средства» и «Прочий доход».

Выполнение данной хозяйственной операции вызывает увеличение статьи «Основные средства» на сумму +50 тыс. тенге и одновременно также увеличилась статья «Доходы от безвозмездно полученных активов» на сумму +50 тыс. тенге.

Валюта баланса и по активу, и по пассиву увеличилась на +50 тыс. тенге.

Операции четвертого типа изменяют одновременно величину имущества и источники его формирования, при этом изменения происходят в сторону уменьшения. Причем валюта баланса по активу и пассиву уменьшается на равную сумму.

Например, оплачено с расчетного счета в погашение кредиторской задолженности дочерним организациям на сумму 23 тыс. тенге.

Данная хозяйственная операция затрагивает две статьи баланса: «Денежные средства на текущих банковских счетах» и «Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям».

Выполнение этой хозяйственной операции означает, что по статье «Денежные средства на текущих банковских счетах» сумма уменьшилась на 23 тыс. тенге, но одновременно уменьшилась сумма по статье «Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям» на 23 тыс. тенге, так как при расчете задолженность предприятия уменьшается. Валюта баланса и по активу, и по пассиву уменьшилась на 23 тыс. тенге.

Отражение каждой хозяйственной операции в самом балансе оказывается очень громоздким, поэтому балансы составляются на начало и конец отчетного периода, что позволяет видеть все изменения в обобщенном виде, а текущие изменения учитываются на счетах бухгалтерского учета.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **В активе баланса отражаются:**
 - а) долгосрочные и текущие пассивы;
 - б) текущие финансовые инвестиции и собственный капитал;
 - в) долгосрочные и текущие активы.
 - г) дебиторская и кредиторская задолженность;
 - д) капитал, оплаченный сверх номинальной стоимости.

2. **В пассиве баланса раскрывается информация:**
 - а) о расходах будущих периодов;
 - б) о собственном капитале, о долгосрочных и краткосрочных обязательствах;
 - в) об инвестициях;
 - г) о финансовом положении;
 - д) о доходах и расходах.

3. **По какой стоимости отражаются в балансе основные средства:**
 - а) по ликвидационной стоимости;
 - б) по текущей стоимости;
 - в) по остаточной стоимости;
 - г) по первоначальной стоимости;
 - д) по покупной стоимости.

4. **Как группируется имущество хозяйства по функциональной роли в процессе производства:**
 - а) средства производства, оборотные средства, отвлеченные средства;
 - б) основные, оборотные, отвлеченные;
 - в) средства в сфере производства, средства в сфере обращения и отвлеченные средства;
 - г) основные средства и средства в сфере производства, убытки;
 - д) нематериальные активы, оборотные средства.

5. **К какому типу относится хозяйственная операция «перечислено с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам за материалы»:**
 - а) к 1-ому;
 - б) ко 2-ому;
 - в) к 3-ему;
 - г) к 4-ому;
 - д) к 1-ому и 2-ому.

6. К какому типу относится хозяйственная операция «произведены отчисления в пенсионный фонд и другие органы страхования»:
- к 1-ому;
 - ко 2-ому;
 - к 3-ему;
 - к 4-ому;
 - к 4-ому и 1-ому.
7. К какому типу относится хозяйственная операция «удержан подоходный налог и з/п за январь 2007 года»:
- к 1-ому;
 - ко 2-ому;
 - к 3-ему;
 - к 4-ому;
 - к 3-ему и 1-ому.
8. К какому типу относится хозяйственная операция «возвращены из производства на склад неиспользованные комплектующие изделия»:
- к 1-ому;
 - ко 2-ому;
 - к 3-ему;
 - к 4-ому;
 - к 2-ому и 3-ему.
9. Как называется баланс, в котором нет статей «износ основных средств», «износ нематериальных активов»:
- заключительный баланс;
 - пробный баланс;
 - баланс брутто;
 - баланс нетто;
 - баланс детализированный.
10. Бухгалтерский баланс – это:
- способ группировки текущих активов;
 - способ группировки текущих пассивов;
 - способ группировки хозсредств и источников их образования на определенный момент в денежной оценке;
 - равенство сальдо;
 - строгий учет.

ГЛАВА 5.

СИСТЕМА СЧЕТОВ И ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ

5.1. СЧЕТА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, НАЗНАЧЕНИЕ И СТРОЕНИЕ

Для руководства хозяйственной деятельностью наряду с информацией о состоянии средств и их источников необходимы сведения о движении этих средств в ходе процессов снабжения, производства и реализации. Для этого надо отражать каждую хозяйственную операцию, что обеспечит получение необходимой информации. С этой целью в бухгалтерском учете применяется система счетов, с помощью которых классифицируют экономические однородные объекты учета.

В теории и методологии бухгалтерского учета системе счетов бухгалтерского учета принадлежит особая роль, так как с их применением реализуется проблема двойственного отражения информации, ее накапливания и обобщения. Запись в счета производится с использованием метода двойной записи.

Счета бухгалтерского учета представляют собой способ группировки, текущего учета, контроля и отражения хозяйственных средств и их источников в денежной оценке. Счет – это также накопитель информации, которая затем обобщается и используется для составления различных сводных показателей и отчетности.

Счета открываются для каждого вида хозяйственных средств, их источников и хозяйственных процессов в соответствии с установленной классификацией объектов бухгалтерского учета, все записи в бухгалтерские счета приводятся на основании документов. Регистрация операции в счетах производится в денежном выраже-

нии. При этом натуральные показатели, содержащиеся в первичных документах, переводятся в денежные.

По внешнему виду счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей.

Левая часть счета называется дебетом, а правая часть – кредитом.

Для каждого счета характерно наличие остатка (сальдо) на начало и конец месяца и оборотов за месяц по дебету и кредиту.

Для отражения хозяйственных операций на счетах необходимо документальное подтверждение, в качестве которого могут быть бумажные первичные документы, машинные носители, дискеты и т.п., причем любой из них должен иметь юридическую силу.

Различают два типа счетов: активные и пассивные. Свое название они получили от названия сторон баланса и отражают их содержание.

Активные счета предназначены для учета хозяйственных средств по их составу и размещению. Например, счет «Денежные средства на текущих банковских счетах», счет «Сырье и материалы», счет «Денежные средства в кассе» и т.д. На активных счетах остатки (сальдо) только дебетовые.

Пассивные счета предназначены для учета источников хозяйственных средств по их целевому назначению. Например, счет «Краткосрочные банковские займы», счет «Уставный капитал» и т.п. На пассивных счетах остатки (сальдо) только кредитовые.

Схема записей на активном счете имеет такой вид:

Активный счет

Дебет	Кредит
Остаток (сальдо) на начало проведения операции	
Хозяйственные операции, вызывающие увеличение имущества	Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение имущества
Сумма хозяйственных операций составит оборот по дебету	Сумма хозяйственных операций составит оборот по кредиту
Остаток (сальдо) на конец проведения операции (сальдо на начало проведения операции + оборот по дебету – оборот по кредиту)	

Таким образом, по активному счету отражаются:

по дебетовой стороне счета – остатки на начало и конец проведения операций и хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатка;

по кредитовой стороне счета – лишь хозяйственные операции, вызывающие уменьшение остатка.

Схема записей на пассивном счете имеет такой вид:

Пассивный счет

Дебет	Кредит
	Остаток (сальдо) на начало проведения операции
Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение источников хозяйственных средств	Хозяйственные операции, вызывающие увеличение источников хозяйственных средств
Сумма хозяйственных операций составит оборот по дебету	Сумма хозяйственных операций составит оборот по кредиту
	Остаток (сальдо) на конец проведения операции (сальдо на начало проведения операции + оборот по кредиту – оборот по дебету)

Таким образом, по пассивному счету, на котором учитываются источники формирования имущества, отражаются:

– по кредитовой стороне счета – остатки на начало и конец проведения операций и хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатков;

– по дебетовой стороне счета показываются лишь хозяйственные операции, вызывающие уменьшение остатков.

5.2.

ДВОЙНАЯ ЗАПИСЬ НА СЧЕТАХ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, ЕЕ СУЩНОСТЬ И ЗНАЧЕНИЕ

Каждая хозяйственная операция отражается на счетах бухгалтерского учета дважды (методом двойной записи): по дебету одного и кредиту другого счета.

Двойная запись – это способ одновременного отражения хозяйственной операции по дебету и кредиту разных счетов в равной сумме.

Указание дебетуемого и кредитуемого счетов называется корреспонденцией счетов или бухгалтерской записью (бухгалтерской проводкой), а счета – корреспондирующими.

Следует отметить, что составление корреспонденции счетов рассматривается на примерах простейших хозяйственных операций, которые носят типичный и массовый характер. Их содержание предполагает, что хозяйственная операция затрагивает дебет одного и кредит другого счета, т.е. в ней участвуют только два счета.

Однако практика показывает, что в финансово-хозяйственной деятельности имеют место такие операции, которые отражаются по дебету одного и по кредиту нескольких счетов, а также по кредиту одного счета и по дебету нескольких счетов.

Поэтому бухгалтерские записи делят на простые и сложные.

Простой называется такая запись, в которой дебет одного счета корреспондирует с кредитом другого счета.

Например, поступили от поставщиков материалы на сумму 30 000 тенге. В результате поступления материалов на активном счете «Сырье и материалы» произошло увеличение сумм, поэтому счет «Сырье и материалы» дебетуется, в то же время увеличилась задолженность поставщикам, поэтому по счету «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» это сумма отражается по кредиту. В целом запись имеет вид:

Дебет счета «Сырье и материалы», Кредит счета «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам» 30 000 тенге.

Сложной бухгалтерской записью называется запись, в которой дебет одного счета корреспондирует с кредитом двух и более счетов и, наоборот, кредит одного счета корреспондирует с дебетом двух и более счетов.

Например, начислена заработная плата 50 000 тенге, в том числе рабочим основного производства – 30 000 тенге, рабочим вспомогательных производств – 20 000 тенге.

Приведенная хозяйственная операция будет отражена:

Дт сч. «Основное производство» – 30 000 тенге

сч. «Вспомогательное производство» – 20 000 тенге.

Кт сч. «Краткосрочная задолженность по оплате труда» – 50 000 тенге.

Запись хозяйственной операции в счета бухгалтерского учета производится на основании документов. Запись, которая производится по мере возникновения хозяйственной операции и их оформления документами, называется хронологической. Такие записи производятся в журнале регистрации хозяйственной операции.

Записи, систематизирующие данные по экономическим однородным объектам, называются систематическими. Эти записи хозяйственной операции производятся на счетах (в схемах счетов). В практике учета нередко хронологические и систематические записи совмещаются в одной таблице (журнал-ордер №1, ведомость №1 по счету «Денежные средства в кассе», журнал-ордер №2, ведомость №2 по счету «Денежные средства на текущих банковских счетах»).

Исходя из ее экономического содержания, каждая хозяйственная операция обязательно затрагивает два объекта учета, т.е. два счета, так как она имеет двойственный характер. Допустим, если на предприятие поступили материалы, то, с одной стороны, увеличиваются материалы, а с другой – уменьшаются средства, за счет которых они приобретены, т.е. обязательно указывается, за счет каких источников они поступили: куплены за наличные или на их приобретение был использован кредит, или образовалась задолженность поставщикам.

Двойственное отражение хозяйственной операции заключается в том, что она должна быть записана по дебету одного и кредиту другого счета в одинаковой сумме. Следовательно, при составлении корреспонденции счетов с использованием метода двойной записи обязательно участвуют три составляющие: содержание хозяйственной операции; дебетуемый счет; кредитуемый счет.

Сущность двойной записи объясняется строением баланса предприятия, в котором с двух позиций рассматривается его имущество: по составу и размещению (актив баланса); по источникам формирования этого имущества (пассив баланса). Поэтому итоги статей актива и пассива баланса всегда равны.

Следовательно, необходимость метода двойной записи вытекает из метода балансовой группировки имущества предприятия.

Метод двойной записи имеет большое контрольное значение, так как одна и та же хозяйственная операция в равной сумме отражается дважды. Поэтому в случае расхождения сумм по данной операции выявляется допущенная ошибка и устанавливается ответственный за нее.

5.3.

СИНТЕТИЧЕСКИЙ И АНАЛИТИЧЕСКИЙ УЧЕТ

Счета бухгалтерского учета бывают синтетическими и аналитическими.

Счета, предназначенные для обобщенного отражения хозяйственных средств или их источников, называются синтетическими.

Учет, который ведется на таких счетах, называется синтетическим.

Особенность синтетического учета заключается в том, что он ведется только в денежных единицах и показывает, на какую сумму предприятие имеет те или иные материальные ценности, каковы суммы задолженности. Синтетические счета необходимы для составления бухгалтерского баланса.

Однако для управления и руководства финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, для организации расчетов с конкурентами предприятия, оценки его места в рыночной экономике необходимо иметь детализированные данные по каждому поставщику материалов, каждому покупателю и т.д. То есть требуются детальные, частные сведения, характеризующие все стороны

финансово-хозяйственной деятельности предприятия не только в денежном, но и в натуральном выражении. Поэтому в развитие экономических группировок синтетических счетов открываются аналитические счета.

Счета, предназначенные для учета составных частей отдельных видов средств и их источников, называются аналитическими, а учет с помощью этих счетов – аналитическим.

В аналитических счетах учет ведется не только в денежном, но и в натуральных измерителях. Записи в этих счетах более подробны. В них приводятся краткое содержание операции, номер документа и ряд других данных, необходимых для оперативного руководства.

Субсчета являются промежуточной группировкой аналитических счетов в пределах соответствующего синтетического счета.

Синтетические счета являются счетами I порядка, субсчета – счетами II порядка, аналитические счета могут быть III, IV и т.д. порядка в зависимости от поставленной цели, связанной с подготовкой, обоснованием и принятием соответствующих управленческих решений или выяснением положения предприятия на рынке, конкурентоспособности вырабатываемой и реализуемой им продукции и т.д.

Синтетические и аналитические счета бухгалтерского учета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же виды имущества и источники их формирования, хозяйственные операции, что и на синтетических счетах, но по более подробным экономическим группировкам. Это означает, что в конечном итоге данные аналитических счетов должны быть равны итоговым данным соответствующего синтетического счета.

Например, синтетический счет «Сырье и материалы» может детализироваться по аналитическим счетам как «Основные материалы», «Вспомогательные материалы» и т.п.

Далее детализируются данные, отражаемые на аналитическом счете «Основные материалы», и в его развитие открываются аналитические счета: «Черные металлы», «Цветные металлы», «Лесоматериалы» и т.п.

Таким образом, аналитический учет на предприятии относится к самым трудоемким участкам работы в системе бухгалтерского учета.

Для проверки правильности и полноты записи учетных данных составляют оборотные ведомости.

Оборотная ведомость – это способ обобщения учетной информации, отражаемой на счетах бухгалтерского учета. Оборотная ведомость составляется в конце месяца на основании данных счетов об остатках (сальдо) на начало и конец месяца и оборотах по дебету и кредиту счетов за месяц.

В оборотной ведомости по счетам синтетического учета на каждый счет отводится отдельная строка. В этой ведомости имеются три пары колонок, в которых по каждому учету записываются начальные сальдо, обороты по дебету и кредиту счета и конечное сальдо. При правильной организации бухгалтерского учета обязательно должно быть попарное равенство итогов в колонках, т.е. итог дебетовых начальных сальдо должен равняться итогу кредитовых начальных сальдо, итог дебетовых оборотов по счету – итогу кредитовых оборотов, итог дебетовых конечных сальдо – итогу кредитовых начальных сальдо.

В таблице 2 приведена оборотная ведомость по синтетическим счетам.

Равенство итогов сальдо по дебету и кредиту счетов на начало и конец проведения операции подтверждается строением бухгалтерского баланса, так как итог дебетовых сальдо по счетам показывает сумму имущества предприятия, а итог кредитовых сальдо – сумму источников их образования.

Равенство итогов дебетовых и кредитовых оборотов по всем счетам вытекает из сущности метода двойной записи.

Кроме того, равные между собой итоги дебетовых и кредитовых оборотов по счетам в оборотной ведомости должны быть также равны итогу в журнале регистрации хозяйственных операций. Это равенство объясняется тем, что сумма каждой хозяйственной операции находит отражение как в журнале регистрации хозяйственных операций, так и в счетах бухгалтерского учета по дебету и кредиту.

2. Оборотная ведомость по синтетическим счетам

Наименование счета	Сальдо на нача- ло проведения операций		Оборот		Сальдо на ко- нец проведения операций	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Основные средства	29000		9000		38 000	
2. Сырье и материалы	20000		9000	11 000	18 000	
3. Денежные средства в кассе	300		100	50	350	
4. Краткосрочная креди- торская задолженность поставщикам		10 000	7000	9000		12000
5. Краткосрочная задол- женность по оплате труда		7600	7000	11 900		12 500
6. Краткосрочная дебитор- ская задолженность работ- ников и других лиц	800		200		1 000	
7. Краткосрочная кредитор- ская задолженность дочер- ним организациям		1 200		350		1 550
8. Уставный капитал		31 300				31 300
Итого	50 100	50 100	32300	32 300	57350	57350

Отсутствие вышеуказанного равенства свидетельствует о наличии ошибок в учетных записях.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам имеет существенное значение для оценки общего состояния хозяйственных средств и источников его образования за отчетный месяц.

Информация оборотной ведомости по счетам синтетического учета об остатках используется при составлении бухгалтерского баланса предприятия.

Оборотная ведомость по аналитическим счетам предназначена для проверки правильности и полноты ведения учета. Они являются средством для сверки записей в синтетическом учете с записями аналитического учета, а также источником наблюдения за состоянием и движением конкретных хозяйственных ресурсов.

Известна и так называемая шахматная оборотная ведомость по счетам синтетического учета, которая составляется по шахматной форме.

В отличие от вышеприведенной оборотной ведомости она включает корреспонденцию счетов и является более сложной и громоздкой по строению.

5.4.

ТИПОВОЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Типовой план счетов бухгалтерского учета представляет собой экономически обоснованный систематизированный перечень счетов, необходимых для учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Генеральный план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности применяется всеми предприятиями, объединениями и организациями Республики Казахстан, ведущими бухгалтерский учет по двойной системе (кроме банков и бюджетных организаций), включая предприятия с участием иностранных инвесторов (совместные предприятия) и предприятия, полностью принадлежащие иностранным инвесторам.

Инструкция по применению Генерального плана счетов устанавливает единые подходы к применению Генерального плана счетов бухгалтерского учета и отражению однородных фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета.

В соответствии с Законом Республики Казахстан от 28 февраля 2007 г. «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», был разработан Типовой план счетов бухгалтерского учета.

По Типовому плану счетов в соответствии с Инструкцией по его применению бухгалтерский учет должен быть организован на предприятиях всех отраслей хозяйства, видов деятельности (кроме банков и бюджетных организаций) независимо от подчиненности, формы собственности, организационно-правовой формы.

В Типовом плане счетов приведены наименования и коды синтетических счетов первого порядка.

Счета бухгалтерского учета объединены в следующие разделы:

Раздел 1 – Краткосрочные активы

Раздел 2 – Долгосрочные активы

Раздел 3 – Краткосрочные обязательства

Раздел 4 – Долгосрочные обязательства

Раздел 5 – Капитал и резервы

Раздел 6 – Доходы

Раздел 7 – Расходы

Раздел 8 – Счета производственного учета

Ниже приведен Типовой план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденный Министерством финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 г. №185.

Типовой план счетов бухгалтерского учета

Раздел 1. Краткосрочные активы	
1	2
1000	Денежные средства
1010	Денежные средства в кассе
1020	Денежные средства в пути
1030	Денежные средства на текущих банковских счетах
1040	Денежные средства на карт счетах
1050	Денежные средства на сберегательных счетах
1060	Прочие денежные средства
1100	Краткосрочные финансовые инвестиции
1110	Краткосрочные предоставленные займы
1120	Краткосрочные финансовые активы, предназначенные для торговли
1130	Краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
1140	Краткосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
1150	Прочие краткосрочные финансовые инвестиции
1200	Краткосрочная дебиторская задолженность
1210	Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков
1220	Краткосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
1230	Краткосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций
1240	Краткосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
1250	Краткосрочная дебиторская задолженность работников

Продолжение таблицы

1	2
1260	Краткосрочная дебиторская задолженность по аренде
1270	Краткосрочные вознаграждения к получению
1280	Прочая краткосрочная дебиторская задолженность
1290	Резерв по сомнительным долгам
1300	Запасы
1310	Сырье и материалы
1320	Готовая продукция
1330	Товары
1340	Незавершенное производство
1350	Прочие запасы
1360	Резерв по списанию запасов
1400	Текущие налоговые активы
1410	Корпоративный подоходный налог
1420	Налог на добавленную стоимость
1430	Прочие налоги и другие обязательные платежи в бюджет
1500	Прочие активы, предназначенные для продажи
1510	Прочие активы, предназначенные для продажи
1520	Группа на выбытие, предназначенная для продажи
1600	Прочие краткосрочные активы
1610	Краткосрочные авансы выданные
1620	Расходы будущих периодов
1630	Прочие краткосрочные активы
	Раздел 2. Долгосрочные активы
2000	Долгосрочные финансовые инвестиции
2010	Долгосрочные предоставленные займы
2020	Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения
2030	Долгосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
2040	Прочие долгосрочные финансовые инвестиции
2100	Долгосрочная дебиторская задолженность
2110	Долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков
2120	Долгосрочная дебиторская задолженность дочерних организаций
2130	Долгосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций
2140	Долгосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений
2150	Долгосрочная дебиторская задолженность работников
2160	Долгосрочная дебиторская задолженность по аренде
2170	Долгосрочные вознаграждения к получению
2180	Прочая долгосрочная дебиторская задолженность

1	2
2200	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2210	Инвестиции, учитываемые методом долевого участия
2300	Инвестиции в недвижимость
2310	Инвестиции в недвижимость
2320	Амортизация инвестиций в недвижимость
2330	Убыток от обесценения инвестиций в недвижимость
2400	Основные средства
2410	Основные средства
2420	Амортизация основных средств
2430	Убытки от обесценения основных средств
2500	Биологические активы
2510	Растения
2520	Животные
2600	Разведочные и оценочные активы
2610	Разведочные и оценочные активы
2620	Амортизация разведочных и оценочных активов
2630	Убытки от обесценения разведочных и оценочных активов
2700	Нематериальные активы
2710	Гудвилл
2720	Обесценение гудвилла
2730	Прочие нематериальные активы
2740	Амортизация прочих нематериальных активов
2750	Убытки от обесценения нематериальных активов
2800	Отложенные налоговые активы
2810	Отложенные налоговые активы по корпоративному подоходному налогу
2900	Прочие долгосрочные активы
2910	Долгосрочные авансы выданные
2920	Расходы будущих периодов
2930	Незавершенное производство
2940	Прочие долгосрочные активы
	Раздел 3. Краткосрочные обязательства
3000	Краткосрочные финансовые обязательства
3010	Краткосрочные банковские займы
3020	Краткосрочные займы, полученные от организаций, осуществляющих банковские операции без лицензии уполномоченного органа и (или) Национального банка
3030	Краткосрочная кредиторская задолженность по дивидендам и доходам участников
3040	Текущая часть долгосрочных финансовых обязательств
3050	Прочие краткосрочные финансовые обязательства

Продолжение таблицы

1	2
3100	Обязательства по налогам
3110	Корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате
3120	Индивидуальный подоходный налог
3130	Налог на добавленную стоимость
3140	Акцизы
3150	Социальный налог
3160	Земельный налог
3170	Налог на транспортные средства
3180	Налог на имущество
3190	Прочие налоги
3200	Обязательства по другим обязательным и добровольным платежам
3210	Обязательства по социальному страхованию
3220	Обязательства по пенсионным отчислениям
3230	Прочие обязательства по другим обязательным платежам
3240	Прочие обязательства по другим добровольным платежам
3300	Краткосрочная кредиторская задолженность
3310	Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам
3320	Краткосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
3330	Краткосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
3340	Краткосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным подразделениям
3350	Краткосрочная задолженность по оплате труда
3360	Краткосрочная задолженность по аренде
3370	Текущая часть долгосрочной кредиторской задолженности
3380	Краткосрочные вознаграждения к выплате
3390	Прочая краткосрочная кредиторская задолженность
3400	Краткосрочные оценочные обязательства
3410	Краткосрочные гарантийные обязательства
3420	Краткосрочные обязательства по юридическим претензиям
3430	Краткосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
3440	Прочие краткосрочные оценочные обязательства
3500	Прочие краткосрочные обязательства
3510	Краткосрочные авансы полученные
3520	Доходы будущих периодов
3530	Обязательства группы на выбытие, предназначенной для продажи
3540	Прочие краткосрочные обязательства

1	2
	Раздел 4. Долгосрочные обязательства
4000	Долгосрочные финансовые обязательства
4010	Долгосрочные банковские займы
4020	Долгосрочные займы, полученные от организаций, осуществляющих банковские операции без лицензии уполномоченного органа и (или) Национального банка
4030	Прочие долгосрочные финансовые обязательства
4100	Долгосрочная кредиторская задолженность
4110	Долгосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам
4120	Долгосрочная кредиторская задолженность дочерним организациям
4130	Долгосрочная кредиторская задолженность ассоциированным и совместным организациям
4140	Долгосрочная кредиторская задолженность филиалам и структурным организациям
4150	Долгосрочная задолженность по аренде
4160	Долгосрочные вознаграждения к выплате
4170	Прочая долгосрочная кредиторская задолженность
4200	Долгосрочные оценочные обязательства
4210	Долгосрочные гарантийные обязательства
4220	Долгосрочные оценочные обязательства по юридическим претензиям
4230	Долгосрочные оценочные обязательства по вознаграждениям работникам
4240	Прочие долгосрочные оценочные обязательства
4300	Отложенные налоговые обязательства
4310	Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу
4400	Прочие долгосрочные обязательства
4410	Долгосрочные авансы полученные
4420	Доходы будущих периодов
4430	Прочие долгосрочные обязательства
	Раздел 5. Капитал и резервы
5000	Уставный капитал
5010	Привилегированные акции
5020	Простые акции
5030	Вклады и паи
5100	Неоплаченный капитал
5110	Неоплаченный капитал
5200	Выкупленные собственные долевые инструменты
5210	Выкупленные собственные долевые инструменты

Продолжение таблицы

1	2
5300	Эмиссионный доход
5310	Эмиссионный доход
5400	Резервы
5410	Резервный капитал, установленный учредительными документами
5420	Резерв на переоценку основных средств
5430	Резерв на переоценку нематериальных активов
5440	Резерв на переоценку финансовых активов, предназначенных для продажи
5450	Резерв на пересчет иностранной валюты по зарубежной деятельности
5460	Прочие резервы
5500	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)
5510	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года
5520	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет
5600	Итоговая прибыль (итоговый убыток)
5610	Итоговая прибыль (итоговый убыток)
	Раздел 6. Доходы
6000	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6010	Доход от реализации продукции и оказания услуг
6020	Возврат проданной продукции
6030	Скидки с цены и продаж
6100	Доходы от финансирования
6110	Доходы по вознаграждениям
6120	Доходы по дивидендам
6130	Доходы от финансовой аренды
6140	Доходы от операции с инвестициями в недвижимость
6150	Доходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
6160	Прочие доходы от финансирования
6200	Прочие доходы
6210	Доходы от выбытия активов
6220	Доходы от безвозмездно полученных активов
6230	Доходы от государственных субсидий
6240	Доходы от восстановления убытка от обесценения
6250	Доходы от курсовой разницы
6260	Доходы от операционной аренды
6270	Доходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
6280	Прочие доходы
6300	Доходы, связанные с прекращенной деятельностью
6310	Доходы, связанные с прекращенной деятельностью
6400	Доля прибыли организаций, учитываемых по методу долевого участия

1	2
6410	Доля прибыли ассоциированных организаций
6420	Доля прибыли совместных организаций
	Раздел 7. Расходы
7000	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7010	Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг
7100	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7110	Расходы по реализации продукции и оказанию услуг
7200	Административные расходы
7210	Административные расходы
7300	Расходы на финансирование
7310	Расходы по вознаграждениям
7320	Расходы на выплату процентов по финансовой аренде
7330	Расходы от изменения справедливой стоимости финансовых инструментов
7340	Прочие расходы на финансирование
7400	Прочие расходы
7410	Расходы по выбытию активов
7420	Расходы от обесценения активов
7430	Расходы по курсовой разнице
7440	Расходы по созданию резерва и списанию безнадежных требований
7450	Расходы по операционной аренде
7460	Расходы от изменения справедливой стоимости биологических активов
7470	Прочие расходы
7500	Расходы, связанные с прекращенной деятельностью
7510	Расходы, связанные с прекращенной деятельностью
7600	Доля в убытке организаций, учитываемых методом долевого участия
7610	Доля в убытке ассоциированных организаций
7620	Доля в убытке совместных организаций
7700	Расходы по корпоративному подоходному налогу
7710	Расходы по корпоративному подоходному налогу
	Раздел 8. Счета производственного учета
8100	Основное производство
8110	Основное производство
8200	Полуфабрикаты собственного производства
8210	Полуфабрикаты собственного производства
8300	Вспомогательное производство
8310	Вспомогательное производство
8400	Накладные расходы
8410	Накладные расходы

Субсчета используются исходя из требований анализа финансово-хозяйственной деятельности, контроля, управления, составления отчетности и ориентации предприятия в рыночной экономике.

В инструкции по применению Типового плана счетов отражены основные принципы ведения и организации бухгалтерского учета. Приводится краткая характеристика синтетических счетов, раскрыты их структура и назначение, порядок ведения учета наиболее распространенных хозяйственных и финансовых операций, дана корреспонденция счетов с другими счетами бухгалтерского учета.

Необходимость пересмотра плана счетов бухгалтерского учета вызвана: во-первых, появлением экономических категорий в жизни предприятий – кратко- и долгосрочные займы, долгосрочная аренда имущества, нематериальных активов. Объектами учета становятся фондовые ценности – ценные бумаги, вклады в другие предприятия, вексельные операции, валютные сделки.

Во-вторых, появилась потребность сблизить нашу систему бухгалтерского учета с международными стандартами, сделать его и бухгалтерскую отчетность более сопоставимыми с международной практикой, что позволит преодолеть трудности во внешнеэкономической деятельности и будет способствовать притоку иностранных инвестиций, созданию свободных экономических зон.

Предприятием предусмотрено право вводить субсчета или исключать и объединять отдельные субсчета. Если то или иное предприятие считает нужным дополнить единый план отдельными счетами 1-ого порядка, оно это может осуществить и обосновать в учетной политике.

5.5.

АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

Правила двойной записи предполагают, что для отражения любой хозяйственной операции требуется, по крайней мере, два счета, т.е. должен быть один или более дебетуемых счетов и один

или более кредитуемых счетов. Итог записей по дебету должен быть равен итогу записей по кредиту. Если запись по дебету увеличивает активы, то должна быть запись по кредиту, которая увеличивает пассивы или капитал.

Отсюда вытекает два момента, во-первых, увеличение в активах записывается в дебет счетов активов, уменьшение в активах – в кредит счетов активов.

Во-вторых, увеличение в пассивах и капитале записывают в кредит счетов пассивов и капитала, уменьшение в пассивах и капитале записывают в дебет счетов пассивов и капитала.

Каждая хозяйственная операция должна быть оформлена первичным документом, например, счетом-фактурой, квитанцией, чеком и т.д. Эти документы являются основой для анализа любой операции.

Допустим, если фирма берет в банке 1000 тенге под простой вексель, то мы должны анализировать влияние хозяйственной операции на активы, пассивы и капитал фирмы. Данная операция затрагивает две статьи баланса:

«Денежные средства в кассе» отражается во втором разделе актива баланса и «Векселя выданные» – в третьем разделе пассива баланса.

Выполнение этой хозяйственной операции вызывает увеличение статьи «Денежные средства в кассе» на сумму 1 000 тенге и одновременно увеличение задолженности фирмы по полученной сумме в банке под простой вексель, т.е. статья «Векселя выданные» также увеличилась на сумму 1 000 тенге.

Увеличение в активах отражается по дебету, увеличение в пассивах – по кредиту. При этом производят следующую бухгалтерскую запись:

Дт счета «Денежные средства в кассе» 1000

Кт счета «Векселя выданные» 1000.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. Для чего предназначены активные счета:
 - а) для учета имущества предприятия по составу и размещения;
 - б) для оценки основных средств;
 - в) для сверки данных;
 - г) для составления баланса;
 - д) для учета нематериальных активов.
2. Для чего предназначены пассивные счета:
 - а) для учета основных средств;
 - б) для учета источников формирования имущества;
 - в) для учета движения ТМЗ;
 - г) для начисления заработной платы;
 - д) для приобретения прочих материалов.
3. Двойная запись – это:
 - а) отражение хозяйственных средств на счетах БУ;
 - б) отражение хозяйственной операции в балансе предприятия;
 - в) отражение хозяйственной операции по дебету одного и по кредиту другого счета;
 - г) ведение кассовой книги;
 - д) определение себестоимости продукции.
4. Для каждого счета характерно наличие:
 - а) остатка на конец года;
 - б) остатка на начало года;
 - в) остатка (сальдо) на начало и конец месяца и оборотов за месяц по дебету и кредиту;
 - г) сальдо счетов;
 - д) сальдо хозсредств до года.
5. Простой бухгалтерской записью называется такая запись, в которой:
 - а) дебет одного счета корреспондирует с кредитом нескольких счетов;
 - б) кредит одного счета корреспондирует с дебетом двух счетов;
 - в) дебет одного счета корреспондирует с дебетом двух счетов;

- г) дебет одного счета корреспондирует с кредитом другого счета;
д) дебет одного счета корреспондирует с дебетом другого счета.
6. **Сложной бухгалтерской записью называется такая запись, в которой:**
- а) дебет одного счета корреспондирует с кредитом двух и более счетов или наоборот;
б) кредит одного счета корреспондирует с дебетом другого счета;
в) дебет одного счета корреспондирует с кредитом забалансового счета;
г) дебет одного счета корреспондирует с кредитом другого счета;
д) дебет одного счета корреспондирует с кредитом субсчетов.
7. **Запись, которая производится по мере возникновения хозяйственных операций и их оформления документами, называется:**
- а) операционной;
б) хронологической;
в) синтетической;
г) аналитической;
д) бухгалтерской.
8. **Записи, систематизирующие данные по экономически однородным объектам, называются:**
- а) синтетическими;
б) систематическими;
в) активными;
г) пассивными;
д) активно-пассивными.
9. **Счета, предназначенные для обобщенного отражения хозяйственных средств (имущества) или их источников, называются:**
- а) забалансовыми;
б) субсчетами;
в) аналитическими;
г) синтетическими;
д) активными.
10. **Счета, предназначенные для учета составных частей отдельных видов средств и их источников, называются:**
- а) забалансовыми;
б) субсчетами;

- в) аналитическими;
- г) синтетическими;
- д) активными.

11. Что такое типовой план счетов бухгалтерского учета:

- а) перечень всех аналитических счетов, используемых в учете;
- б) совокупность счетов синтетических и аналитических;
- в) совокупность синтетических, аналитических и субъектов;
- г) классификатор общей номенклатуры синтетических показателей бухгалтерского учета;
- д) совокупность аналитических и забалансовых счетов.

12. Для чего предназначена оборотная ведомость по синтетическим счетам бухгалтерского учета:

- а) для подсчета итогов по счетам;
- б) для проверки правильности корреспонденции счетов;
- в) для проверки полноты ведения учета;
- г) для проверки правильности двойной записи;
- д) для подсчета доходов и расходов компании.

ГЛАВА 6.

ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ НА ПРЕДПРИЯТИИ И ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ

6.1.

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА

Бухгалтерский учет, в отличие от оперативного и статистического учета, строго документальный. Это значит, что запись, не подтвержденная соответствующим бухгалтерским документом, считается недействительной. Любая хозяйственная операция должна быть оформлена документом.

Бухгалтерские документы составляются в момент совершения хозяйственной операции. Они фиксируют факт и характер хозяйственной операции или право на ее совершение. Такие документы называются первичными бухгалтерскими документами, а исходная экономическая информация, содержащаяся в них, представляет собой первичный бухгалтерский учет.

Первичный учет является начальным этапом учетного процесса. Организация первичного учета начинается с изучения системы показателей отчетности, состава хозяйственных средств, источников их формирования и хозяйственных процессов, а также объектов промежуточного контроля.

Объектами первичного учета являются: заготовление, приобретение и расходование материальных ресурсов, использование топливно-энергетических ресурсов, нормированное и отобранное время, затраты на производство, движение полуфабрикатов и остатков незавершенного производства, объем выпуска продукции, ее отгрузка и реализация, расчеты с поставщиками и покупателя-

ми, заказчиками, банками, финансовыми органами, учредителями и т.д. На этой стадии учетной работы первоначальные сведения о хозяйственных процессах и явлениях, возникающие на многочисленных участках в цехах, на складах, пунктах приемки и отгрузки готовой продукции и других подразделениях предприятия, отражаются в первичных документах.

Сбор исходных первичных данных и заполнение документов – очень трудоемкий процесс. На первичный учет приходится от 40 до 60% объема всей учетно-экономической работы.

Первичный учет осуществляется ручным и машинным способом. При составлении документов вручную затрачивается много рабочего времени, нередко допускаются ошибки.

Поэтому главной задачей в организации первичного учета является сокращение трудоемкости учетных работ путем использования технических средств и вычислительных машин для автоматизированного составления и обработки на ЭВМ документов. Первичными носителями информации являются бухгалтерские документы.

Документ – это письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции или о праве на ее осуществление.

Первичный документ – это бухгалтерский документ, который составляется в момент совершения хозяйственной операции и является первым свидетельством происшедших фактов. Первичный документ подтверждает юридическую силу произведенной хозяйственной операции. Он устанавливает ответственность отдельных исполнителей за выполнение ими хозяйственных операций.

В работе предприятий документы имеют огромное значение.

Во-первых, документы являются основанием и подтверждением учетных записей. От качества бухгалтерских документов зависит и качество всего учета.

Во-вторых, документы используются для хозяйственного руководства. С помощью документов отдаются распоряжения на совершение хозяйственной операции, производится проверка их выполнения, сравнение с нормами, планами и сметами расходов.

В-третьих, документы обеспечивают контроль за сохранностью собственности. С помощью документов выявляют и предупреждают бесхозяйственность, халатность, недостачи и потери товарно-материальных ценностей и денежных средств.

В-четвертых, документы имеют юридически доказательную силу. Документы – письменное доказательство при спорах между предприятиями и лицами. Они служат основой для разрешения в органах суда и арбитража различных хозяйственных претензий, выполнения договоров и других обязательств.

Бухгалтерские документы, используемые на предприятиях, составляются, как правило, на типовых бланках соответствующих утвержденных форм, которые содержат необходимые реквизиты.

Реквизиты – это показатели, приводимые в документах, которые необходимо заполнить данными совершившихся операций. В каждом учетном документе должны быть реквизиты, являющиеся обязательными для любого документа. К таким реквизитам относятся: наименования документа, дата и место составления документа, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции; подписи лиц, ответственных за совершение хозяйственных операций и оформление документа.

Носителями информации могут быть ленты, диски и т.п.

На основании первичных документов делаются записи в учетных регистрах: счетах, журналах и т.п.

6.2.

КЛАССИФИКАЦИЯ ДОКУМЕНТОВ

Для оформления хозяйственных операций применяются различные по форме и содержанию документы, что вызывает необходимость их классификации.

Учетные документы бывают внешними и внутренними.

Внешние документы поступают на предприятие со стороны – из государственных органов, вышестоящих организаций, налоговой инспекции, банков, от учредителей, поставщиков, покупателей и т.д.

К таким документам относятся платежное поручение, счет-фактура, платежное требование и т.д. Эти документы составляются по типовым формам.

Внутренние документы составляются непосредственно на предприятии. К ним относятся приходные и расходные кассовые ордера, накладные, требования и т.д. В зависимости от назначения документы подразделяются: на распорядительные, оправдательные, комбинированные и бухгалтерского оформления.

Распорядительные документы – это документы, которые содержат распоряжение, поручение или право на совершение хозяйственной операции. К таким документам относятся распоряжения руководителя предприятия и уполномоченных им лиц на совершение хозяйственных операций (платежное поручение, платежное требование). Эти документы непосредственно не могут служить основанием для отражения операций в бухгалтерском учете, так как в них не отражается сам факт совершения операций. Их назначение – передача распоряжений исполнителям на право совершить ту или иную операцию.

Оправдательные (исполнительные) документы фиксируют сам факт совершения хозяйственной операции, ее выполнение. К ним относятся: приходные ордера, накладные, акты приемки-выбытия основных средств. Эти документы составляются в момент совершения хозяйственной операции и представляют собой источник первичной учетной информации.

В оправдательном документе указываются: название и адрес предприятия, составившего этот документ; наименование участников совершения хозяйственной операции; дата составления документа; содержание хозяйственной операции и основание для ее совершения; реквизиты, характеризующие операцию в количественном и денежном выражении, и др. Оправдательные документы подписывают лица, ответственные за выполнение хозяйственных операций и за правильность их оформления в документах, например начальники цехов, заведующие складами, мастера и т.п. Оправдательные документы, поступающие в бухгалтерию предприятия, проверяются, а затем принимаются к учету.

Комбинированные документы содержат не только распоряжение, но и факт выполнения данного распоряжения. К ним относятся: приходные и расходные кассовые ордера; расчетно-платежные ведомости, авансовые отчеты подотчетных лиц и др.

Документы бухгалтерского оформления создаются для учетных целей работниками бухгалтерии. К ним относятся накопительные ведомости, справки, ведомости распределения и др. Чаще эти документы играют вспомогательную роль и составляются для облегчения, упрощения, ускорения работы бухгалтерии и подготовки учетных записей.

По степени обобщения или объему содержания учетной информации документы делятся на первичные и сводные.

Первичные документы всегда составляются в момент совершения хозяйственной операции и являются доказательством того, что совершена та или иная хозяйственная операция. К ним относятся документы о поступлении на предприятие материалов и отпуске их со складов предприятия в цехи; об отгрузке продукции покупателям, о начислении заработной платы, накладные, чек на получение денег из банка, акт о списании основных средств и т.п.

Сводные документы используются для обобщения учетной информации, зафиксированной в первичном документе. Сводные документы составляются на основе первичных документов путем переноса хозяйственной операции из первичных носителей информации с целью ее накапливания (например, расчетно-платежная ведомость работников; цехов, предприятия в целом и т.п.). Сводные документы используются как средство обобщения, группировки и систематизации первичной информации. К ним относятся авансовые отчеты, отчеты кассира, расчетно-платежные ведомости. Сводные документы от накопительных документов отличаются тем, что сводный документ составляется на основании первичных документов и является их сводкой, накопительный документ – это первичный документ, составляемый постепенно.

По способу охвата операции и кратности использования документы делятся на разовые и накопительные.

Разовые документы используются для отражения одной или нескольких однородных хозяйственных операций, совершаемых и фиксируемых в документе одновременно. Например, кассовые ордера-требования, накладные, платежные поручения и др.

Накопительные документы используются для регистрации и накапливания однородных хозяйственных операций, совершаемых в разное время и в течение определенного периода. Примерами накопительных документов являются двухнедельные, месячные наряды на работу, лимитные карты на отпуск материалов со склада предприятия и т.п. По истечении срока накопительные документы окончательно оформляются и передаются в бухгалтерию, где служат основанием для бухгалтерских записей.

По количеству учетных записей документы делятся на однострочные и многострочные.

В однострочном документе содержится только одна позиция (один вид материала, одна продукция).

В многострочном документе отражается несколько наименований, позиций.

Под видом документа понимается документ одинакового наименования и выполняющий однородные функции.

По видам документы подразделяются на протоколы, приказы, отчеты и акты и т.д.

По форме документы могут быть унифицированные и специализированные.

Унифицированные документы – это документы, используемые во всех отраслях народного хозяйства.

Специализированные документы – это документы, используемые в отдельных отраслях народного хозяйства. К ним относятся акты приема выполненных работ, путевые листы и т.д.

По воспроизведению учетные документы делятся на подлинные, копии и выписки.

Подлинные документы – это оформленные и подписанные соответствующим образом документы в окончательной редакции (оригиналы).

Копии – воспроизведение всех реквизитов документов.

Выписка – копия части документа.

6.3.**ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ
К ОФОРМЛЕНИЮ ДОКУМЕНТОВ**

К оформлению и содержанию документов предъявляются строгие требования.

Документы должны отражать все необходимые показатели, характеризующие оформляемые ими хозяйственные операции.

Бухгалтерская документация должна отвечать следующим основным требованиям:

- быть точной, т.е. соответствовать фактически произведенным хозяйственным операциям по их характеру, количественному и денежному выражению;
- простой и ясной, понятной не только работникам учетного аппарата, но и пользователям (работникам налоговой инспекции, банков, менеджерам, предпринимателям, учредителям и т.д.), своевременно оформленной и ориентированной на обработку ее в условиях автоматизации учетного процесса. Бухгалтерская информация, отражаемая в учетных документах, должна быть качественной и эффективной, т.е. формироваться с наименьшими затратами труда и времени.

6.4.**ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ – ВАЖНЕЙШИЙ
ЭЛЕМЕНТ МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА**

Инвентаризация является одним из важнейших элементов метода бухгалтерского учета. Каждое предприятие в целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности проводит инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Инвентаризация – это способ проверки соответствия фактического наличия имущества в натуре данным бухгалтерского учета, отраженным на счетах. Инвентаризация позволяет проверить, все ли хозяйственные операции оформлены в документах и отражены в системном бухгалтерском учете, а также внести необходимые уточнения и исправления.

Инвентаризация проводится в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Республике Казахстан и основными положениями по инвентаризации основных средств товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов. Согласно этим документам предприятия обязаны проводить инвентаризацию основных средств, капитальных вложений, незавершенного капитального строительства, капитального ремонта, незавершенного производства, товарно-материальных ценностей, денежных средств и бухгалтерского баланса.

Инвентаризации подлежат и товарно-материальные ценности, не принадлежащие предприятию, такие как ценности на ответственном хранении, арендованные основные средства, также по каким-либо причинам не учтенные ценности и т.п.

Основными задачами инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и ценных бумаг, а также объемов незавершенного производства;
- контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей и денежных средств путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- выявление товарно-материальных ценностей, не отвечающих стандартам качества, т.е. частично потерявших свое первоначальное качество и т.п.;
- проверка соблюдения правил хранения материальных ценностей и денежных средств, а также правил содержания и эксплуатации машин, оборудования и других основных средств;
- проверка реальной стоимости учтенных на балансе товарно-материальных ценностей, сумм денежных средств в кассе, на расчетном счете, на валютном счете, других счетах, дебиторской и кредиторской задолженности, по векселям, полученным и выданным, по налогам финансовым органом и других статей баланса.

Инвентаризации проводятся в обязательном порядке:

- при передаче имущества предприятия в аренду;
- при выкупе, продаже, а также преобразовании государственного или муниципального предприятия в акционерное общество или товарищество;

- перед составлением годовой финансовой отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порче ценностей;
- при установлении фактов краж и ограблений;
- после пожара или стихийных бедствий.

В зависимости от полноты охвата проверкой имущества инвентаризация может быть полной и частичной.

При полной инвентаризации проверке подлежат все виды имущества. Она обязательно проводится в конце года перед составлением годового отчета.

При частичной инвентаризации проверке подвергается один или несколько видов имущества в определенных местах хранения.

Инвентаризация в зависимости от основания проведения бывает плановой и внеплановой.

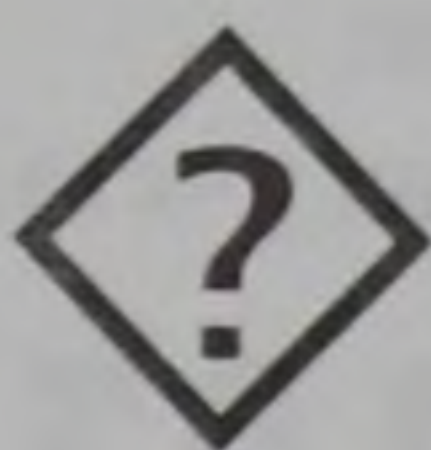
Плановые инвентаризации проводятся в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности и Основными положениями по инвентаризации основных средств, товарно-материальных запасов, денежных средств и расчетов.

Внеплановые инвентаризации проводятся в основном внезапно, по мере необходимости.

Инвентаризацию проводит постоянно действующая инвентаризационная комиссия. В состав комиссии должны включаться опытные работники, хорошо знающие инвентаризируемое имущество, порядок формирования цен, первичный учет.

Прежде чем приступить к проверке фактического наличия товарно-материальных запасов, инвентаризационная группа обязана: опломбировать подсобные помещения, подвалы и другие места хранения ценностей, имеющие входы и выходы, проверить исправность всех весоизмерительных приборов и соблюдение установленных сроков; проверить реестры приходных и расходных документов или отчеты о движении товарно-материальных запасов.

Результаты инвентаризации оформляются актом.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **Что понимается под бухгалтерскими документами?**
 - а) любой материальный носитель данных об объектах учета;
 - б) любой материальный носитель учета;
 - в) нет понятия «бухгалтерский документ»;
 - г) материальный носитель данных об объектах бухгалтерского учета, который позволяет юридически доказательно подтвердить право и факт совершения операции;
 - д) любая хозяйственная операция.

2. **По каким признакам можно классифицировать документы:**
 - а) по форме и способу охвата операции;
 - б) по назначению, способу охвата операции, по месту составления;
 - в) по назначению, строению, месту составлению и по объему информации;
 - г) распорядительные и оправдательные;
 - д) по назначению, способу охвата операции, строению, месту составления, способу составления и по структуре.

3. **Первичный документ – это:**
 - а) документ, регистрирующий какую-либо деловую операцию;
 - б) документ, регистрирующий однотипную операцию;
 - в) документ, регистрирующий важную информацию;
 - г) документ, характеризующий деловую активность;
 - д) документ, характеризующий финансовую устойчивость.

4. **Что понимается под инвентаризацией:**
 - а) сверка учетных записей с фактическим наличием средств;
 - б) проверка наличия и состояния материальных ценностей, денежных средств;
 - в) проверка наличия средств с целью выявления хищений;
 - г) проверка наличия и состояния материальных ценностей, денежных средств;
 - д) расчет источников образования средств и определение правильности учетных записей.

5. Что понимается под бухгалтерскими документами:

- а) любой материальный носитель данных об объектах учета;
- б) любой материальный носитель учета;
- в) нет понятия «бухгалтерский документ»;
- г) материальный носитель данных об объектах бухгалтерского учета, который позволяет юридически доказательно подтвердить право и факт совершения операции;
- д) любая хозяйственная операция.

6. По каким признакам можно классифицировать документы:

- а) по форме и способу охвата операции;
- б) по назначению, способу охвата операции, по месту составления;
- в) по назначению, строению, месту составлению и по объему информации;
- г) распорядительные и оправдательные;
- д) по назначению, способу охвата операции, строению, месту составления, способу составления и по структуре.

ГЛАВА 7.

ФОРМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

7.1. УЧЕТНЫЕ РЕГИСТРЫ

Первичные документы, поступающие в бухгалтерию, проверяются в части правильности арифметических подсчетов, законности и целесообразности оформленных в них хозяйственных операций. Затем осуществляется регистрация их данных в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета. Сведения об остатках имущества, хозяйственных средств и источниках их формирования, а также данные о хозяйственных операциях из соответствующих первичных или сводных документов записываются в учетные регистры.

Учетные регистры – это таблица определенной формы, построенная в соответствии с экономической группировкой данных об имуществе и источниках его образования. Учетные регистры служат для отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Учетные регистры в зависимости от строения делятся на хронологические и систематические. В хронологических регистрах информация о хозяйственных операциях записывается в последовательности их совершения. В систематических учетных регистрах хозяйственные операции группируются по установленным признакам.

Учетные регистры ведутся в форме книг, журналов, ведомостей, карточек, машинограмм, отдельных листов и др.

Синтетический учет осуществляется в синтетических регистрах, а аналитический учет – в аналитических регистрах.

Записи по синтетическим счетам ведут в журналах-ордерах и Главной книге или в заменяющих их машинограммах – ведомос-

тах, а по аналитическим счетам – в книгах, машинограммах, ведомостях или на карточках.

Учетные регистры необходимо вести аккуратно, без помарок и подчисток. Допущенные ошибки исправляются путем зачеркивания тонкой чертой неправильных сумм и делается оговорка о сделанном исправлении. В необходимых случаях для исправления неправильных сумм составляются специальные бухгалтерские проводки способом «красное сторно», т.е. первоначальная ошибочная запись повторяется в тех же счетах, но красными чернилами. При суммировании результатов операции записи, сделанные красными чернилами, вычитаются, т.е. ошибочная запись исключается из счетов бухгалтерского учета. После этого делается правильная запись учитываемых хозяйственных операций.

Под формой бухгалтерского учета понимается совокупность учетных регистров для отражения хозяйственных операций в определенной последовательности и группировке соответствующими приемами записей.

В Республике Казахстан наибольшее распространение получили мемориально-ордерная, таблично-перфокарточная и автоматизированная формы бухгалтерского учета.

7.2.

МЕМОРИАЛЬНО-ОРДЕРНАЯ ФОРМА УЧЕТА

В мемориально-ордерной форме учета сочетаются книжные и карточные, разработочные и группировочные учетные регистры. На каждую хозяйственную операцию составляется мемориальный ордер. Форма мемориального ордера имеет следующий вид: Мемориальный ордер 15. Запись 2 декабря 2007 г. Дт счета 1310 «Сырье и материалы». Кт счета 3310 «Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам». Сумма – 20 млн тенге. Подпись бухгалтера.

В мемориальном ордере отражаются бухгалтерская проводка (корреспонденция счетов), дата ее составления и сумма.

Составленные мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал, им присваиваются порядковые номера.

После записи в регистрационном журнале сведений о хозяйственных операциях данные мемориальных ордеров записываются в Главную книгу. В Главной книге на левой стороне отражаются данные о хозяйственных операциях счета – по дебету, на правой стороне счета – по кредиту.

Итоги по дебету и кредиту счетов Главной книги записываются в оборотную ведомость, построенную с использованием синтетических счетов.

На основании записей в аналитических счетах составляют оборотные ведомости аналитического учета, которые сверяют с оборотной ведомостью по синтетическим счетам. Оборот по дебету и кредиту синтетических счетов сверяется с оборотом в журнале регистрации мемориальных ордеров.

При мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета бухгалтерский баланс предприятия составляется на основании оборотной ведомости по синтетическим счетам.

7.3.

ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНАЯ ФОРМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Журнально-ордерная форма учета применяется на большинстве предприятий, осуществляющих обработку бухгалтерской информации вручную или с частичной автоматизацией.

В основе журнально-ордерной формы бухгалтерского учета лежат принципы накапливания и систематизации данных первичных документов в учетных регистрах, позволяющие обеспечить синтетический и аналитический учет средств источников и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Это исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово-хозяйственной и коммерческой деятельностью предприятия, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.

Аналитический и синтетический учет осуществляется, как правило, в единой системе записей, для этого используется два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. По некоторым видам счетов, по которым имеется значительное количество лицевых счетов, могут быть заведены карточки аналитического учета, и на основе их данных в конце месяца будут составляться оборотные ведомости.

Основными регистрами этой формы учета являются журналы-ордера.

Вспомогательные ведомости применяются обычно в тех случаях, когда необходимые аналитические показатели сложно получить непосредственно в журналах-ордерах.

Поэтому данные первичных документов предварительно группируются в ведомостях, а их итоги затем переносятся в журналы-ордера.

Данные первичных документов записываются только по кредиту соответствующих счетов с одновременным отражением оборотов по дебету корреспондирующих счетов.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу.

Главная книга открывается на год и служит для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления бухгалтерского баланса. В нее вписываются сальдо на начало месяца, обороты по дебету и кредит счетов и сальдо на конец года по каждому синтетическому счету. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется путем подсчета сумм оборотов и сальдо по всем счетам бухгалтерского учета.

Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также суммы дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

Применение Главной книги, журналов-ордеров по кредитуемым счетам с указанием дебета счетов в порядке бухгалтерской корреспонденции позволяет осуществить экономическую группировку операций и ограничить записи данных об этих операциях. Однако следует отметить, что при журнально-ордерной форме учета записи в соответствующих учетных регистрах ведутся вручную.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **Учетные регистры – это:**
 - а) таблица определенной формы, построенная в соответствии с международными стандартами;
 - б) форма бухгалтерского учета для получения необходимой информации;
 - в) документ для регистрации хозяйственных операций;
 - г) форма финансовой отчетности;
 - д) таблица определенной формы, построенная в соответствии с экономической группировкой данных об имуществе и источниках его формирования.

2. **В зависимости от строения учетные регистры делятся на:**
 - а) аналитические и синтетические;
 - б) активные и пассивные;
 - в) инвентарные;
 - г) хронологические и систематические;
 - д) бухгалтерские.

3. **При мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета бухгалтерский баланс составляется:**
 - а) на основании оборотной ведомости по аналитическим счетам;
 - б) на основании оборотной ведомости по синтетическим счетам;
 - в) на основании пробного баланса после корректировки;
 - г) на основании пробного баланса до корректировки;
 - д) на основании шахматной ведомости.

4. **Данные первичных документов предварительно группируются в ведомости, а их итоги затем переносятся в:**
 - а) журналы-ордера;
 - б) главную книгу;
 - в) первичные документы;
 - г) оборотную ведомость;
 - д) финансовую отчетность.

- 5. Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется путем:**
- а) подсчета суммы дебетовых и кредитовых оборотов;
 - б) подсчета сумм оборотов и сальдо по всем счетам бухгалтерского учета;
 - в) подсчета сумм синтетических счетов;
 - г) подсчета сумм аналитических счетов;
 - д) проверки записей бухгалтерского учета.
- 6. Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся:**
- а) в главную книгу;
 - б) в ведомость;
 - в) в оборотно-сальдовую ведомость;
 - г) в первичные документы;
 - д) в бухгалтерский баланс.

ГЛАВА 8.

ОСНОВЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

8.1. ЗНАЧЕНИЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Финансовая отчетность представляет собой систему показателей, сгруппированных в определенные формы, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия за отчетный период.

В соответствии с постановлением Национальной Комиссии Республики Казахстан от 12 ноября 1996 г. №2 все предприятия независимо от форм собственности и вида деятельности перешли на казахстанские стандарты бухгалтерского учета.

С изменением условий хозяйствования происходят и изменения форм отчетности предприятия в сторону их совершенствования. В частности, отчетность стала в большей степени соответствовать требованиям Международных бухгалтерских стандартов.

Финансовая отчетность предприятия, учреждения является завершающим этапом учетного процесса. В финансовой отчетности предприятия отражаются итоговые данные, характеризующие имущественное и финансовое положение предприятия, результаты хозяйственной деятельности предприятия.

В условиях формирования рыночных отношений в значительной степени усиливаются ограничения финансирования хозяйственной деятельности предприятий. В этой связи значение достоверной и объективной финансовой отчетности резко

возрастает, ибо анализ ее показателей позволяет определить истинное имущественное и финансовое положение предприятия.

Финансовое состояние предприятия – комплексное понятие, которое характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение и использование ресурсов, финансовую устойчивость предприятия, ликвидность баланса. Отчетность позволяет определить общую стоимость имущества предприятия, стоимость иммобилизованных (т.е. основных и прочих внеоборотных) средств, стоимость мобильных (оборотных) средств, материальных оборотных средств, величину собственных средств предприятия, заемных средств.

По данным финансовой отчетности устанавливается излишек или недостаток источников средств для формирования запасов и затрат, при этом имеется возможность определить обеспеченность предприятия собственными, кредитными и другими заемными источниками.

Финансовая отчетность дает возможность оценить кредитоспособность предприятия, т.е. его способность полностью и своевременно рассчитываться по обязательствам. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Финансовая отчетность позволяет определить активы: наиболее ликвидные активы, быстро реализуемые активы, медленно реализуемые активы и трудно реализуемые активы.

С другой стороны, по данным финансовой отчетности можно установить и пассивы предприятия: наиболее срочные пассивы, краткосрочные пассивы, долгосрочные пассивы и постоянные пассивы, что особенно важно для предприятия, работающего в условиях рынка, в окружении предприятий-конкурентов.

Сейчас в условиях рыночных отношений роль отчетных показателей для принятия управленческих решений, определения положения предприятия на рынке значительно возрастает.

8.2.**СОСТАВ
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

Основные требования, предъявляемые к финансовой отчетности.

Предприятия (учреждения), являющиеся юридическим лицом, составляют финансовую отчетность, отражающую состав имущества и источники его формирования, включая имущество производств и хозяйств филиалов, представительств, отделений и других обособленных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс.

Финансовая отчетность составляется по типовым формам, которые разрабатываются и утверждаются Министерством финансов Республики Казахстан. В частности, хозяйствующие субъекты в составе финансовой отчетности обязаны представлять: баланс предприятия, отчет о результатах финансово-хозяйственной деятельности предприятия, отчет о движении денежных средств.

По инициативе хозяйствующих субъектов или по соглашению с партнерами финансовая отчетность может быть дополнена другими отчетными данными и пояснительными записками.

Отчетным годом для всех предприятий, учреждений считается период с 1 января по 31 декабря включительно. Первым отчетным годом для вновь создаваемых предприятий, учреждений считается период с даты приобретения прав юридического лица по 31 декабря включительно, а для предприятий, созданных после 1 октября, – по 31 декабря следующего года включительно.

Основными требованиями при заполнении финансовой отчетности являются: простота и ясность показателей, достоверность данных; соответствие данных синтетического и аналитического учета, сравнимость отчетных показателей с плановыми показателями; сравнимость отчетных показателей с отчетными данными за соответствующий период прошлого года.

За правильность составления финансовой отчетности несут ответственность руководитель предприятия (учреждения) и главный бухгалтер, а также руководитель плановой службы.

Финансовая отчетность готовится и представляется периодически и удовлетворяет потребности в информации широкого круга пользователей. Некоторые пользователи при наличии полномочий могут требовать информацию в дополнение к той, которая содержится в финансовой отчетности.

Финансовые отчеты являются частью финансовой отчетности и определяются стандартами бухгалтерского учета. Финансовая отчетность также включает пояснительную записку, дополнительные таблицы и информацию, которые основаны на этих отчетах или получены из них и будут прочитаны вместе с ними.

8.3.

ПОЛЬЗОВАТЕЛИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И СРОКИ ЕЕ ПРЕДСТАВЛЕНИЯ

Организации обязаны представлять квартальную и годовую финансовую отчетность собственникам в соответствии с учредительными документами, государственной налоговой инспекции, другим органам государственного управления, кредитующим банкам и другим заинтересованным организациям на основе соглашения с соответствующими организациями.

Организации обязаны представлять квартальную отчетность в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую финансовую отчетность – в течение 90 дней по окончании года.

Бюджетные учреждения представляют месячную, квартальную и годовую финансовую отчетность вышестоящему органу в установленные им сроки.

К числу пользователей финансовой отчетности относятся настоящие и потенциальные инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели, работники, а также министерства, ведомства и общественность.

Годовая финансовая отчетность предприятий, организаций, учреждений публикуется в открытой печати для заинтересованных пользователей, покупателей, поставщиков, инвесторов, бирж, банков и др.

По окончании отчетного года акционерные общества открытого типа, банки, страховые компании должны опубликовать годовую финансовую отчетность в газетах, журналах и в отдельных брошюрах.

Публикуемая финансовая отчетность подлежит обязательной аудиторской проверке и подтверждению ее достоверности независимым аудитором.

Аудиторские проверки финансовой отчетности и бухгалтерского учета производятся в случаях, предусмотренных законами Республики Казахстан, а также по инициативе администрации или не менее одной четвертой части учредителей хозяйствующего объекта.

8.4.

ОЦЕНКИ СТАТЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

По статье «Нематериальные активы» показываются затраты предприятия в нематериальные объекты, используемые в течение долгосрочного периода в хозяйственной деятельности и приносящие доход. Нематериальные активы могут быть внесены учредителями (собственниками) предприятия в счет вкладов в уставный капитал предприятия, а также приобретены предприятием в процессе его деятельности.

По статье отдельно приводятся стоимость нематериальных активов в первоначальной оценке, сумма начисленного износа и указывается остаточная стоимость. В валюту баланса нематериальные активы включаются по остаточной стоимости. Износ нематериальных активов относится на себестоимость продукции (работ, услуг) ежемесячно по нормам, рассчитанным предприятием исходя из первоначальной стоимости и срока их полезного использования, но не более срока деятельности предприятия. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы износа устанавливаются в расчете на десять лет, но не более срока деятельности предприятия.

Для заполнения статьи баланса «Нематериальные активы» в остаточной стоимости необходимо использовать информацию синтетических счетов 2700 «Нематериальные активы», 2710 «Гудвилл», 2730 «Прочие нематериальные активы» и 2740 «Амортизация прочих нематериальных активов».

По статье «Основные средства» показываются данные по основным средствам как действующим, так и находящимся на консервации или в запасе. По этой статье показывается стоимость земельных участков, приобретенных предприятием в собственность в соответствии с законодательством.

По данной статье отдельно отражаются первоначальная стоимость, износ основных средств и остаточная стоимость. В валюту баланса основные средства включаются по остаточной стоимости.

Исходными данными для переоценки основных средств являются первоначальная стоимость основных средств, определенная по результатам инвентаризации, и коэффициенты пересчета. Основные средства переоцениваются до восстановительной стоимости путем умножения их первоначальной стоимости на соответствующий коэффициент. После переоценки основных средств в отчетности первоначальная стоимость основных средств заменяется на восстановительную стоимость (т.е. восстановительная стоимость становится балансовой).

Отдельно в отчетности выделяется износ основных средств.

Таким образом, для заполнения статьи баланса «Основные средства» необходима информация следующих синтетических счетов: 2411–2419.

В разделе «Долгосрочные инвестиции» в балансе показываются долгосрочные (на срок более года) инвестиции предприятия в доходные активы (ценные бумаги – акции, облигации) других предприятий, уставные капиталы других предприятий, созданных на территории Республики Казахстан, капитал предприятий за пределами Республики Казахстан, а также предоставленные предприятием займы другим предприятиям.

Для заполнения статьи баланса «Долгосрочные инвестиции» используется информация синтетических счетов: 2211 «Инвестиции, учитываемые методом долевого участия», 2310 «Инвестиции в недвижимость».

В разделе «Долгосрочная дебиторская задолженность» показывается задолженность за подотчетными лицами.

Для заполнения этой статьи отчетности используются данные синтетических счетов: 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков», 1220 «Краткосрочная дебиторская задолженность дочерним организациям», 1230 «Краткосрочная дебиторская задолженность ассоциированных и совместных организаций», 1240 «Краткосрочная дебиторская задолженность филиалов и структурных подразделений», 1250 «Краткосрочная дебиторская задолженность работников» и т.д.

При заполнении статьи отчетности «Товарно-материальные запасы» (ТМЗ) используются информация 1 раздела, 1310 «Сырье и материалы», 1340 «Незавершенное производство», 1330 «Товары».

Для заполнения статьи «Расходы будущих периодов» используется информация счета 1620 «Расходы будущих периодов».

В пассиве баланса по статье «Нераспределенная прибыль» показывается остаток нераспределенной прибыли. Показатели по этой статье заполняются на основании данных синтетических счетов: 5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года», 5520 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет», 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток)».

8.5.

ОТЧЕТ О ДОХОДАХ И РАСХОДАХ (СБУ №3)

Отчет о доходах и расходах раскрывается в Стандарте №3 Республики Казахстан по бухгалтерскому учету. Данный стандарт определяет классификацию статей отчета о результатах финан-

сово-хозяйственной деятельности и их раскрытие в финансовых отчетах при изменении методов оценки, учетной политики и при обнаружении и корректировке существенных ошибок.

В отчете о доходах и расходах раскрываются следующие статьи:

- доход от основной деятельности (от реализации продукции, работ, услуг);
- себестоимость реализованной продукции, работ, услуг;
- валовой доход;
- расходы периода.

Он включает:

- общие и административные расходы, расходы на выплату процентов, расходы по реализации;
- доход или убыток от основной деятельности, доход или убыток от неосновной деятельности;
- доход или убыток от обычной деятельности до налогообложения;
- подоходный налог;
- доход или убыток от обычной деятельности после налогообложения;
- доход или убыток от чрезвычайных ситуаций, чистый доход или убыток.

Изменения суммы всех этих статей должны быть раскрыты в пояснительной записке.

Стандарт дает определение так называемых чрезвычайных ситуаций.

Это события или операции, отличные от обычной деятельности предприятия. Предполагается, что они не будут повторяться часто или регулярно.

Сущность и сумму дохода или убытка от чрезвычайных ситуаций следует раскрывать отдельно в пояснительной записке.

Стандарт также дает определение прекращенной операции, под которой понимается продажа или ликвидация филиала предприятия по прекращенным операциям.

3. Отчет о доходах и расходах на 31 декабря 2007 г.

Название статей	Сумма
Доходы:	
Чистая реализация	14 000 000
Доход в виде процентов	500 000
Итого доходов	14 500 000
Затраты и расходы:	
Себестоимость реализации	9 000 000
Транспортные расходы по доставке товаров	250 000
Расходы по устаревшим ТМЗ	500 000
Производственные накладные расходы	250 000
Итого себестоимость реализации	10 000 000
Валовой доход	4 500 000
Расходы по реализации	1 000 000
Общие и административные расходы	500 000
Расходы на выплату процентов	500 000
Прочие расходы	0
Итого расходов:	2 000 000
Доход до подоходного налога и чрезвычайных статей	2 500 000
Расходы по подоходному налогу	750 000
Чрезвычайный доход или убытки	0
Чистый доход	1 750 000

В пояснительной записке следует раскрывать: сущность прекращенной операции, отрасль и географический район по прекращенной операции, дату фактического прекращения операции, способ прекращения операции (продажа или ликвидация и их причины), доход или убыток от прекращенной операции, доход или убыток от реализации продукции или от обычной деятельности предприятия за отчетный период.

Стандарт рассматривает методы изменения оценок и их влияние на доход или убыток. Результат изменения в учетных оценках включается при определении чистого дохода или убытка:

- отчетного периода, если изменения влияют только на этот период;
- отчетного периода, в котором произошло изменение, и последующих отчетных периодов, если изменения влияют и на них.

Сущность и объем изменения в учетных оценках, оказывающие влияние на доходы или убытки, также должны быть раскрыты в пояснительной записке. Также в стандарте рассматриваются существенные ошибки и их влияние на результаты хозяйственной деятельности. Под существенными ошибками понимаются ошибки предыдущих периодов, обнаруженные в отчетном периоде, которые настолько значительны, что финансовые отчеты предыдущих лет не считаются достоверными. Сумма корректировки ошибок, допущенных при составлении финансового отчета предыдущих лет, включается в доход или убыток отчетного периода двумя способами:

- путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода;
- путем включения в чистый доход или убыток отчетного периода, при этом в пояснительной записке следует раскрывать: характер существенной ошибки, сумму корректировки за отчетный период и за каждый предыдущий представленный период, пересчитанные сравнительные данные или причины, изменение в учетной политике.

Дополнительная информация может быть представлена в виде таблиц, чтобы показать, как ошибка повлияла на доход или убытки предыдущих лет.

Учетная политика может быть изменена или по требованию Департамента по бухгалтерскому учету Республики Казахстан или самим предприятием, если такое изменение способствует более достоверному представлению информации.

Суммы поправки, возникающие в результате изменения учетной политики, отражаются в отчете путем изменения начального сальдо нераспределенного дохода и учитываются при определении чистого дохода или убытка отчетного периода. Если изменения в учетной политике оказывают существенное влияние на отчетный период, предыдущий период и на последующие отчетные периоды, то в пояснительной записке раскрываются причины изменения учетной политики. Сумма поправки за отчетный период и за

каждый представленный предыдущий период, суммы поправки, учтенные при определении чистого дохода или убытка, пересчитанные сравнительные данные или причины невозможности их пересчета.

8.6.

ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (СБУ №4)

Отчет о движении денежных средств – это притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов. К денежным эквивалентам относятся краткосрочные финансовые инвестиции (сроком менее одного года) и ликвидные ценные бумаги, такие как облигации, казначейские векселя и т.д.

Использование информации о денежных потоках помогает, во-первых, оценить способность предприятия зарабатывать денежные средства и их эквиваленты, а также потребности предприятия в использовании денежных потоков, во-вторых, оценить изменения в чистых активах предприятия, его финансовую структуру, а также ликвидность и платежеспособность, в-третьих, сравнивать отчетность об операционной деятельности различных предприятий.

В отчете о движении денежных средств отражаются денежные потоки, которые делятся на три вида (табл. 4).

- денежные потоки от основной деятельности;
- денежные потоки от инвестиционной деятельности;
- денежные потоки деятельности по финансированию.

Денежные потоки от операции главным образом возникают в ходе основной деятельности предприятия, приносящей доход. Примерами по основной деятельности являются:

- денежные потоки от реализации товаров и оказания услуг;
- денежные поступления вознаграждений, комиссионных и других доходов;
- денежные платежи поставщикам за товары и услуги;
- денежные платежи служащим;

- денежные платежи или возмещения подоходных налогов, если они не связаны с деятельностью по финансированию и с инвестиционной деятельностью;
- денежные поступления или выплаты по договорам.

**4. Отчет о движении денежных средств по состоянию
на 31 декабря 2007 г.**

Денежные потоки от основной деятельности:	
Чистый доход	2 000 000
Корректировки в сверке чистого дохода с чистым платежом наличными от операционной деятельности	
Износ	200 000
Амортизация	100 000
Изменения в активах и обязательствах:	
Уменьшение (увеличение) дебиторской задолженности	1 000 000
Уменьшение (увеличение) ТМЗ	5 000 000
Уменьшение (увеличение) прочих активов	1 000 000
Увеличение (уменьшение) кредиторской задолженности	500 000
Увеличение (уменьшение) краткосрочной задолженности	500 000
Увеличение (уменьшение) задолженности по выплате налогов	4 000 000
Увеличение (уменьшение) прочих обязательств	5 000 000
Чистые платежи наличными от операционной деятельности	300 000
Денежные потоки от инвестирования	
Изменения в основных средствах	1 250 000
Изменения в нематериальных активах	900 000
Чистые платежи наличными, использованные в инвестировании	2150000
Денежные потоки от финансирования	
Дивиденды выплаченные	0
Погашение долгосрочной задолженности	1 000 000
Чистое увеличение (уменьшение) краткосрочной задолженности	0
Дополнительная долгосрочная задолженность	0
Чистые платежи наличными, использованные в финансировании	1 000 000
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств	1 850 000
Сальдо денежных средств на конец периода	3 000 000
Сальдо денежных средств на начало периода	4 850 000
Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств	1 850 000

Инвестиционная деятельность – это приобретения или выбытия долгосрочных активов и других инвестиций, не относящиеся к денежным эквивалентам.

Примерами денежных потоков, возникающих в результате инвестиционной деятельности, являются:

- денежные выплаты или поступления при приобретении, реализации основных средств, нематериальных активов и прочих долгосрочных активов;
- денежные выплаты или поступления при приобретении собственного капитала или долговых обязательств других предприятий, а также доли участия в совместных предприятиях;
- авансовые платежи и займы другим предприятиям;
- денежные поступления от погашения авансовых платежей, предоставленных другим предприятиям.

Деятельность по финансированию – это деятельность, результатом которой являются изменения в размере и составе собственного капитала и заемных средств.

Примерами деятельности по финансированию являются:

- денежные поступления от выпуска акций или других элементов собственного капитала;
- денежные выплаты акционерам при приобретении акций или выкупа собственных акций;
- денежные поступления от выпуска необеспеченных долговых обязательств, займов, векселей, облигаций, других краткосрочных и долгосрочных займов;
- денежные платежи в счет погашения полученных займов;
- денежные платежи и поступления, связанные с финансируемой арендой, т.е. с долгосрочной арендой.

Отчет о движении денежных средств составляется двумя методами: прямой метод и косвенный метод.

Прямой метод является более предпочтительным, так как он обеспечивает информацией, которая может быть полезной в оценке будущих денежных потоков, чего не дает косвенный метод. При использовании прямого метода информация об основных видах

поступления денежных средств и их выплат может быть получена двумя способами:

- во-первых, из учетных записей предприятия по журналам, дополнительным ведомостям;
- во-вторых, путем корректировки объема продаж, себестоимости реализованной продукции и других статей в отчете о результатах хозяйственной деятельности с учетом: изменений, произошедших в течение отчетного периода в товарно-материальных запасах, дебиторской и кредиторской задолженностей;
- прочих неденежных статей;
- прочих статей, по которым денежные эффекты возникают в результате движения денежных средств от инвестиционной деятельности или деятельности по финансированию.

По косвенному методу чистый поток денежных средств от операционной деятельности определяется путем корректировки чистой прибыли или убытка с учетом:

- изменений, произошедших за отчетный период в товарно-материальных запасах, дебиторской и кредиторской задолженностей от операционной деятельности;
- неденежных статей, таких как износ, амортизация, резервы, налоги, нераспределенная прибыль;
- всех прочих статей, по которым денежные эффекты возникают в результате движения денежных средств от инвестиционной деятельности, а также от деятельности по финансированию.

В пояснительной записке раскрываются существенные суммы денежных средств и их эквивалентов, которые имеются у предприятия.

По усмотрению предприятия раскрывается дополнительная информация, которая будет необходима пользователям для определения финансового состояния ликвидности предприятия.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. **Какова цель финансовой отчетности:**
 - а) сбор и обработка информации для анализа;
 - б) обеспечение пользователей полезной, значимой и достоверной информацией о финансовом положении и об изменениях за отчетной период;
 - в) дать оценку работе предприятия;
 - г) анализ, финансовой отчетности хозяйствующего субъекта;
 - д) определение ликвидности баланса.

2. **Финансовая отчетность состоит из:**
 - а) бухгалтерского баланса, отчета о доходах и расходах, отчета о движении денежных средств, отчета об изменениях в собственном капитале;
 - б) отчета о движении денежных средств;
 - в) пояснительной записки, таблиц и диаграмм;
 - г) отчета о движении основных средств;
 - д) отчета о результатах деятельности компании.

3. **Отчет о движении денежных средств – это:**
 - а) кредиторская задолженность;
 - б) притоки и оттоки денежных средств и их эквивалентов;
 - в) потребности предприятия в использовании денежных средств;
 - г) денежные потоки от основной деятельности;
 - д) дебиторская задолженность.

4. **Учетным циклом называется:**
 - а) последовательность ведения учетного процесса;
 - б) последовательность учетного процесса от регистрации хозяйственных операций до составления отчета о движении денежных средств;
 - в) последовательность этапов учетного процесса от анализа хозяйственных операций до составления финансовой отчетности и закрытия счетов;
 - г) последовательность этапов учетного процесса от регистрации хозяйственных операций до составления бухгалтерского баланса;

д) последовательность этапов учетного процесса от анализа хозяйственных процессов до составления финансовой отчетности.

5. Целью финансовой отчетности является:

- а) представление информации о финансовом положении, деятельности и изменениях в финансовом положении организации;
- б) представление информации о будущих финансовых потоках организации;
- в) представление информации о платежеспособности и рентабельности организации;
- г) оценка ресурсов, обязательств организации;
- д) оценка работ руководящих органов.

ЧАСТЬ

2

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

- Глава 9.** Учет долгосрочных активов
(основные средства) 100
- Глава 10.** Учет наличия и движения
нематериальных активов 153
- Глава 11.** Учет текущих активов
(товарно-материальные запасы)..... 163
- Глава 12.** Учет текущих активов
(денежные средства)
расчетных и кредитных операций ... 188
- Глава 13.** Учет расчетов с персоналом
по оплате труда 229
- Глава 14.** Учет инвестиций 245
- Глава 15.** Учет изъятых капитала 262

ГЛАВА 9.

УЧЕТ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ (ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА)

9.1.

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ И КЛАССИФИКАЦИЯ

Процесс производства осуществляется при участии средств производства, которые подразделяются на:

- 1) предметы труда (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты);
- 2) средства труда (станки, машины).

Включение того или иного предмета в состав средств труда определяется не внешними признаками, а той ролью, которую он выполняет в процессе производства.

По СБУ №6 основные средства – это материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более 1 года) в качестве средств труда как в сфере материального производства, так и в сфере нематериального производства (непроизводственной сфере).

К основным средствам относятся: недвижимость (земельные участки, здания, сооружения, многолетние насаждения и другие объекты, прочно связанные с землей, перемещение которых невозможно без ущерба их назначения), транспортные средства, оборудование, орудия лова, производственный и хозяйственный инвентарь, взрослый и продуктивный скот, специальные инструменты и прочие основные фонды (библиотечные фонды, музейные ценности, экспонаты животного мира, автодороги и др.).

Основные средства используют в течение многих производственных циклов, они косвенно изнашиваются, сохраняя свойство и форму, постепенно переносят свою стоимость на вновь созданный продукт.

Оборотные средства потребляются в одном производственном процессе и целиком переносят свою стоимость на вновь созданный продукт.

Задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

- организация систематического контроля за сохранностью всех видов средств труда на основе достоверных учетных сведений, технических паспортов, других документов и журналов инвентаризации;
- обеспечение своевременного и правильного отражения в учете поступления, выбытия, перемещения основных средств;
- организация контроля за правильностью исчисления износа и эффективным использованием основных средств и осуществления мероприятий по повышению фондоотдачи;
- осуществление правильного и своевременного отражения в учете затрат, связанных с проведением текущих и капитальных ремонтов, реконструкции и модернизации основных средств;
- оперативное выявление морально и физически устаревших основных средств;
- своевременное и правильное формирование банка данных бухгалтерского учета для составления достоверной отчетности по основным средствам.

Важным условием для выполнения поставленных задач является научно обоснованная классификация основных средств. В классификационные группы включают основные фонды, максимально близкие по производственно-техническому назначению, интенсивности износа, сроку службы, особенностям ремонта, степени мобильности и технической новизны.

В зависимости от характера участия в процессе производства основные средства подразделяются на:

– *производственные* – это такие основные средства, которые непосредственно участвуют в процессе производства или создают основу производства, от их величины и технического состояния зависят экономическая мощь хозяйствующего субъекта, отрасли страны в целом. В их состав входят производственные здания и сооружения, машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь, инструменты, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения. Обобщающим экономическим показателем, характеризующим эффективное использование основных производственных фондов, является фондоотдача, т.е. производство продукции на единицу основных средств в натуральном или в денежном измерении;

– *непроизводственные* – это основные средства потребительского назначения. Они не участвуют в производственном процессе, а предназначены для обслуживания культурно-бытовых потребностей коллектива (здания, сооружения, инвентарь, ЖКХ, здравоохранение, спорт).

По принадлежности основные средства делятся на:

– *собственные* – основные средства, которые принадлежат субъекту и получают отражение на его балансе;

– *арендованные* – основные средства, полученные от других субъектов по договору аренды на установленный в нем срок.

Краткосрочные арендованные основные средства учитываются арендатором на забалансовом счете.

Долгосрочно арендованные основные средства по истечении срока аренды или до его истечения при условии внесения арендатором всей обусловленной договором выкупленной цены переходят в собственность арендатора. Их учитывают соответственно на счетах 2411–2419.

По характеру использования основные средства делятся на:

действующие – основные средства, находящиеся в эксплуатации;

– *бездействующие* (законсервированные) – временно неиспользуемые основные средства в связи с консервацией или другими причинами;

– *находящиеся в запасе* – основные средства, образующие запас для замены действующих основных средств в случае их ремонта, ликвидации, аварии.

По вещественному составу основные средства делятся на:

– *инвентарные* – это объекты, имеющие вещественное содержание и поддающиеся обмену и подсчету в натуре (здания, сооружения, машины, оборудование);

– *неинвентарные* – капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений), т.е. затраты, не имеющие вещественной формы (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашни). По отраслям экономики и видам деятельности основные средства относятся к той отрасли экономики и виду деятельности, к которым отнесены выработанная с участием этих фондов продукция или оказанные услуги. К отрасли промышленности относятся основные фонды, непосредственно связанные с процессом производства промышленной продукции во всех отраслях экономики.

В зависимости от целевого назначения и выполняемых функций основные фонды подразделяются на следующие виды. В состав групп основных средств входят:

– *земля* – количество и стоимость земли, приобретенной субъектом на правах собственности. Право собственности на землю должно быть подтверждено актом на право собственности на землю. Инвентарным объектом является каждый земельный участок, на который выдан акт;

– *здания* – архитектурно-строительные объекты, назначение которых состоит в создании условий для труда, жилья, социально-культурного обслуживания населения и хранения материальных ценностей. Инвентарный объект – каждое отдельно стоящее здание;

– *сооружения* – инженерно-строительные объекты, предназначенные для осуществления процесса производства путем вы-

полнения тех или иных функций, не связанных с изменением предметов труда (плотина, мост, автодорога, ствол шахты, нефтяная скважина). Инвентарный объект – каждое отдельное сооружение со всеми удобствами, составляющее с ним одно целое;

– *передаточные устройства* – устройства для передачи электронной, тепловой или механической энергии (линии электропередач, трансмиссии, трубопроводы);

– *машины и оборудование*. Инвентарным объектом является каждая машина, если она не часть другого инвентаря, включая входящие в ее состав приспособления, принадлежности, приборы, ограждения, фундамент. Эта группа основных средств состоит из 5 подгрупп:

1) *силовые машины и оборудование* – машины, генераторы, производящие тепловую энергию и электроэнергию, машины-двигатели, превращающие различную энергию в механическую, т.е. в энергию движения (тракторы и самоходные шасси, паровые двигатели турбины, двигатели внутреннего сгорания, электродвигатели);

2) *рабочие машины и оборудование* – машины, аппараты и оборудование, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предметы труда в процессе создания продуктов труда (токарно-винторезные станки, насосы, электромоторы, экскаваторы, грейдеры);

3) *измерительные и регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование* – это приборы и устройства для измерения и регулирования производственных процессов (дозаторы, амперметры, микроскопы, водомеры, манометры);

4) *вычислительная техника* – машины, устройства, приборы, предназначенные для ускорения и автоматизации процесса (компьютеры и другие вычислительные машины);

5) *прочие машины и оборудование* (оборудование телефонных станций, радиоузлов, пожарные машины); транспортные средства – средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов (подвижной состав автомобильного, железнодорожного,

водного транспорта), инвентарный объект – отдельный объект, со всеми относящимися к нему принадлежностями и приспособлениями.

Инструмент – механизированные и немеханизированные орудия ручного труда или прикрепленные к машинам предметы для обработки металла, дерева (режущие, ударные, давящие и уплотняющие орудия труда), инвентарный объект, предметы, которые не входят в состав другого инвентарного объекта.

Производственный инвентарь и принадлежности – предметы прочего назначения, которые служат для выполнения или облегчения производственных операций (рабочие столы, верстаки, закрома, шкафы). Инвентарный объект – предмет, который не является частью какого-либо другого инвентарного объекта и имеет самостоятельное значение.

Хозяйственный инвентарь – предметы конторского и хозяйственного обзаведения (столы, шкафы, ковры и т.д.).

Рабочий и продуктивный скот.

Рабочий скот – лошади, волы, верблюды.

Продуктивный скот – это КРС, жеребцы-производители, племенные кобылы, верблюды-производители и матки, олени-моралы матки и самцы-рогачи, овцематки, бараны-производители. Инвентарный объект – каждое взрослое животное.

Многолетние насаждения – искусственные многолетние насаждения независимо от их возраста (плодово-ягодные, виноградники, многолетние насаждения цветов, плантации роз, живые изгороди, почвозащитные насаждения).

Капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений) – это затраты неинвентарного характера на мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного пользования (планировка земельных участков, корчевка, отведение земли под пашни, отчистка полей от камней).

Прочие основные фонды – это библиотечные фонды, спортивный инвентарь, музейные ценности.

9.2.**ОЦЕНКА И ПЕРЕОЦЕНКА
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Важным условием правильной организации учета основных средств является принятый принцип их оценки. Оценка основных средств в денежном выражении позволяет определить их объем, структуру, износ, планировать воспроизводство. По СБУ №6 различают первоначальную, текущую, балансовую, стоимость реализации и ликвидную стоимость.

Основные средства отражаются в бухгалтерском учете в момент оприходования по первоначальной стоимости, включающей все фактически необходимые производственные затраты по возведению и приобретению основных средств, в том числе:

- уплаченные при покупке, не возмещаемые налоги и сборы (НДС по зданиям, легковым автомобилям и государственная пошлина по договору купли);
- затраты по доставке, монтажу, установке, пуску в эксплуатацию;
- проценты за кредит, предоставленный на период строительства;
- другие расходы, связанные с доведением актива в рабочее состояние.

В первоначальную стоимость земельного участка включаются;

- цена приобретения, указанная в счете;
- комиссионные вознаграждения агентам по недвижимости;
- оплата услуг юриста по оформлению документов купли-продажи;
- налоги и сборы;
- расходы по подготовке земли к целевому использованию (снос зданий, очистка, выравнивание).

Пример: ТОО «Арман» приобрело земельный участок с расположенным на нем строением за 1200000 тенге. Стоимость услуг агента по недвижимости – 23000 тенге, юриста по составлению договора – 15600 тенге, расходы по сносу строения – 35000

тенге, доход, полученный при разборке здания, 12300 тенге, расходы по очистке и выравниванию участка – 7000. Первоначальная стоимость участка составит: $1200000 + 23000 + 15600 + (35000 - 12300) + 7000 = 1268300$ Дт 2411 (земля) Кт 3310 (краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам).

В первоначальную стоимость приобретенного оборудования включаются:

- цена приобретения;
- затраты на перевозку (страхование во время перевозки);
- монтаж;
- проведение испытания с целью проверки годности оборудования к эксплуатации.

При строительстве зданий и сооружений в первоначальную стоимость включаются все расходы по строительству:

- материалы;
- оплата труда;
- соответствующая доля накладных расходов;
- оплата услуг архитектора, юриста;
- расходы на страхование в период строительства;
- проценты по кредитам, предоставленным на период строительства;
- расходы на приобретение разрешения на строительство;
- первоначальная стоимость по молодым животным, переведенным в основное стадо, складывается из фактической себестоимости выращивания животного.

По взрослым животным, приобретенным для формирования основного стада, – из затрат по приобретению, включая расходы по доставке и прочие расходы, связанные с приобретением.

По молодым насаждениям первоначальная стоимость складывается из фактических затрат по закладке, уходу, пополнению, прочистке (за вычетом стоимости полученной продукции по ценам использования или реализации с момента закладки до сдачи насаждения в эксплуатацию).

9.3.**ПОСТУПЛЕНИЕ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Поступление основных средств оформляют актом приемки-передачи (перемещения) основных средств формы ОС №1, который используется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов, для оформления ввода их в эксплуатацию, для оформления внутренних перемещений основных средств в подразделения для передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию, а также для исключения из состава основных средств для передачи другому субъекту (вклады в уставный капитал, безвозмездная передача). При оформлении приемки основных средств акт составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект приемочной комиссией, назначаемой руководителем. Составление общего акта при приемке-передаче нескольких объектов основных средств допускается лишь при учете хозяйственного инвентаря, инструментов, оборудования, если эти объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце. Акт после его оформления вместе с приложенным к нему техническим документом, относящимся к данному объекту, передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем субъекта или лицом на то уполномоченным. При оформлении внутренних перемещений основных средств акт выписывается в двух экземплярах (для субъекта, сдающего и принимающего объект). При реализации основных средств другому субъекту акт составляется в 3 экземплярах, два остаются у субъекта, сдающего (1-й прилагается к отчету об остатках и движении основных средств, 2-й к расчетно-платежным документам), 3-й передается лицу, принимающему основные средства.

Приемку молодых насаждений и зачисление их в группу «молодые насаждения», а также перевод насаждений в группу «насаждения в эксплуатации (после наступления полного плодоношения или смыкания кроны)» оформляют актом приема многолетних насаждений и передачей их в эксплуатацию. Акт после утверждения

вместе с техническим документом передается в бухгалтерию. Оприходование полезащитных лесных полос производится по акту приема в эксплуатацию защитных лесонасаждений, который используется также для оформления законченных работ по закладке защитных лесонасаждений и передачи их в эксплуатацию после полного смыкания крон у деревьев (не менее 5 лет).

Перевод молодняка животных в основное стадо оформляют актом на перевод животных из группы в группу, который составляет заведующий фермой в день перевода животного в основное стадо. Если в основное стадо переводят КРС, свиноматок, кобыл, жеребцов, то в акте записывают каждое животное отдельно с указанием его инвентарного номера, времени рождения, пола, класса, масти и других признаков. Молодняк коз, овец и других мелких животных записывают общим количеством с указанием признаков, характерных для всех животных, переведенных в основное стадо (порода, пол).

Учет основных средств ведется на активных счетах 2411–2419. Основные средства учитываются на счетах 2411–2419 в первоначальной оценке или в текущей стоимости (по основным средствам после переоценки). Для учета суммы начисления износа предназначены пассивные счета 2421–2429.

Поступление основных средств согласно Инструкции №37 Главной налоговой инспекции Министерства финансов РК (от 14.01.97 г.) суммой НДС, относимого в зачет, является сумма налога, подлежащего уплате по выставленным налоговым счетам-фактурам по фактически поступившим товарам, в том числе основным средствам (кроме зданий, легковых машин).

I. Приобретение зданий и легковых автомобилей

На балансовую стоимость Дт 2411–2419 Кт 3310.

На сумму износа (если приобретены объекты, бывшие в эксплуатации) Дт 2411–2419 Кт 2421–2429.

Расходы, связанные с доставкой, включая НДС Дт 2411–2419 Кт 3310.

Погашена задолженность перед поставщиками и подрядчиками Дт 3310 Кт 1010, 1030, 1020, 1050

Если приобретения произведены в одном городе и в течение одного календарного месяца, то бухгалтерскую запись можно производить без отражения на счете 3310, т.е. Дт 2412 Кт 1010, 1030 и т.д. сумму износа (по документам) Дт 2412,2414 Кт 2420. Это не является нарушением, так как не отражается на финансовых результатах, в условиях иногородних расчетов бухгалтерские записи необходимо проводить через счет 3310. Если здания и автомобили новые, то операций с износом не будет. Если основные средства приобретены по рыночной цене, то она и будет считаться первоначальной стоимостью основных средств.

II. Приобретенные другие основные средства (нельзя делать бухгалтерские записи через счета денежных средств, так как выделяется НДС к зачету).

На договорную стоимость согласно налоговым счетам-фактурам без НДС мы сделаем записи Дт 2411–2419 Кт 3310.

На сумму НДС по предъявленному счету Дт 1420 Кт 3310.

Зачет НДС (уменьшение платежей в бюджет по НДС) независимо от факта оплаты. Момент оприходования является моментом отнесения НДС в уменьшение задолженности перед бюджетом Дт 3130 Кт 1420.

Оплаченные счета поставщиком Дт 3310 Кт 1010,1030, 1050.

Если была произведена предоплата:

На сумму произведенной предоплаты Дт 1610 Кт 1010, 1030, 1050.

На договорную стоимость основных средств Дт 2415, 2419 Кт 3310 – 300,0. На сумму НДС Дт 1420 Кт 3310.

Зачет НДС Дт 3130 Кт 1420.

Зачет выданных авансов (предоплаты) Дт 3310 Кт 1610.

III. Поступление основных средств в результате строительства объекта.

Затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется строительство подрядным или хозяйственным способом), учитываются на счете 2930 (незавершенное строительство).

Подрядный способ строительства:

Начислено проектной организации и подрядно-строительной организации за сметные и строительно-монтажные работы по строительству зданий, включая НДС Дт 2930 Кт 3310.

На стоимость оборудования, переданного в монтаж (если поставка осуществлена напрямую) Дт 2930 Кт 3310 (если оборудование передано в монтаж со склада, то Дт 2930 Кт 2931 (оборудование к установке)).

Начислена компенсация, связанная с отводом земельного участка под строительство Дт 2930 Кт 3540.

Произведена оплата счетов проектной и подрядной организаций Дт 3310 Кт 1010, 1030.

Произведена выплата суммы компенсации за отвод земельного участка Дт 3310 Кт 1010, 1030, 1050.

По завершении работ приемка объекта по акту и ввод в эксплуатацию:

- если компенсация включается в первоначальную стоимость объекта Дт 2412 Кт 2930;
- если компенсация не заложена в смете, то как затраты, связанные со строительством, но не включенные в первоначальную стоимость объекта, должны быть отнесены на расходы периода:
 - на сумму компенсации Дт 7210 Кт 2930;
 - на первоначальную стоимость объекта при его вводе в эксплуатацию Дт 2412 Кт 2930;
 - по итогам года расходы относятся на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7210.

Хозяйственный способ ведения строительства:

На стоимость используемых на строительство материалов
Дт 2930 Кт 1317.

На стоимость переданного в монтаж оборудования Дт 2930
Кт 3310, 1030.

Начислена заработная плата строительных рабочих Дт 2930
Кт 3350.

Произведены отчисления на социальное страхование в пенсионный фонд ФОМС (30% от начисленной заработной платы)
Дт 2930 Кт 3150.

Начислено проектной организации за выполненные работы
Дт 2930 Кт 3310.

Согласно акту введения в эксплуатацию объекта основных средств (здание) Дт 2412 Кт 2930.

IV. Безвозмездное поступление основных средств (земля не дарится, не продается, пока не будет выкуплена).

I вариант. Если основные средства получены в порядке спонсорской помощи, то их приходуют Дт 2411–2419 Кт 6220, если в документах на передачу указана сумма износа, то:

а) на балансовую стоимость Дт 2411–2419 Кт 6220;

б) на сумму износа Дт 2411 – 2419 Кт 2421–2429.

II вариант. Если основные средства получены в порядке субсидий исполнительных органов власти Дт 2411–2419 Кт 6230 – 1 млн тенге, если переданы основные средства, бывшие в эксплуатации, и в документах отражен износ, то:

а) на балансовую стоимость Дт 2411–2419 Кт 6230;

б) на сумму износа Дт 2411–2419 Кт 2421–2429. По итогам года доходы, отраженные на счетах 6 раздела, относятся на увеличение итоговой прибыли Дт 6220, 6230 Кт 5610.

V. Поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал.

На сумму объявленного уставного капитала Дт 5020 Кт 5010 – 5 млн тенге. На договорную (согласованную) стоимость основ-

ных средств, поступивших в качестве вклада в уставный капитал Дт 2411–2419 Кт 5020, если поступают основные средства, бывшие в эксплуатации, и договорная стоимость соответствует балансовой, то:

а) на балансовую, договорную, согласованную Дт 2411–2419 Кт 5020;

б) на сумму износа Дт 2411–2419 Кт 2421–2429. На остальную сумму вкладов, сделанных учредителями Дт 2700, 1310, 1320, 1330, 1010, 1030, 1050, Кт 5020.

VI. Поступление основных средств в результате товарообменной операции (отдан товар, взамен получены основные средства).

На покупную стоимость отпущенных товаров Дт 7010 Кт 1330.

На договорную стоимость товаров, отпущенных без НДС (согласно налоговому счету-фактуре) Дт 1210 Кт 6010.

На сумму НДС (по налоговому счету-фактуре) Дт 1210 Кт 3130.

На балансовую стоимость полученных основных средств (если в документах отражается сумма износа) Дт 2411–2419 Кт 3310.

На сумму износа (по документам приема-передачи) Дт 2413 Кт 2423.

На сумму НДС (по налоговому счету, полученному у партнера) Дт 1420 Кт 3310.

Зачет НДС Дт 3310 Кт 1420.

Зачет взаимных обязательств Дт 3310 Кт 1210.

В конце года:

а) расходы идут на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7010;

б) доходы идут на увеличение итоговой прибыли Дт 6010 Кт 5610.

Доход от данной операции (кредитовое сальдо, счет 5610).

VII. Излишки основных средств (не оприходованные при поступлении), обнаруженные при инвентаризации, приходуются бухгалтерской записью Дт 2411–2419 Кт 6280.

9.4.

ОРГАНИЗАЦИЯ АНАЛИТИЧЕСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Объектом учета основных средств является инвентарный объект, т.е. законченное устройство со всеми относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями или отдельно конструктивно обособленный предмет (комплекс предметов), который предназначен для выполнения определенной самостоятельной функции. Инвентарному объекту присваивается инвентарный номер, нумерацию объекта обычно строят по порядковой – серийной системе. Например, для зданий выделены номера с 0001 по 0299, сооружений с 0300 по 0399, для передаточных устройств с 0400–0499.

Инвентарные номера приводятся в форме ОС №1 и во всех других регистрах и документах по учету наличия и движения основных средств, их обозначают на соответствующих объектах путем прикрепления металлических жетонов либо нанесения краской или каким-либо другим способом. Инвентарный номер сохраняют на весь период нахождения объекта в эксплуатации, а при его выбытии не присваивают вновь поступившим основным средствам длительное время (до 5 лет).

В бухгалтерском учете основные средства учитывают по каждому инвентарному объекту в суммах, округленных до целых тенге.

Аналитический учет основных средств может быть организован двумя вариантами.

В организации, имеющей большое количество основных средств и ведущих учет ручным способом, аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках. Карточки

открывают на каждый инвентарный объект, за исключением однотипных предметов хозяйственного инвентаря, инструментов и других предметов, имеющих одно и то же производственное или хозяйственное назначение и одинаковые технические характеристики, стоимость и находящихся в одном производственном подразделении. Эти предметы допускается учитывать на одной инвентарной карточке. Установлена единая типовая форма инвентарной карточки для всех видов основных средств (форма ОС №6), которую заполняют на основе акта на поступившие основные средства, технических паспортов и других документов. Характеристика объектов и их отдельных конструктивных элементов должна быть краткой и точно отражать индивидуальные особенности объекта и не дублировать полностью данные технической документации. В случае группового учета карточка заполняется путем позиционных записей отдельных объектов основных средств. Основанием для отметок о выбытии основных средств, при передаче объекта основных средств другому субъекту, а также перемещении объектов основных средств внутри субъекта является акт формы ОС №1, при списании объекта основных средств вследствие ветхости или износа – акт на списание основных средств формы ОС №3. Записи о законченных работах, достройке, дооборудовании, реконструкции, модернизации, ремонту основных средств вносят в карточки на основании «Акта приема передачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов» формы ОС №2. Заполненные инвентарные карточки в бухгалтерии регистрируются в «Описях инвентарных карточек по учету основных средств» формы ОС №10, которые ведутся в одном экземпляре по каждой классификационной группе основных средств. При регистрации карточки нумеруют, затем помещают в специальную картотеку, где хранят по классификационным группам. А внутри этих групп – по местам эксплуатации и материально ответственным лицам и видам основных средств.

В картотеке предусматриваются следующие разделы:

- основные средства в эксплуатации (по классификационным группам);
- поступило в текущем месяце;
- выбыло в текущем месяце;
- внутреннее перемещение;
- в ремонте;
- в запасе;
- на консервации;
- основные средства, сданные в аренду;
- основные средства, сданные в долгосрочную аренду;
- арендованные основные средства;
- архив.

В течение месяца карточки из раздела 2–4 после сверки с оборотами, учтенными на счетах 2411–2419, основные средства помещают в соответствующие разделы картотеки.

I вариант учета основных средств.

После возвращения объекта из ремонта и от арендатора, прекращения консервации карточки на эти объекты раскладывают в соответствующие разделы картотеки. По выбывшим основным средствам карточки помещают в раздел «архив». Правильное ведение картотеки обеспечивает надлежащий учет и контроль за состоянием и движением основных средств. Для целей налогообложения субъекты должны вести (организовать) вторую картотеку учета основных средств, используя вторые экземпляры инвентарных карточек. Подлежащие амортизации основные средства распределяют по группам с предварительными нормами амортизации. Свободные обороты и остатки по каждой классификационной группе основных средств за месяц при ручной обработке информации производят в карточке учета движения основных средств формы ОС №12, в которой на основании документов записывают обороты и остатки, показанные в инвентарных карточках, которые сверяют с Главной книгой, по счетам подраздела 12. В карточках указыва-

ют остаток основных средств на начало года (квартала, месяца), поступление, выбытие (в том числе ликвидация), остаток на конец года (квартала, месяца). На основании этих данных составляется отчетность о наличии и движении основных средств. Все основные средства, закрепленные за материально ответственными лицами в разрезе цехов (отделов), субъектов, заносят в инвентарные списки основных средств формы ОС №13. Списки находятся у материально ответственных лиц и используются ими для оперативных целей. Данные о стоимости основных средств, имеющиеся в списках и инвентарных карточках, должны соответствовать.

По месту нахождения (эксплуатации) учет основных средств может вестись во вторых экземплярах инвентарных карточек, которые выписывает бухгалтерия. Данные карточек бухгалтерии и данные по месту эксплуатации должны быть тождественными.

Аналитический учет должен обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств на территории страны и за рубежом.

II вариант учета основных средств.

В небольших организациях в качестве регистра аналитического учета может использоваться «Инвентарная книга учета основных средств» формы 1 ОС №11, которая открывается по классификационным группам, видам и объектам. На каждый объект даются характеристика, наименование, инвентарный номер, даты выпуска и ввода в эксплуатацию, нормы амортизации. Для получения информации о наличии (сальдо по счетам 2411–2419) и движении основных средств по отчетным периодам в разрезе классификационных групп применяют карточки формы ОС №12. Эти карточки используются для сверки оборотов по счетам 2411–2419 с Главной книгой.

При механизации учета основных средств с использованием компьютеров или ЭВМ отпадает необходимость ведения карточек учета движения основных средств. В этом случае для составления отчетности о движении основных средств используются машинные носители информации.

9.5.**УЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ И ИЗНОСА
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Основные средства, участвуя в течение длительного периода времени в процессе производства, постепенно изнашиваются, т.е. под влиянием физических сил, технических и экономических факторов они утрачивают свои свойства и приходят в негодность.

Износ – это процесс потери физических и моральных характеристик.

Физический износ основных средств наступает при их использовании в связи с механическим изнашиванием частей и деталей оборудования, конструктивных элементов зданий и сооружений (эксплуатационная форма физического износа), а также под влиянием природно-климатических условий (влажности и атмосферных осадков), вызывающих коррозию металла, старение, гниение (естественная форма физического износа). В результате происходит утрата части стоимости основных средств.

Моральный износ основных средств связан с техническим прогрессом, совершенствованием и обновлением методов производства. Совершенствование техники и технологии способствует удешевлению производства аналогично действующим основным средствам. В связи с этим основные средства, находящиеся в эксплуатации, как бы обесцениваются, теряя часть своей стоимости. С созданием и внедрением в производство принципиально новых, более совершенных и экономичных видов машин, оборудования, зданий и сооружений, новых или улучшенных, более продуктивных пород животных, видов и сортов многолетних насаждений, становится экономически неэффективным дальнейшее использование действующих основных средств.

Факторы, обуславливающие моральный износ основных средств:

- новшества в производстве или обновление оборудования (замена старых машин новыми, более производительными);

- совершенствование технологического процесса (при новой технологии невозможно использовать действующие машины и оборудование);
- обновление и изменение номенклатуры выпускаемой продукции (при этом старые машины и оборудование непригодны для выпуска новой продукции);
- сокращение спроса на отдельные товары, требующие от субъекта сокращения количества машин и оборудования для производства товара;
- изменение в занятости рабочей силы, квалифицированных работников, географии размещения производства, которые могут потребовать уменьшения производства и количества используемых машин и оборудования;
- изменение в наборе компонентов сырья в перерабатывающих отраслях промышленности. Необходимость для производства отдельных видов продукции, которые могут привести к сокращению объемов производства в добывающих отраслях промышленности.

В результате действия морального износа до наступления срока физического износа объекты основных средств заменяют новыми, более экономичными. С целью устранения морального износа проводят реконструкцию и модернизацию объектов основных средств. Воздействию морального износа подвержены все основные средства, кроме музейных и художественных ценностей, книг, фундаментальных библиотек, фильмофондов, зданий и сооружений, являющихся памятниками архитектуры и искусства.

Амортизация – это стоимостное выражение износа. Это объективный процесс перенесения амортизируемой стоимости основных средств по мере износа на производимые с их помощью продукты труда и услуги, использование специальных денежных средств амортизационных отчислений, включаемых в издержки производства или обращения для простого или расширенного воспроизводства основных фондов (основного капитала).

Амортизационная стоимость представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и ликвидационной стоимостью, которая определяется при поступлении основных средств как предполагаемая стоимость запчастей, лома, отходов, образующихся в конце срока службы.

Амортизационные отчисления производятся по нормам амортизации.

Норма амортизации — это отношение годовой суммы амортизационных отчислений к среднегодовой стоимости основных средств.

Нормы устанавливаются исходя из экономически целесообразных сроков службы средств труда, которые выражают нормативный срок возмещения основных средств. Их уровень зависит от долговечности и физического износа основных средств, которые определяются технико-конструктивными и материально-вещественными особенностями средств труда, от фактического возраста основных средств, находящихся в эксплуатации (особенно машины, оборудование), от морального износа действительных средств труда.

Нормы амортизационных отчислений подвижного состава автомобильного транспорта могут устанавливаться в процентах от балансовой стоимости на 1 000 км пробега. На протяжении года определение размера амортизационных отчислений за данный месяц производится исходя из суммы амортизации за предыдущий месяц, скорректированной по установленным нормам в связи с изменениями в составе основных средств за предыдущий месяц, а также в связи с истечением нормативных сроков службы полностью с амортизацией основных средств.

Начисление амортизации по основным средствам, вновь введенным в эксплуатацию, начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода. По выпущенным основным средствам начисление амортизации прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия.

Начисление амортизации не производится во время проведения реконструкции и технического перевооружения при условии их полной остановки и в случае перевода основных средств на консервацию.

Начисление амортизации по арендованным основным средствам производится арендатором или арендодателем в соответствии с формой договора аренды и условиями договора.

По СБУ №6 для начисления амортизации могут применяться следующие методы:

Метод равномерного (прямолинейного) списания стоимости.

Амортизационная стоимость объекта ежемесячно списывается равными суммами. Сумма амортизации определяется исходя из срока полезной службы. При этом учитываются состояние объекта, вопросы ремонта и технического обслуживания, климатические условия, современные тенденции в области техники и производства, опыт работы с подобными активами.

Пример: станок стоимостью 20000 тенге. Предполагаемая ликвидационная стоимость = 2000. Срок эксплуатации 10 лет. Амортизационная стоимость станка = $20000 - 2000 = 18000$. Ежегодная сумма амортизации равна $18000 / 10 = 1800$. Ежемесячная сумма амортизации = $1800 / 12 = 150$ тенге.

Срок полезной службы основных средств, как и ликвидационная стоимость, при необходимости может пересматриваться с учетом произведенных последних затрат, улучшающих состояние основных средств, что приводит к увеличению срока службы, а также с учетом технических изменений, изменений на рынке сбыта или в результате изменения условий хозяйственной деятельности, что приводит к сокращению срока службы.

Если через 4 года в связи с изменением вида хозяйственной деятельности срок полезной службы станка установлен 7 лет и ликвидационная стоимость определена в 3000 тенге, то сумма ежегодной амортизации на оставшиеся 3 года составит $(20000 - (1800 \times 4) - 3000) / 3 = 3267$, или ежемесячно 272 тенге.

Этот метод используется тогда, когда предполагается, что доходы от использования объектов основных средств одинаковы на протяжении срока его эксплуатации, т.е. уменьшение остающейся полезности проекта происходит равномерно.

Производственный метод (начисление амортизации пропорционально объему выполненных работ).

При этом методе амортизация начисляется только по результатам эксплуатации объекта и отрезки времени не играют никакой роли в процессе ее начисления.

Стоимость каждой единицы продукции, работ, услуг, производимых на предприятии, впитывает в себя равное количество стоимости объектов основных средств, с помощью которых проводились данная продукция, работы и услуги. Сумма амортизации за месяц, год определяется делением стоимости объекта на количество изделий, работ и услуг, которые будут произведены с его участием. Этот метод применим в тех случаях, когда срок эксплуатации ограничен преимущественно техническими показателями или изменениями в хозяйственной деятельности субъекта.

Пример: станок стоимостью 240 000 тенге способен обрабатывать 6000 изделий, ликвидационная стоимость 18000 тенге, норма амортизации на 1 изделие – $(240 - 18) / 6 = 37$ тенге.

Если в мае 2006 г. было произведено 45 изделий, то сумма амортизации равна $45 \times 37 = 1665$.

В июне 2007 г. – 52 изделия, сумма амортизации равна $52 \times 37 = 1924$. В июле 2007 г. – 48 изделий, сумма амортизации равна $48 \times 37 = 1776$. По техническому паспорту может быть предусмотрено количество отработанных часов, например, 10 тыс. часов: $1 \text{ час} = (240 - 18) / 10 = 22,2$.

Если время работы станка в мае 224 часа, то сумма амортизации равна $224 \times 22 = 4928$.

Отдельные виды основных средств действуют более эффективно в начале эксплуатации, кроме того, в условиях совершенствования технологий оборудование быстро устаревает морально, поэтому в целях создания финансовых условий для ускорения

внедрения в производство научно-технических достижений и повышения заинтересованности в обновлении основных средств, субъекты могут применить методы ускоренного начисления амортизации. СБУ №6 предлагает два таких метода:

Метод списания стоимости по сумме чисел (кумулятивный) состоит в определении расчетного коэффициента. Знаменатель коэффициента равен сумме лет срока полезной службы. Числитель – оставшееся количество до конца срока службы в обратном порядке. Сумма амортизации в первые годы эксплуатации значительно выше, чем последующие. Пример: срок службы станка 6 лет, кумулятивное число = $1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 = 21$, при условии, что первоначальная стоимость станка = 240,0, ликвидационная стоимость – 18,0, амортизационная стоимость = $240,0 - 18,0 = 222,0$.

Годы	Кумулятивное число	Норма амортизации	Сумма амортизации в расчете	
			на год	на месяц
1-й	1	6/21	$222,0 \times 6 / 21 = 63429$ тенге	$6\ 342/12 = 5286$
2-й	3	5/21	$222,0 \times 5 / 21 = 52857$	4405
3-й	6	4/21	42286	3524
4-й	10	3/21	31 714	2643
5-й	15	2/21	21 143	1762
6-й	21	1/21	10571	881

Для более быстрого определения кумулятивного числа применяют формулу:

$$S = N \times (N+1) / 2,$$

где S – сумма чисел;

N – предполагаемый срок полезной службы.

$$S = 6 \times (6+1) / 2 = 21.$$

При данном методе сумма амортизации, резко увеличившись в 1-й год использования объекта, снижается в последующие.

Метод уменьшающегося остатка (регрессии, двойной регрессии) состоит в том, что начисление амортизации производится не от первоначальной, а от балансовой стоимости. Норма амортиза-

ции, применяемая при прямолинейном методе, может быть удвоена, тогда говорят о методе двойной регрессии.

Ликвидационная стоимость при подсчете амортизации не учитывается, за исключением последнего года, когда сумма амортизации ограничена внутренней необходимостью для уменьшающейся остаточной стоимости до ликвидационной.

Пример: первоначальная стоимость станка 260,0, ликвидационная – 80,0, срок эксплуатации 5 лет, норма амортизации 20%.

Годы	Стоимость объекта основных средств: 1-й год первоначальная, последующие балансовая	Норма амортизации	Сумма амортизации в расчете	
			на год	на месяц
1-й	260000	20%	52000	4333
2-й	$260000 - 52000 = 208000$	20%	41600	3467
3-й	$208000 - 4600 = 166400$	20%	33280	2773
4-й	133120	20%	26624	2219
5-й	$106496 - 80000 = 26496$	20%	26496	2208

Амортизационные отчисления признаются за каждый отчетный период как расходы. К различным видам основных средств допускается применение различных методов амортизации. Выбранные субъектом методы начисления амортизации должны определяться учетной политикой и применяться последовательно от одного отчетного периода к другому. Для учета износа основных средств применяют пассивные счета раздела 2 «Износ основных средств», который могут открыть соответствующие синтетические счета по видам основных средств.

Земля как средство производства – необходимая материальная предпосылка процесса труда, один из его важнейших вещественных факторов, имея цену продажи и будучи учтена на балансе субъекта, износу не подвергается. Износ основных средств начисляется всеми субъектами независимо от форм собственности по всем остальным видам основных средств, кроме:

- 1) продуктивного скота, волов, буйволов, оленей;
- 2) земли;
- 3) библиотечных фондов, фильмофондов;

- 4) музейных и художественных ценностей;
- 5) памятников архитектуры и искусства;
- 6) автомобильных дорог общего пользования.

Сумма износа по полностью амортизированным основным фондам не начисляется.

Если по объекту основных средств начисление износа прекращено, то в инвентарной карточке учета основных средств формы ОС №6 зачеркивается цветным карандашом норма амортизации и указывается, с какого времени прекращено начисление амортизации.

В инвентарном списке основных средств по месту нахождения или эксплуатации формы ОС №13 делают пометку *изношено*. В производственных счетах выделены отдельные счета 8410 «Накладные расходы». Износ основных средств общехозяйственного назначения и коммерческих структур учитывается на счете 7210 «Общие и административные расходы». По основным средствам для хранения товаров в местах их реализации на счете 7110 «Расход по реализации товаров (работ и услуг)». К этим счетам необходимо открыть соответствующие синтетические счета.

1. Начислен износ по основным средствам, используемым в основном производстве:

- а) Дт 8415 Кт 2420;
- б) Дт 8411 Кт 8415;
- в) Дт 8114 Кт 8411;
- г) Дт 8110 Кт 8114.

2. Начислен износ по основным средствам, используемым в вспомогательном производстве:

- а) Дт 8415 Кт 2420;
- б) Дт 8411 Кт 8415;
- в) Дт 8314 Кт 8412;
- г) Дт 8410 Кт 8314.

3. Начислен износ общехозяйственного назначения и по основным средствам коммерческих структур:

Дт 7210 Кт 2420.

В конце года Дт 5610 Кт 7210.

4. Начислен износ по основным средствам, используемым для хранения товаров в местах их реализации:

Дт 7110 Кт 2420.

В конце года Дт 5610 Кт 7110.

5. Начислен износ арендодателем по основным средствам с данными в текущую аренду:

Дт 7450 Кт 2420.

6. Начисление износа арендатором по основным средствам, полученным в долгосрочную аренду:

Дт 7320 Кт 2420.

9.6.

УЧЕТ ВЫБЫТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Объекты основных средств списываются с бухгалтерского баланса организации в результате:

- 1) физического или морального износа;
- 2) реализации неиспользуемых в хозяйственной деятельности объектов;
- 3) передачи другим субъектам основных средств в виде вклада в уставный капитал;
- 4) безвозмездной передачи другим юридическим или физическим лицам;
- 5) сдачи остатков в долгосрочную (финансируемую) аренду;
- 6) недостат, стихийных бедствий и других причин.

Организация в соответствии с действующим законодательством имеет право передать другим субъектам, обменять, сдать в аренду, предоставить бесплатно во временное пользование или займы принадлежащие ему здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и инвентарь, а также списать их с баланса, если иное не предусмотрено законодательством и уставом субъекта. Выбытие основных средств происходит при ликвидации по физическому и моральному износу в связи со строительством, рас-

ширением и техническим перевооружением предприятий, цехов и других объектов; при выбраковке животных из основного стада в результате стихийных бедствий, аварий, нарушений нормальных условий эксплуатации; при возмездной передаче с баланса, дарении, передаче (продаже) межхозяйственными и другими предприятиями общим организациям, при реализации и обмене.

Ликвидация бывает полной или частичной (при переоборудовании и модернизации объекта). В порядке ликвидации с баланса организации списываются здания, сооружения, оборудование и другое изношенное имущество, полностью устаревшие производственные здания вследствие физического износа, после отработки ими установленных сроков службы, в результате стихийных бедствий, аварий, если восстановить эти объекты экономически нецелесообразно или невозможно и если они не могут быть реализованы или проданы другим организациям. Для определения непригодности основных средств, невозможности или неэффективности проведения их восстановления, а также для оформления необходимых документов на списание основных средств по приказу руководителя субъекта (решение собрания учредителей или уполномоченных) создаются постоянно действующие комиссии в составе:

- главного инженера или заместителя руководителя организации;
- главного бухгалтера или его заместителя;
- материально ответственного лица, на которого возложена ответственность за сохранность основных средств;
- представителя собственника или уполномоченного им государственного органа;
- представителя ГАИ (при списании транспортных средств).

В комиссию при списании с баланса отдельных видов основных средств включают соответствующих специалистов: механиков, энергетиков, гидротехников, теплотехников, технологов, ветеринарных врачей, зоотехников. Эти комиссии:

- проводят непосредственный осмотр объекта, подлежащего списанию, и устанавливают непригодность его к восстановлению и дальнейшему использованию;
- устанавливают конкретные причины списания объекта (износ, реконструкция, нарушение нормальных условий эксплуатации, авария и др.);
- выявляют виновных лиц в преждевременном выбытии основных средств из эксплуатации и вносят предложения о привлечении их к ответственности;
- определяют возможность использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и проводят их оценку;
- осуществляют контроль за изъятием из списываемых основных средств годных узлов, деталей, цветных и драгоценных металлов, определяют их количество, вес и контролируют их сдачу на склад.

Списание объектов основных средств оформляют «Актом на списание основных средств» формы ОС №3 и «Актом на списание автотранспортных средств» формы ОС №4 в двух экземплярах, один передается в бухгалтерию, второй остается у материально ответственного лица и является основанием для сдачи на склад оставшихся товарно-материальных ценностей.

В актах формы ОС №3 и ОС №4 указывается год изготовления или постройки, дата поступления на предприятие, время ввода в эксплуатацию, первоначальная (текущая) стоимость объекта, сумма начисленного износа, количество ремонтов. К ликвидации объектов приступают только после утверждения акта руководителем предприятия. На обороте акта отражаются затраты по ликвидации объекта и поступления материальных ценностей от ликвидации основных средств, сдача на склад материальных ценностей оформляется накладной (оприходование осуществляется по ценам возможного использования). Выбраковку животных из основного стада оформляют актом на животное из основного стада (формы №57 – на одно животное, формы №57а – на группу). Списанные с баланса многолетние насаждения оформляются актом на списание многолетних насаждений формы №58.

Убой и падеж животных оформляется актом на выбытие животных и птиц формы №100, составляется специальной комиссией, назначаемой руководителем субъекта в день падежа, забоя. При гибели животных по вине отдельных лиц на основе акта принимают решение о размере взыскания с них причиненного ущерба. На основании этих актов делаются отметки о выбытии основных средств в инвентарных карточках, описях инвентарных карточек и в инвентарных списках основных средств по месту их нахождения. Передача основных средств одним субъектом другому оформляется актом ОС №1, который составляется в двух экземплярах. На основании акта делают отметки о выбытии основных средств в инвентарных карточках и инвентарных списках. Перемещение основных средств внутри субъекта из цеха в цех оформляется актом формы ОС №1, на основании которой производят отметку о перемещении средств в инвентарных карточках и инвентарных списках по месту нахождения основных средств.

Выбытие (списание) объектов основных средств.

Реализация основных средств:

На балансовую стоимость Дт 7410 Кт 2410.

На сумму ранее начисленного износа Дт 2420 Кт 2410.

На сумму счета, предъявленного покупателем (на договорную стоимость без НДС согласно налоговому счету-фактуре) Дт 1210 Кт 6210.

На сумму НДС по налоговому счету-фактуре Дт 1210 Кт 3130.

Уплата НДС в бюджет Дт 3130 Кт 1030.

Погашение задолженности покупателем по поставленному счету Дт 1010, 1030, 1020, 1050 Кт 1210.

В конце года:

а) расходы на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410;

б) доходы на увеличение итоговой прибыли Дт 6210 Кт 5610.

Выбытие основных средств в результате ликвидации объектов (по физическому и моральному износу):

– на балансовую стоимость ликвидируемых объектов
Дт 7410 Кт 2410;

– на сумму ранее начисленного износа Дт 2420 Кт 2410;

– начисление зарплаты за демонтаж основных средств
Дт 7410 Кт 3350.

Произведены отчисления на социальное страхование и пенсионное обеспечение (30%) Дт 7410 Кт 3210, 3220.

Акцептован счет автохозяйства за перевозку демонтированного ликвидационного объекта Дт 7410 Кт 3310.

Оприходованы материалы (металлолом, запчасти), полученные от ликвидации объекта основных средств Дт 1315, 1317 Кт 6210.

В конце года списываются доходы и расходы за счет итогового дохода:

а) все расходы Дт 5610 Кт 7410;

б) доходы Дт 6210 Кт 5610.

Безвозмездная передача объектов основных средств:

на балансовую стоимость Дт 7410 Кт 2410;

на сумму начисленного износа Дт 2420 Кт 2410;

расходы по безвозмездной передаче Дт 7410 Кт 3350, 3420, 3310;

на сумму НДС (20% от суммы балансовой стоимости) Дт 7210 Кт 3130.

Уплачен НДС в бюджет Дт 3130 Кт 1030.

в конце года расходы списываются на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410, 7210.

Выбытие основных средств в результате передачи их в качестве вклада в уставный капитал, если вклад в уставный капитал соответствует балансовой стоимости передаваемых объектов основных средств на балансовую стоимость передаваемых объектов основных средств Дт 2300, 2310 Кт 2410.

на сумму ранее начисленного износа Дт 2420 Кт 2410;

если вклад в уставный капитал (согласованная стоимость больше балансовой стоимости основных средств):

на балансовую стоимость переданных основных средств
Дт 7410 Кт 2410;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2420 Кт 2410;

на согласованную стоимость переданных объектов Дт 2300,
2310 Кт 6210;

на сумму НДС от разницы между согласованной и балансовой стоимостью основных средств Дт 7210 Кт 3130;

уплачен НДС в бюджет Дт 3130 Кт 1030.

В конце года:

а) расходы на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410,
7210;

б) доходы на увеличение итоговой прибыли Дт 6210 Кт 5610.

Недостача основных средств:

на сумму ранее начисленного износа Дт 2420 Кт 2410;

на балансовую стоимость недостающих основных средств
Дт 2180, 2940 Кт 2410;

при выявлении виновника недостачи или определено решением суда:

а) на балансовую стоимость основных средств Дт 1250
Кт 2180;

б) на разницу между рыночной и балансовой стоимостью недостающих основных средств Дт 1250 Кт 3520;

в) по мере погашения недостачи. Порядок погашения установлен судебным органом, то Дт 1010, 3350 Кт 1250 / расчеты по возмещению материального ущерба одновременно на часть разницы в стоимостях Дт 3520 Кт 6210;

г) если виновник не обнаружен или судом отказано к взысканию Дт 7210 Кт 2940, в конце года потери будут отнесены на уменьшение итогового дохода Дт 5610 Кт 7210.

Выбытие основных средств в результате товарообменной операции:

на балансовую стоимость Дт 7410 Кт 2411–2419;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2421–2429
Кт 2411–2419;

на договорную (согласованную) стоимость переданных основ-
ных средств без НДС Дт 1210 Кт 6210;

на сумму НДС Дт 1210 Кт 3130;

оприходован товар взамен переданных основных средств
(договорная стоимость без НДС) Дт 1330 Кт 3310;

на сумму НДС к возмещению Дт 1420 Кт 3310;

зачет НДС Дт 3130 Кт 1420;

зачет взаимных обязательств Дт 3310 Кт 1210.

По итогам года:

а) расходы Дт 5610 Кт 7410;

б) доходы Дт 6210 Кт 5610.

9.7.

УЧЕТ РЕМОНТА И МОДЕРНИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Для поддержания основных средств в рабочем состоянии их необходимо периодически ремонтировать, что вызвано неравномерностью износа отдельных частей машин, оборудования, зданий и других видов основных средств. Бухгалтерский учет должен обеспечить информацией об объеме выполненного ремонта и его стоимости, а также надежный контроль за использованием средств, предназначенных для ремонта. По организационно-техническим признакам ремонт подразделяется на:

- а) капитальный ремонт;
- б) малый (текущий) ремонт.

Под капитальным ремонтом понимают восстановление отдельных частей основных средств, которые имеют меньшие сроки износа по сравнению с объектом в целом. Капитальным ремонтом машин, оборудования и транспортных средств считают ремонт, проводимый с периодичностью свыше одного года, при котором агрегат полностью разбирают, заменяют или восстанавливают все изношенные детали и узлы, собирают и испытывают агрегат.

Капитальный ремонт агрегатов машин (двигателя, шестов, коробки передач) проводят после установленного пробега в зависимости от марки машин. Капитальный ремонт зданий и сооружений сопровождается, как правило, малой реконструкцией ремонтируемых объектов, когда заменяют изношенные конструкции и детали. Малые реконструкция и модернизация обычно не увеличивают первоначальную стоимость основных средств. В соответствии с СБУ №6, увеличивают первоначальные стоимости объектов основных средств в результате последующих капитальных вложений, которые производятся только в случае улучшения состояния объекта, повышающего его первоначально оцененные нормативные показатели: срок службы, производственные мощности, затраты на ремонт основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, первоначальную стоимость не увеличивают, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения.

Пример: первоначальная стоимость автомашины 1500000 тенге, срок полезной службы 8 лет, а через 5 лет на автомашину установлен новый двигатель стоимостью 2900000 тенге, замена правого крыла 45000 тенге. В результате замены двигателя срок службы увеличивается на 2 года, таким образом, затраты в сумме 2900000 тенге увеличили первоначальную стоимость, а сумма 45000 будет признана как текущие расходы.

Текущий ремонт состоит в замене или исправлении изношенных деталей основных средств для поддержания их в рабочем состоянии, его проводят в процессе эксплуатации основных средств. Важное значение имеет планово-предупредительный ремонт, осуществляемый в заранее установленные сроки с целью профилактики основных средств.

Учет ремонта должен обеспечивать документальное оформление всех работ, выявление объема и себестоимости работ, контроль за использованием средств на ремонт по целевому назначению. Ремонт выполняют тремя способами:

- подрядным;
- хозяйственным;
- смешанным.

При подрядном способе основные средства ремонтируют специальные субъекты (авторемонтные, ремонтно-хозяйственные субъекты).

При хозяйственном способе ремонт осуществляется силами и средствами самого субъекта.

При смешанном способе часть ремонтных работ выполняется своими силами, часть – специализированными организациями.

При капитальном и текущем ремонте основных средств, выполненных подрядным способом на основании договора с подрядными организациями, субъект оплачивает законченные работы по ремонту объекта, включая расходы по доставке ремонтируемых объектов к месту ремонта и обратно. Расчеты с подрядчиками за ремонт оборудования и транспортных средств ведут за полностью законченные работы по объекту в целом. Оформление приемки-сдачи основных средств из капитального ремонта, после реконструкции и модернизации производится по «Акту приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов» формы ОС №2. Акт, подписанный работником субъекта, уполномоченным на приемку основных средств, и представителем субъекта, произведшего ремонт, сдают в бухгалтерию. Акт составляется в двух экземплярах, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем субъекта. В технический паспорт отремонтированного объекта основных фондов должны быть внесены необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с произведенным капитальным ремонтом, реконструкцией и модернизацией.

При хозяйственном способе ведения работ составляется ведомость дефектов основных средств, на основании которой заполняется наряд-заказ на проведение ремонта основных средств. В ремонтных цехах предприятия (РЦ, РММ, РСУ) на каждый ремонтируемый объект открывают многогранные карточки, в которых накапливаются затраты по ремонту. После завершения ремонтных работ объекты основных средств по акту формы ОС №2 передают заказчикам. В целях контроля за своевременным получением из

ремонта объектов основных средств инвентарные карточки формы ОС №6 на период ремонта помещают в раздел картотеки «в ремонте». По мере окончания ремонта объекты переносят из этого раздела в соответствующие разделы картотеки по группам основных средств.

Для учета затрат на ремонт производственных основных средств используют счет 8410 (ремонт основных средств). Расходы по ремонту основных средств общехозяйственного назначения отражаются на счете 7210 (общие и административные расходы), расходы по ремонту основных средств для хранения товара в местах их реализации на счете 7210 (расходы по реализации товара, работ, услуг).

При подрядном способе ведения ремонта основных средств акцептованы счета подрядчиков за выполненные и принятые без НДС по актам работы по ремонту основных средств, обслуживающих:

капитальное строительство	Дт 2930 Кт 3310;
основное производство	Дт 8110 Кт 3310;
вспомогательное производство	Дт 8410 Кт 3310;
относящиеся к общим и административным расходам	Дт 7210 Кт 3310;
места реализации товара	Дт 7110 Кт 3310;
на сумму НДС (13%)	Дт 1420 Кт 3310;
сумма НДС отнесена в уменьшение платежей в бюджет (зачет НДС)	Дт 3130 Кт 1420;
оплачены счета подрядчикам за выполненные ими работы	Дт 3310 Кт 1010, 1030, 1020, 1050;
по итогам года расходы списываются на уменьшение итоговой прибыли	Дт 5610 Кт 7110, 7210 ;

Хозяйственный способ ведения ремонтных работ

Когда ремонт осуществляют ремонтным цехом, собранные затраты на счете 8310 относятся на соответствующие счета затрат и расходы периода:

по основным средствам капитальное строительство Дт 2930 Кт 8310;

по основным средствам основного производства Дт 8110
Кт 8310;

по основным средствам вспомогательного производства
Дт 8410 Кт 8310;

по основным средствам общехозяйственного назначения
Дт 7210 Кт 8310:

по основным средствам, обслуживающим процесс реализации
Дт 7110 Кт 8310.

9.8.

УЧЕТ АРЕНДЫ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Аренда – это основанное на договоре срочное, возвратное пользование землей, иными природными ресурсами, предприятиями и другими имущественными комплексами и имуществом, необходимым арендатору для самостоятельного осуществления хозяйственной или иной деятельности. В результате аренды возникают отношения между арендодателем и арендатором, основанные на арендном договоре.

Арендодатель – это собственник имущества, сдающий его в аренду по договору аренды. Арендодателями могут быть органы и организации, уполномоченные собственником сдавать имущество в аренду, а также юридические и физические лица.

Арендатор – это юридическое или физическое лицо, принимающее в аренду имущество по договору аренды. Арендаторами могут быть юридические и физические лица, совместные предприятия, иностранные юридические лица, международные организации и объединения.

Арендный договор – это соглашение между арендатором и арендодателем о передаче имущества в аренду на условиях договора аренды, заключаемого на основе добровольности и полного равноправия сторон. Сдача имущества в аренду не влечет за собой передачу права собственности. В международной практике различают три вида аренды: долгосрочная аренда (лизинг) – это аренда

имущества на срок свыше 3 лет. Долгосрочный лизинг подразделяется на обычный и финансовый (финансируемый).

Лизинг обычный – предусматривает возврат арендодателю имущества по истечении срока договора аренды.

Лизинг финансовый (финансируемый) – форма долгосрочного кредитования аренды. Арендатор погашает стоимость имущества через арендные платежи. Различают три формы финансового лизинга:

а) лизинг «Стандарт» – когда изготовитель оборудования продает его финансирующему обществу, которое через свою лизинговую фирму сдает его в аренду потребителю;

б) лизинг «Лиз-бек» – когда собственник оборудования продает его лизинговой фирме и берет у нее одновременно в аренду (способ временного улучшения финансового положения арендодателя);

в) лизинг «Поставщику» – когда продавец основных средств становится арендатором, как при лизинге «Лиз-бек», но используется арендованное оборудование не им, а другими арендаторами.

В хозяйственной практике Республики Казахстан наиболее распространен обычный лизинг.

– среднесрочная аренда (хайринг) – это аренда имущества на срок от 1 до 3 лет без права передачи собственности на имущество арендатору;

– краткосрочная аренда (рейтинг, чартер) – это аренда имущества без права его последующего приобретения арендатором, срок аренды до 1 года.

Арендная плата по рейтингу выше, чем по лизингу, чартер обычно заключается на аренду (самолета, судна) на рейс, на несколько последовательных рейсов, на определенное время (тайм-чартер). Чартеры могут заключаться заблаговременно либо в срочном порядке (пропт-чартер) и даже с условием немедленной готовности к погрузке (спот-пропт).

По экономическим условиям аренда подразделяется на текущую и финансируемую. Согласно СБУ №17 «Учет аренды», текущая аренда основных средств предусматривает обязательный возврат основных средств арендодателю, т.е. в арендный период к арендатору переходит только право владения арендованными основными средствами. Организация аналитического учета должна обеспечить сохранность принятых в аренду основных средств и контроль за их использованием и своевременным возвратом арендодателю. Аналитический учет ведут в журнале, который содержит необходимые показатели в соответствии с требованиями учета. У арендатора краткосрочно арендуемые основные средства учитываются на забалансовом счете 001. У арендодателя переданные в краткосрочную аренду основные средства учитываются на балансовых счетах 2410, к которым открывают синтетические счета «собственные основные средства» и «основные средства, сданные в аренду».

Арендная плата – это регулярные платежи арендатором за полученное в аренду имущество, производимые в течение срока аренды. Размер арендной платы и порядок ее оплаты фиксируются в договоре аренды. Арендная плата включает в себя амортизационные отчисления от стоимости имущества, кроме случаев аренды земли и других природных ресурсов.

Арендный процент – это доля или процент от стоимости арендного имущества, устанавливается в договоре аренды в виде фиксированной суммы.

По экономической природе он аналогичен проценту за пользование банковским кредитом. Согласно Инструкции №37 Главной налоговой инспекции Министерства финансов РК с изменениями от 14.01.97 г. №9, освобождается от НДС аренда и продажа права владения и пользования землей или аренда и продажа зданий за исключением первой реализации построенного объекта. Под термином «здание» понимают здания производственного, непромышленного и жилищного назначения, предназначенные для эксплуатации. Плата за пользование (аренду)

помещением, зданием, в том числе квартплата, за исключением платы за проживание в гостинице, подлежат освобождению от НДС. Под платой за аренду здания понимается плата, состоящая из:

- суммы амортизационных отчислений;
- арендного процента (дохода).

Коммунальные услуги, услуги связи и т.д., предъявляемые арендодателем арендатору в связи с эксплуатацией здания, относятся к дополнительным расходам, отдельно возмещаемым арендатором, помимо платы за аренду здания. Указанные виды расходов подлежат обложению в установленном порядке.

Учет текущей аренды основных средств

I. У арендодателя:

При передаче в аренду на стоимость объекта основных средств Дт 2411–2419 (арендованные ОС) Кт 2411–2419 (собственные основные средства) начислена арендная плата за отчетный период в части амортизации и уплаты арендного процента (без НДС) Дт 1420 Кт 6280.

На сумму НДС Дт 1210 Кт 3130 на основании счета-фактуры начислена амортизация по сданным в текущую аренду объектам основных средств Дт 7450 Кт 2421–2429.

Поступление арендной платы за отчетный период (за месяц) Дт 1010, 1030, 1020, 1050 Кт 1280.

В конце отчетного периода списываются доходы на увеличение итоговой прибыли Дт 6280 Кт 5610 (в конце года). Расходы Дт 5610 Кт 7450. Кредитовое сальдо по счету 5610 – доход.

Если оплата проведена вперед за несколько месяцев или периодов, то:

- на сумму поступившей арендной платы за квартал вперед Дт 1010, 1030, 1020, 1050 Кт 1280;
- начислена арендная плата за будущие отчетные периоды (без НДС) Дт 1280 Кт 4420;
- на сумму НДС от арендной платы Дт 1280 Кт 3130;

• на сумму дохода по наступившим отчетным периодам в 1 месяц Дт 4420 Кт 6260; 2 месяц Дт 4420 Кт 6260; 3 месяц Дт 4420 Кт 6260. В конце года списываются доходы на увеличение годового дохода Дт 6260: Кт 5610;

списывается расход на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7450.

По окончании срока аренды имущество возвращается Дт 2411 – 2419 / собственные основные средства. Кт 2411–2419 / арендованные основные средства.

У арендатора:

– на стоимость основных средств, поступивших в текущую аренду Дт 001;

– на основании налогового счета-фактуры начисленная арендная плата за отчетный период в части амортизации Дт 7210, 7110, 8410 Кт 3540;

– начислена арендная плата в части арендного процента Дт 7310 Кт 3380;

– на сумму НДС от арендной платы (кроме зданий) Дт 1420 Кт 3540;

– полученная НДС – на уменьшение платежей в бюджет Дт 3130 Кт 1420;

– перечислена арендная плата:

а) в части амортизации Дт 3540 Кт 1010, 1030, 1020, 1050;

б) в части арендного процента Дт 3380 Кт 1010, 1030, 1020, 1050.

В конце года списываются расходы по текущей аренде в части процента на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7310.

По окончании срока аренды возврат арендных объектов основных средств Кт 001.

Если арендная плата уплачена вперед за квартал Дт 1630 Кт 1030, 1010.

Ежемесячная доля, приходящаяся на отчетный месяц:

а) в части амортизации Дт 8410, 7110, 7210 Кт 1630;

б) в части арендного процента Дт 7310 Кт 1630.

Учет операций по финансируемой аренде

Согласно Стандарту бухгалтерского учета №17 «Учет аренды», финансируемая аренда – это передача арендатору большей части выгод и рисков, связанных с правом собственности на имущество, при этом арендатор арендованное имущество отражает в собственном балансе. Само право собственности на арендный период может передаваться или не передаваться. Собственность арендатора на объекты арендованных основных средств может быть передана при условии ее выкупа по установленной договорной цене или до истечения срока аренды.

Аренда является финансируемой, если риск и вознаграждение связаны с правом пользования объектом основных средств и право пользования передается арендатору и если:

- арендатор обладает правом выкупа арендуемого имущества по фиксированной цене или по цене, определенной в конце срока аренды;
- срок аренды превышает 80% срока полезного функционирования арендуемого имущества;
- в конце срока аренды остаточная стоимость арендуемого актива составляет менее 20% его текущей стоимости в начале аренды;
- дисконтируемая стоимость арендных платежей за весь арендный период превышает 90% текущей стоимости арендуемого имущества;
- к концу срока аренды право собственности на арендованный актив может передаваться или не передаваться арендатору.

В бухгалтерском учете арендатора арендуемое имущество учитывается как актив, а причитающиеся к уплате арендные платежи как обязательство. В начале срока аренды обязательство по арендным платежам записывается по стоимости реализации или дисконтируемой стоимости арендных платежей, если она ниже стоимости реализации. Арендные платежи состоят из:

- а) платы за финансирование (расходы на выплату процентов);
- б) платы, сокращающей обязательства (погашение основного обязательства).

В учете аренды используются следующие синтетические счета: счета раздела 2 (2411–2419) долгосрочно арендованные основные средства. Эти счета основные, активные и инвентарные. По дебету этих счетов отражается остаток долгосрочно арендованных основных средств, на начало месяца – поступление за отчетный период, а по кредиту – их выбытие. Аналитический учет арендованных основных средств ведется: в инвентарных карточках учета основных средств формы ОС №6.

Счет 4150 арендные обязательства, основной, пассивный, расчетный. По кредиту отражается остаток задолженности предприятия за полученные в долгосрочную аренду основные средства на начало и конец месяца. Сумма арендной платы начисляется за текущий месяц. По дебету отражают оплату задолженности арендодателю, аналитический учет ведется в ведомости учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами (используются только арендатором).

Счета раздела 2 (2421–2429) износ долгосрочно арендованных основных средств, на которых субъекты-арендаторы учитывают сумму износа долгосрочно арендованных основных средств, начисленную по действующим нормам амортизации после оплаты стоимости долгосрочно арендуемых основных средств. Износ, начисленный за время аренды, присоединяется к износу основных средств.

В бухгалтерском учете арендодателя (балансе) имущество, сдаваемое в аренду, отражается как дебиторская задолженность. Арендные платежи части дохода признаются арендодателем как доход от капиталовложений в аренду в каждом отчетном периоде. Учет арендных обязательств к поступлению ведется на счете 1280 прочая дебиторская задолженность, в которой открывают синтетический счет арендные обязательства к поступлению. Счет – основной, активный, расчетный. По дебету отражается остаток задолженности по арендным платежам за субъектами, арендаторами на начало и конец месяца. Суммы арендной платы начисляют

за отчетный месяц. По кредиту отражается погашение задолженности по арендной плате. Аналитический учет ведется по каждому субъекту-арендатору в ведомости учета расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

У арендодателя:

при передаче в аренду основных средств, бывших в эксплуатации, Дт 7410 Кт 2411–2419;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2421–2429 Кт 2411–2419 (первоначальная стоимость);

на согласованную стоимость переданных основных средств Дт 2160 Кт 6210;

на сумму начисленного арендного процента Дт 2160 Кт 4420;

при наступлении отчетного периода арендный процент списывается как доход Дт 4420 Кт 6110;

поступление арендных платежей от арендатора в части амортизации Дт 1010, 1030, 1020, 1050 Кт 2160;

в части арендного процента Дт 1010, 1030 Кт 2170;

по итогам года расходы списывают на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410;

доходы на увеличение итоговой прибыли Дт 6210 Кт 5610.

У арендатора:

на согласованную стоимость принятых в аренду объектов основных средств Дт 2411–2419 Кт 4150;

начисление амортизации по принятым в аренду объектам основных средств Дт 8410, 7210, 7110 Кт 2421–2429;

начисление арендной платы в части арендного процента Дт 7320 Кт 4160 (начисленный процент);

перечисление арендной платы в части амортизации Дт 4150 Кт 1010, 1030, 1020, 1050;

в части арендного процента Дт 4160 Кт 1010, 1030, 1020, 1050;

в конце отчетного периода расходы списываются на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7320 (7210, 7110);

по окончании срока аренды переход объекта основных средств в собственность на стоимость объекта Дт 2410 Кт 2410;

на сумму износа Дт 2420 Кт 2420.

В бухгалтерском учете арендодателя производятся следующие записи:

если в аренду сдаются специально приобретенные для этих целей активы;

на стоимость оговоренной в договоре финансируемой аренды Дт 2160 Кт 2411-2419;

на сумму причитающегося процента на весь срок аренды Дт 2170 Кт 4420; если в договоре аренды предусмотрена выкупная цена по основным средствам по окончании срока аренды, то:

на сумму предъявленного счета (без НДС) арендатору Дт 1210 Кт 6210;

на сумму НДС (кроме зданий) Дт 1210 Кт 3130;

полученная выкупная стоимость от арендатора Дт 1030, 1010, 1020, 1050 Кт 1210;

в конце года доходы на увеличение итоговой прибыли Дт 6210 Кт 5610.

В учете арендатора производятся следующие бухгалтерские записи:

выкуп основных средств отражается в конце срока аренды:

на выкупную стоимость (без НДС) по счету арендодателя Дт 2410 Кт 3310;

на сумму НДС Дт 1420 Кт 3310;

оплата счета арендодателя Дт 3310 Кт 1030, 1010, 1020, 1050;

если по окончании договора аренды основные средства возвращаются арендодателю Дт 2420 Кт 2410;

если основные средства возвращаются до окончания срока аренды, то:

на сумму начисленного износа Дт 2420 Кт 2410.

Если ремонт по условиям договора предприятия арендатор проводит за счет средств арендодателя, то затраты по капитальному ремонту списывают за счет начисленной арендной платы (в уменьшение арендных платежей) Дт 4430 Кт 2920.

9.9.**ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности не реже одного раза в год хозяйствующий субъект проводит инвентаризацию имущества и финансовых обязательств. Основными задачами инвентаризации основных средств являются:

- выявление фактического наличия основных средств, включая объекты, не числящиеся в учете;
- контроль за сохранностью основных средств с помощью сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
- выявление объектов основных средств, разукомплектованных и не пригодных к дальнейшей эксплуатации вследствие ветхости, износа и других причин;
- выявление излишних или неиспользуемых объектов основных средств подлежит перераспределению или реализации;
- проверка соблюдения правил содержания и эксплуатации машин, механизмов, оборудования, транспортных средств и других объектов основных средств. Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их проведения, перечень имущества, проверенного при каждой из них, устанавливаются хозяйствующим субъектом, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно.

Проведение инвентаризации обязательно:

- перед составлением годового бухгалтерского отчета, но не ранее первого ноября отчетного года;
- при передаче имущества предприятием в аренду, выкупе, продаже и преобразовании хозяйствующего субъекта.

Проверяется наличие инвентарных карточек, инвентарных списков, наличие и состояние технической документации и наличие других документов на основные средства, сданные в аренду или принятые субъектом в аренду или на хранение. При отсутс-

твии документов необходимо обеспечить их получение или оформление. При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или в технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Для проведения инвентаризации создается комиссия из числа работников хозяйствующего субъекта при обязательном участии работников бухгалтерии. Комиссия в обязательном порядке производит осмотр объектов и заносит «в инвентарные описи основных средств» (форма Ин. №1) полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические и эксплуатационные показатели. При инвентаризации зданий и сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих закрепление за субъектом указанных объектов. Проверяет наличие документации на право владения (пользования) земельными участками, водоемами и другими природными ресурсами, находящимися в пользовании (собственности) субъекта. При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в инвентарную опись и инвентарные карточки недостающие, а также правильные сведения и технические показатели по этим объектам.

Оценка, выявленная при инвентаризации неучтенных объектов, должна быть произведена с учетом действующих цен и условием воспроизводства. Инвентаризационная комиссия должна установить, когда возведены или приобретены эти объекты, источники финансирования производственных затрат и отразить это в протоколе. Основные средства заносятся в инвентарные описи по наименованиям в соответствии с основным назначением объекта. Взрослый продуктивный скот или рабочий скот заносится в инвентарные описи. В них указываются номер животного (бирка или тавро), кличка животного, год рождения, порода, упитанность, живая масса (вес), кроме лошадей, верблюдов, мулов, оленей, и их первоначальная (текущая) стоимость.

Крупный рогатый скот, рабочий скот, свиньи и особо ценные экземпляры овец и других животных (племенное ядро) включают-

ся в описи. Прочие животные основного стада учитываются групповым порядком. В описи включаются по половым, возрастным группам с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

Если комиссией установлено, что производственные работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о производственных изменениях. Одновременно комиссия должна установить виновных лиц и причины, по которым конструктивные изменения тех или иных объектов не получили отражения в регистрах бухгалтерского учета. Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне предприятия (в дальних рейсах, морские и речные суда, железнодорожный и подвижной состав, автомашины, отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование), инвентаризируются до момента временного выбытия их из предприятия. Основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, в инвентарную опись не включаются. На эти объекты инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и др.). Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, арендованные и находящиеся на ответственном хранении. По этим объектам составляются отдельно инвентарные описи, в которых дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов в аренду или на ответственное хранение. В них, кроме установленных сведений, указывается наименование хозяйствующего субъекта (арендодателя), сроки аренды или хранения. Один экземпляр инвентарной описи высылается арендодателю. Для определения результатов инвентаризации в бухгалтерии составляют сличительную ведомость результатов инвентаризации основных средств формы Ин. №18,

с включением в нее объектов, по которым выявлены отклонения от учетных данных.

При установлении фактов недостатч или излишков основных средств инвентаризационная комиссия собирает письменные объяснения у материально ответственных лиц о причине расхождения. На неучтенные основные средства выписывают новые инвентарные карточки (данные заносят в инвентарные описи, списки или инвентарную книгу учета основных средств), по недостающим основным средствам, списанным с баланса, карточки помещают в раздел картотеки архива.

Протокол заседания инвентаризационной комиссии утверждается руководителем хозяйствующего субъекта не позднее 10 дней после окончания инвентаризации. Результаты должны быть отражены в учете того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

Стоимость выявленных неучтенных основных средств на сумму износа (определенную расчетным путем, исходя из технического состояния объекта основных средств) отражается Дт 2411–2419 Кт 2421–2429:

на балансовую стоимость Дт 2411–2419 Кт 6280;

по итогам года Дт 6280 Кт 5610;

при обнаружении недостачи объектов основных средств:

на сумму ранее начисленного износа (по данным бухгалтерского учета) Дт 2421–2429 Кт 2411–2419;

на балансовую стоимость Дт 2180 Кт 2411–2419;

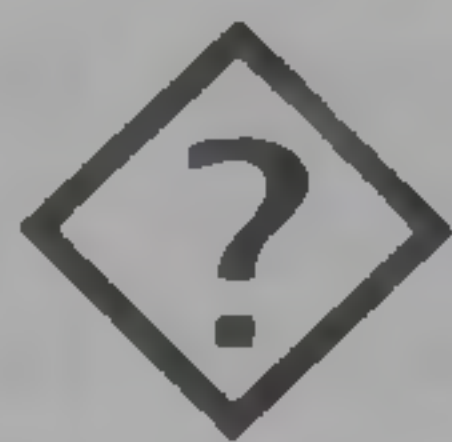
если виновник не обнаружен, судом отказано во взыскании Дт 7210 Кт 2180;

если виновный установлен или признан виновным по решению суда:

на балансовую стоимость основных средств Дт 1250 Кт 2180;

на разницу между рыночной и балансовой стоимостями недостающих объектов основных средств Дт 1250 Кт 3520;

по мере погашения недостачи Дт 1010, 3350 Кт 1250; одновременно Дт 3520 Кт 6280.

**ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ**

1. Какой бухгалтерской записью следует отразить оприходование объектов основных средств, приобретенных у юридических и физических лиц за плату:
 - а) Дт – 2411–2415 Кт – 2425;
 - б) Дт – 2411–2415 Кт – 2421–2425;
 - в) Дт – 1010 Кт – 2411–2415;
 - г) Дт – 2410–2415 Кт – 1040, 1050, 1010;
 - д) Дт – 2411–2415 Кт – 1210.

2. Что означает бухгалтерская запись Дт – 2411–2415 Кт – 6220:
 - а) начисление износа по основным средствам;
 - б) приобретение основных средств безвозмездно;
 - в) приобретение основных средств в качестве субсидии;
 - г) приобретение основных средств за плату;
 - д) отражение основных средств по остаточной стоимости.

3. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: приобретены основные средства с оплатой стоимости с расчетного счета:
 - а) Дт – 2410–2417 Кт – 1010;
 - б) Дт – 2410–2417 Кт – 5020;
 - в) Дт – 1040 Кт – 2410–2417;
 - г) Дт – 2930 Кт – 1040;
 - д) Дт – 2410–2417 Кт – 1040.

4. Что означает бухгалтерская запись – Дт 2412 Кт 5020:
 - а) оприходовано здание как вклад в уставный капитал;
 - б) начислен износ по зданиям;
 - в) учтен НДС по оборудованию;
 - г) отражен налоговый эффект от переоценки ОС;
 - д) начислен износ по прочим основным средствам.

5. Как отражается на счетах бухгалтерского учета начисление износа по зданиям основного производства:
 - а) Дт – 8110 Кт – 2421;
 - б) Дт – 2422 Кт – 6280;

- в) Дт – 7210 Кт – 2421;
- г) Дт – 2421 Кт – 8045;
- д) Дт – 8045 Кт – 2422.

6. Как отражается на счетах бухгалтерского учета оприходование материалов от ликвидации основных средств:

- а) Дт – 1315 Кт – 6210;
- б) Дт – 6210 Кт – 1315;
- в) Дт – 1310 Кт – 6210;
- г) Дт – 1210 Кт – 6210;
- д) Дт – 6210 Кт – 1310.

7. Отобразить на счетах бухгалтерского учета оприходование зданий в качестве субсидий:

- а) Дт – 2412 Кт – 6230;
- б) Дт – 2412 Кт – 5020;
- в) Дт 2421 6210
- г) Дт – 6230 Кт – 2421;
- д) Дт – 5020 Кт – 2412.

8. Какой бухгалтерский записью следует отразить оприходование объектов основных средств, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал (по согласованной стоимости):

- а) Дт – 2411–2419 Кт – 5020;
- б) Дт – 2411–2417 Кт – 5010;
- в) Дт – 5010 Кт – 2411–2417;
- г) Дт – 5020 Кт – 2411–2417;
- д) Дт – 2411–2417 Кт – 1040.

9. Какой бухгалтерской записью следует отразить оприходование объектов основных средств, приобретенных у юридических и физических лиц за плату:

- а) Дт – 2411–2417 Кт – 1010, 1020, 1040, 1050;
- б) Дт – 1010, 1020, 1040, 1050 Кт – 2411–2417;
- в) Дт – 2411–2317 Кт – 2421–2429;
- г) Дт – 2411–2417 Кт – 3310;
- д) Дт – 3310 Кт – 2411–2417.

10. Что означает бухгалтерская запись Дт – 2411–2417 Кт – 6230:

- а) приобретение основных средств безвозмездно;
- б) начисление износа по основным средствам;

- в) приобретение основных средств в качестве субсидии;
г) приобретение основных средств за плату;
д) отражение основных средств по остаточной стоимости.
- 11. Какой бухгалтерской записью следует отразить оприходование принятых в эксплуатацию объектов основных средств по завершению строительства:**
- а) Дт – 2412 Кт – 2930;
б) Дт – 2930 Кт – 2412;
в) Дт – 2412 Кт – 3310;
г) Дт – 3310 Кт – 2412;
д) Дт – 2412 Кт – 1010.
- 12. Какой бухгалтерской записью следует отразить начисление износа по основным средствам:**
- а) Дт – 2411–2417 Кт – 2421–2429;
б) Дт – 2411–2417 Кт – 2740;
в) Дт – 2740 Кт – 2411–2417;
г) Дт – 2411–2417 Кт – 1040;
д) Дт – 2421–2429 Кт – 2411–2417.
- 13. Какой бухгалтерской записью следует отразить на счетах бухгалтерского учета хозяйственную операцию: получены в долгосрочную аренду основные средства по договорной стоимости:**
- а) Дт – 2411–2417 Кт – 4150;
б) Дт – 2411–2417 Кт – 7210;
в) Дт – 7210 Кт – 2411–2417;
г) Дт – 4150 Кт – 2411–2417;
д) Дт – 2421–2429 Кт – 4150.
- 14. Что означает бухгалтерская запись Дт – 7110 Кт – 2421–2429:**
- а) начисление износа по объектам основных средств, обслуживающих процесс реализации;
б) начисление износа по объектам основных средств основного производства;
в) начисление износа по объектам основных средств социальной сферы;
г) начисление износа по объектам основных средств вспомогательного производства;
д) начисление износа по объектам основных средств общехозяйственного назначения.

- 15. Списание суммы износа при возврате долгосрочно арендуемых основных средств арендодателю (запись у арендатора)?**
- | | |
|-------------------|-----------------|
| а) Дт – 2421–2429 | Кт – 2411–2417; |
| б) Дт – 2411–2417 | Кт – 2421–2429; |
| в) Дт – 3360 | Кт – 2411–2417; |
| г) Дт – 2411–2417 | Кт – 3360; |
| д) Дт – 2421–2429 | Кт – 3310. |
- 16. Как отражается на счетах бухгалтерского учета начисление износа по основным средствам, сданным в аренду (кроме долгосрочной):**
- | | |
|-------------------|-----------------|
| а) Дт – 7450 | Кт – 2421–2429; |
| б) Дт – 7470 | Кт – 2421–2429; |
| в) Дт – 2421–2429 | Кт – 7470; |
| г) Дт – 2421–2429 | Кт – 7450; |
| д) Дт – 2411–2417 | Кт – 2421–2429. |
- 17. Как отражается на счетах бухгалтерского учета начисление износа по объектам основных средств общехозяйственного назначения:**
- | | |
|-------------------|-----------------|
| а) Дт – 7210 | Кт – 2421–2429; |
| б) Дт – 7110 | Кт – 2421–2429; |
| в) Дт – 2421–2429 | Кт – 7110; |
| г) Дт – 7010 | Кт – 2421–2429; |
| д) Дт – 2421–2429 | Кт – 7210. |

ГЛАВА 10.

УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Под нематериальными активами понимают объекты долгосрочного пользования, не имеющие физической основы, но обладающие стоимостной оценкой. К нематериальным активам относятся лицензии, патенты, товарные знаки, марки, права пользования природными ресурсами и землей, программное обеспечение, «ноу-хау», «гудвилл», интеллектуальная собственность, организационные расходы. Нематериальные активы используются длительное время, первоначальная стоимость равномерно переносится в виде амортизационных отчислений на стоимость производимой продукции, оказания услуг и выполнения работ.

«Ноу-хау» – это стоимость идеи, новой технологии или иного решения, которые вносятся участником организации в счет своего материального вклада в уставный капитал организации.

Интеллектуальная собственность – это юридическое понятие, охватывающее авторские права, относящиеся к деятельности артистов, исполнителей, звукозаписям, радио- и телепередачам; изобретения и патентное право – право на научное открытие, фирменное наименование и коммерческое обозначение, защиту от недобросовестных конкурентов и другие права. Объекты интеллектуальной собственности могут быть классифицированы на:

– идентифицируемые – виды интеллектуальной собственности, которые могут быть проданы, переданы другим предприятиям индивидуально, это патенты, торговые знаки; марки, промышленные образцы;

– неидентифицируемые – виды интеллектуальной собственности, которые не отделимы от данного предприятия и не могут быть реализованы индивидуально. Продажа производится только владеющими ими предприятиями (фирменное наименование). Оценка интеллектуальной собственности производится экспертным путем, оценка и принятие на баланс интеллектуальной собственности – это процесс ее капитализации.

Капитализация – это процесс образования фиктивного капитала, т.е. преобразование интеллектуальной собственности в нематериальные активы предприятия.

10.1.

ОЦЕНКА НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Нематериальные активы, приобретенные за плату у других предприятий и лиц, отражаются в учете в сумме фактических затрат на их приобретение. Нематериальные активы, поступившие на предприятие безвозмездно, оцениваются экспертным путем. Нематериальные активы, поступившие на предприятие в счет вклада в уставный капитал от учредителей, отражаются в учете по стоимости, определенной договоренностью сторон.

Учет наличия движения нематериальных активов ведется на активных счетах раздела 2 долгосрочные активы 2700, 2710, 2730.

Поступление и выбытие нематериальных активов отражаются актом приема-передач нематериальных активов формы НОК №1 в одном экземпляре. В акте указываются:

- точное наименование нематериальных активов;
- дата передачи (поступления) предприятию;
- характеристика объекта;
- первоначальная стоимость;
- норма амортизации.

При передаче (продаже, безвозмездной передаче) нематериальных активов другому предприятию акт составляется в двух экземплярах: для сдающего и принимающего предприятий. Аналитический учет по счетам 2700, 2710, 2730 ведется в инвентарных карточках учета нематериальных активов формы НОК №2. Данные инвентарных карточек группируют в ведомости учета нематериальных активов, где приводятся:

- а) наименование нематериальных активов;
- б) остатки на начало и конец месяца;
- в) движение за месяц.

При компьютеризации учета по такому же принципу строится машинограмма.

10.2.

ПОСТУПЛЕНИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Приобретение у других юридических и физических лиц:
на договорную стоимость приобретенных нематериальных активов (без НДС) Дт 2700, 2710, 2730 Кт 3310;
на сумму НДС Дт 1420 Кт 3310;
зачет НДС Дт 3130 Кт 1420;
оплата выставленного счета Дт 3310 Кт 1010, 1030, 1020, 1050.

Создание нематериальных активов самим предприятием (программное обеспечение, создание объекта интеллектуальной собственности, разработка торговых знаков):

на стоимость израсходованных материалов Дт 8011 Кт 1310–1315;

заработная плата разработчиков Дт 8012 Кт 3350;

на сумму отчислений от зарплаты Дт 8013 Кт 3190, 3150;

затраты по созданию нематериальных активов Дт 8010 Кт 8011, 8012, 8013;

на фактическую себестоимость созданного нематериального актива (при взятии его на баланс) Дт 2700 Кт 8010.

Расходы, связанные с созданием нематериальных активов в зависимости от их вида и подразделения, занимающегося его созданием, можно учитывать на счетах 8310, 8410.

Поступление нематериальных активов в качестве вклада в уставный капитал:

на сумму объявленного уставного капитала Дт 5020 Кт 5010;

на сумму поступивших нематериальных активов Дт 2700, 2710, 2730 Кт 5020.

В соответствии с Указом Президента РК о хозяйственных товариществах, организации имеют право вносить в качестве вклада в уставный капитал отчуждаемые права, которые оцениваются по доходному методу или упрощенно по цене капитализированной арендной платы (включая арендный процент). Сумму стоимости права временного использования зданий, сооружений и оборудования принимают на учет на эту сумму Дт 2700 Кт 5020.

Сами здания, сооружения и оборудование, принятые во временное пользование, учитываются на забалансовом счете.

Безвозмездное поступление нематериальных активов Дт 2700, 2710, 2730 Кт 6220, 6230.

В конце года Дт 6220, 6230 Кт 5610.

10.3.

ВЫБЫТИЕ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

Вклад в уставный капитал других предприятий:

на балансовую стоимость нематериальных активов Дт 7410 Кт 2700–2730;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2741–2749 Кт 2700–2730;

на договорную стоимость Дт 2300–2310 Кт 6210;

на сумму НДС (от разницы) Дт 7210 Кт 3130;

в конце года все расходы списываются на уменьшение итогового дохода Дт 5610 Кт 7410, 7210;

доходы идут на увеличение итогового дохода Дт 7410, 7210 Кт 5610.

Списание нематериальных активов в связи с моральным износом и утратой способности приносить доход предприятию:

на балансовую стоимость нематериальных активов Дт 7410 Кт 2700, 2710, 2730;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2741-2749 Кт 2700, 2730;

в конце года все расходы списываются на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410.

Списание нематериальных активов в связи с реализацией:

на балансовую стоимость нематериальных активов Дт 7410 Кт 2700–2730;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2741–2749 Кт 2700–2730;

на договорную стоимость реализованных активов (без НДС) Дт 1210 Кт 6210;

на сумму НДС Дт 1210 Кт 3130;

уплачен НДС в бюджет Дт 3130 Кт 1030;

при оплате счета покупателем Дт 1010, 1030, 1020, 1050 Кт 1210;

в конце года все расходы списываются на уменьшение итоговой прибыли Дт 5610 Кт 7410;

доходы идут на увеличение итоговой прибыли Дт 6210 Кт 5610.

Безвозмездная передача:

на балансовую стоимость Дт 7410 Кт 2700, 2730;

на сумму ранее начисленного износа Дт 2740 Кт 2700–2730;

на сумму НДС Дт 7210 Кт 3130; в конце года закрытие счетов: Дт 5610 Кт 7410, 7210.

10.4.

УЧЕТ АМОРТИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ, ИНВЕНТАРИЗАЦИИ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

В процессе производственно-хозяйственной деятельности нематериальные активы подвергаются воздействию морального износа.

Цель начисления износа – это создание источника для погашения их стоимости в течение установленного срока использования за счет включения износа в издержки производства и обращения. Для учета амортизации (износа) нематериальных активов предназначены счета 2741–2749 «Амортизация нематериальных активов».

Счета пассивные, регулирующие, по кредиту счетов 2741–2749 показывают остаток амортизации (износа) нематериальных активов на начало месяца, амортизацию, начисленную за текущий месяц, и остаток амортизации на конец отчетного месяца. По дебету счетов 2741–2749 списание (уменьшение) амортизации (износа) нематериальных активов. Амортизация по нематериальным активам начисляется ежемесячно по нормам, рассчитанным из первоначальной стоимости и срока предполагаемого полезного использования нематериальных активов. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок нормы амортизации, установленной в расчете на 10 лет, но не более срока деятельности субъекта, который может быть оговорен в уставе.

Например: организация приобрела программное обеспечение ЭВМ стоимостью 120,0, срок полезного использования установлен в 5 лет (60 месяцев).

Ежемесячно сумма амортизации составляет $120,0 / 60 = 2000$ тенге, или $1,667\%$ ($2000 \times 100 / 120,0$), нематериальные активы должны приносить предприятию определенные доходы в течение срока их использования, начисление амортизации прекращается после полного погашения стоимости нематериального актива или с момента, когда актив перестает приносить доход. От правильности составления расчета срока полезного использования нематериального актива зависит обоснованность включения в издержки производства или обращения их амортизации, а следовательно, и реальные финансовые результаты деятельности организации. Расчет амортизации нематериальных активов производится в РТ №6.

Начисление амортизации на счетах бухгалтерского учета отражается аналогично, как и начисление износа по основным средствам. На сумму начисления амортизации Дт 7110, 7210, 8310 Кт 2741–2749.

Аналитический учет по счетам 2700, 2710, 2730 должен быть организован по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

10.5.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

При инвентаризации нематериальных активов проверяется:

- фактическое наличие нематериальных активов, принадлежащее организации на правах собственности;
- правильность и своевременность отражения их в бухгалтерском балансе;
- правильность начисления амортизации нематериальных активов;
- наличие морально устаревших активов.

В первичной документации должно содержаться подробное описание объекта нематериальных активов, указанная их первоначальная стоимость, сроки полезного использования, нормы износа, подразделения, в которых используется объект, инвентаризация нематериального актива, необходимо установить наличие документов, подтверждающих существование самого объекта и право организации на его использование.

10.6.

УЧЕТ ГУДВИЛЛА

С точки зрения бухгалтерского учета гудвилл представляет собой возникающую при слияниях и приобретении компаний разницу между ценой, выплачиваемой за приобретаемую компанию, и оценочной рыночной стоимостью ее чистых активов (за вычетом обязательств), выделяемых в самостоятельные учетные единицы. Гудвилл может быть установлен только при купле-продаже компании в целом, поскольку он не может быть выделен в самостоятель-

ную учетную единицу и существует только в сочетании с другими материальными и нематериальными активами компании.

Причины возникновения гудвилла могут быть самыми разнообразными.

Например: на аукционе приобретены активы организации (основные средства, материалы, готовая продукция и др.), а также пассивы по балансу организации составили 6000,0. В случае разделения продажи активов при реальной их оценке учредитель выручит 6000,0. При продаже организации с аукциона или вне его как единого целого покупная стоимость составила 10200,0, сумма разницы между реальной оценкой актива, вырученного при реализации организации как единого целого, составит «цену фирмы» или гудвилл. Покупатель заплатил 4200,0 сверх реальной стоимости активов организации. Мотивы:

- приобретенная организация обладает той или иной формой монополии на рынке сбыта;
- приобретая организацию, фирма-покупатель укрепит свое положение на внутреннем или внешнем рынке;
- фирма-покупатель предполагает вести производство под тем же именем, так как ее товары пользуются спросом;
- в организации имеется квалифицированный персонал;
- организация обладает товарными знаками, местами происхождения товара, лицензиями, которые будут приносить доход;
- организация расположена близко к рынкам сбыта, покупным материальным ресурсам.

Приобретение организации может осуществляться двумя способами.

Во-первых, приобретенная организация сохраняет статус юридического лица, самостоятельный или отдельный баланс, при этом:

- на оплаченную полную балансовую стоимость приобретенной организации в пределах стоимости их активов Дт 5520 Кт 1030;
- на сумму превышенной покупной стоимости организации над стоимостью всех его активов Дт 2730 Кт 1030;

- в течение 10 лет, но не более срока деятельности организации начисление амортизации нематериального актива $4200,0 / 120 \text{ мес.} = 35,0$ (ежемесячно) Дт 8410 Кт 2740 –35,0;
- после полного начисления полной суммы амортизации цена фирмы (4200,0) погашается за счет начисленной амортизации, по истечении 10 лет Дт 2740 Кт 2730 – 4200,0;
- если по каким-либо причинам сумма начисленной амортизации гуд-вилла не покрывает его стоимость, то разница списывается на убытки, при этом Дт 7210 Кт 2730 и в конце года Дт 5610 Кт 7210.

Во-вторых, приобретенная действующая организация теряет статус юридического лица, и ее активы и пассивы включаются в баланс фирмы-покупателя, при этом:

- на стоимость указанную в балансе Дт 5520 Кт 1030 – 6000,0;
- на сумму превышенной покупной стоимости организации над стоимостью всех активов Дт 2730 Кт 1030 – 4200,0;
- если приняты по акту все активы купленной организации Дт 2410, 2700, 1310, 1320, 1330, 1210, 1010, 1030, 1050 и др. Кт 5520 – 6000,0.

Если приняты по акту все пассивы купленной организации Дт 5520 Кт 3310, 3350, 2420, 2740, 5020, и др. – 6000,0:

- ежемесячно в течение 10 лет начисленная амортизация Дт 8450 Кт 2740 – 35,0;
- списание гудвилла по истечении 10 лет Дт 2740 Кт 2730– 4200,0.

В случае бедвилла стоимость приобретенной организации 10000,0, купили за 7000,0, бедвилл – 3000,0, то делается запись

Дт 5520 Кт 1030 – 7000,0;

Дт 5520 Кт 6280 – 3000,0.

В конце года: Дт 6280 Кт 5610.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. Как отражается на счетах бухгалтерского учета оприходование нематериальных активов, внесенных учредителями в качестве вкладов в уставный капитал:
 - а) Дт – 2700, 2710 Кт – 5020;
 - б) Дт – 2700, 2710 Кт – 5010;
 - в) Дт – 5010 Кт – 2700, 2710;
 - г) Дт – 5020 Кт – 2700, 2710;
 - д) Дт – 2700, 27100 Кт – 5320.

2. Какой бухгалтерской записью следует отразить хозяйственную операцию: приобретены и оприходованы нематериальные активы у юридических и физических лиц с оплатой с расчетного счета:
 - а) Дт – 2700, 2710 Кт – 1030;
 - б) Дт – 2700, 2710 Кт – 1010;
 - в) Дт – 1040; Кт – 2700, 2710;
 - д) Дт – 1010 Кт – 2700, 2700;
 - г) Дт – 2700, 2710 Кт – 3310.

3. Что означает бухгалтерская запись Дт – 2700, 2710, 2730 Кт – 6220:
 - а) оприходование нематериальных активов, полученных от юридических и физических лиц безвозмездно;
 - б) оприходование нематериальных активов, полученных от исполнительного органа в качестве субсидии;
 - в) приобретение оприходование нематериальных активов до оплаты;
 - г) выбытие нематериальных активов;
 - д) доход от реализации нематериальных активов.

4. Какой бухгалтерской записью следует отразить хозяйственную операцию: начисление износа по объектам нематериальных активов, используемых при капитальном вложении:
 - а) Дт – 2930 Кт – 2700–2730;
 - б) Дт – 2700–2730 Кт – 2740;
 - в) Дт – 2740 Кт – 2700–2730;
 - г) Дт – 2700–2730 Кт – 2930;
 - д) Дт – 2700–2730 Кт – 2421.

ГЛАВА 11.

УЧЕТ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ (ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ)

11.1.

ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЗАПАСЫ, ЗАДАЧИ ИХ УЧЕТА И КЛАССИФИКАЦИИ

Учет товарно-материальных запасов занимает основополагающее место в финансово-хозяйственной деятельности организации.

В процессе производства вместе со средствами труда участвуют и предметы труда.

Производственные запасы – это предметы труда, которые полностью потребляются в процессе одного производственного цикла, сразу переносят свою стоимость на себестоимость продукции, работ, услуг, составляя ее материальную основу.

Учет товарно-материальных запасов на предприятии организовывается в соответствии с СБУ №7, учет товарно-материальных запасов, в котором определены:

- сфера действия стандарта;
- измерение товарно-материальных запасов;
- себестоимость товарно-материальных запасов;
- оценка товарно-материальных запасов;
- признание расхода;
- раскрытие в отчетности.

Товарно-материальные запасы – это активы в виде: запасов сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплексных изделий (детали), топлива, тары и тарных материалов, запчастей и прочих материалов, предназначенных для использова-

ния в производстве или при выполнении работ, услуг; незавершенного производства; готовой продукции, товара, предназначенного для продажи в ходе деятельности организации.

Основными задачами учета товарно-материальных запасов являются:

- контроль за своевременным и полным оприходованием запасов, за их сохранностью в местах хранения и на всех этапах их движения;
- своевременное и полное документирование всех операций по движению запасов;
- своевременное и правильное определение транспортно-заготовительных расходов (отклонение) и фактическая себестоимость заготовленных запасов;
- контроль за равномерным и правильным списанием транспортно-заготовительных расходов на издержки производства;
- контроль за состоянием складских запасов;
- выявление и реализация ненужных субъектов материальных запасов с целью мобилизации внутренних ресурсов;
- получение точных сведений об остатках и движении запасов в местах их хранения.

Необходимыми условиями действенного контроля за материальными ценностями являются:

- наличие оборудованных складских помещений;
- размещение материалов по секциям складов, а внутри них по отдельным группам;
- установление групп лиц, ответственных за приемку и отпуск материальных ценностей;
- определение круга должностных лиц, которым представляется право подписывать документы на прием и отпуск товарно-материальных ценностей.

Для обеспечения правильной и рациональной организации учета материалов надо:

- разработать единую номенклатуру материального товара;
- установить четкую систему документооборота и соблюдать порядок оформления операций по оприходованию и списанию товарно-материальных ценностей;

- унифицировать учетные формы первичных документов;
- проводить регулярные инвентаризации товарно-материальных запасов;
- компьютеризировать участки учета материалов в бухгалтерии.

Производственные запасы подразделяются по функциональному назначению.

Сырье и материалы – это те предметы труда, из которых изготавливается продукт. Они образуют материальную (вещественную) основу продукта. При этом сырье – это продукция сельского хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, молоко, нефть, руда, газ).

Основные материалы – это продукция обрабатывающей промышленности (мука, ткань, сахар, металл, кожа).

Вспомогательные материалы – это материалы, входящие в состав вырабатываемой продукции, но в отличие от основных материалов не создают вещественной основы продукции. Эти материалы применяют в качестве компонентов к основным материалам для придания продукции необходимых качеств (клей, лак, краски).

Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия – это сырье, материалы, прошедшие определенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой продукцией, в изготовленной продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют ее материальную основу (пряжа в текстильном производстве, моторы в машиностроении, шины в автомобилестроении).

Топливо – это нефтепродукты (нефть, бензин, керосин, дизельное топливо), твердое топливо (уголь, фтор, дрова) и газообразное. Топливо подразделяется на:

- а) технологическое (для технологических целей);
- б) двигательное (горючее);
- в) хозяйственное (для отопления).

Тара и тарные материалы – это предметы, используемые для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов (мешки, ящики, коробки). Различают:

- а) инвентарную тару, которая в зависимости от срока службы и стоимости учитывается в составе основных средств или материалов;
- б) неинвентарные, которые учитывают в составе производственных запасов.

Тара может быть возвратной, по условиям поставки (обычно многократного использования), или залоговой, когда поставщиком взимается с покупателя залог, который возвращается после сдачи тары.

Запасные части служат для ремонта и замены изношенных деталей и машинного оборудования.

Прочие материалы – это отходы производства (обрубки, обрезки, стружки), возвратные отходы от неисправимого брака, материальные ценности, полученные от выбытия основных средств.

Строительные материалы применяются предприятиями-застройщиками и используются непосредственно в процессе строительномонтажных работ для изготовления строительных деталей, возведения и отделки конструкций и частей для зданий и сооружений.

Учет всех видов материальных запасов ведется на основных, активных инвентарных счетах 1310, 1320, 1330, 1340, 1350.

Каждому счету организации могут открыть необходимое количество субсчетов и аналитических счетов для учета производственных запасов, не принадлежащих субъекту, но временно хранящихся у него. Используются забалансовые счета:

002 – товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение:

- а) ввиду отказа от акцепта расчетных документов поставщиков;
- б) при получении от поставщиков товарно-материальных ценностей, запрещенных к расходованию по условию договора об их оплате;
- в) приняты по прочим причинам.

003 – материалы, принятые на переработку;

005 – оборудование, принятое для монтажа, на этом счете учитывается стоимость оборудования, полученного от заказчика для монтажа на строящемся объекте.

11.2.

ОЦЕНКА ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

Для правильной организации материальных ценностей необходимо иметь разработанную номенклатуру материала.

Номенклатура материала – это классификационный перечень (справочник) материала с их наименованием и соответствующими реквизитами (сорт, размер). Каждому виду материалов в этом перечне присваивается номенклатурный номер и устанавливается точная и постоянная единица измерения. Кроме того, в номенклатуре проставляют цену, по которой учитываются материалы в текущем учете.

Номенклатурный перечень называется номенклатурой-ценником, а указанные в нем цены – учетными. Присвоенный номер, единицу измерения и цену проставляют во всех документах и реестрах, в которых учитываются остатки и движение товарно-материальных запасов. В аналитическом учете материальные ценности учитываются по твердым учетным ценам (договорные, планово-расчетные), а в синтетическом учете и отчетности – по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость материальных ресурсов определяется исходя из:

- затрат на их приобретение, включая оплату (процента) за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов;
- наценки (надбавки), комиссионного вознаграждения, уплаченного коммерческим, посредническим организациям;
- стоимости услуг товарных бирж;
- таможенных пошлин;
- расходов на транспортировку, хранение, доставку, осуществляемых силами сторонних организаций.

При учете материалов по учетным ценам (договорные, планово-расчетные, покупные) разница между стоимостью запасов по учетным ценам и фактической себестоимостью приобретен-

ных запасов выявляется расчетным путем. Если учет материальных ценностей ведется по договорным ценам, то их фактическая себестоимость будет слагаться из стоимости материалов по этим ценам и транспортно-заготовительных расходов. В состав транспортно-заготовительных расходов входят:

- железнодорожный тариф, водный фрахт, тариф на автомобильные перевозки и за перевозки на самолете и другие виды транспорта, включая все виды сборов;
- доставка материала со складов поставщиков, железных дорог и других транспортных организаций;
- расходы на командировки, непосредственно связанные с приобретением и заготовлением запасов;
- расходы по погрузке, выгрузке и упаковке на складах, кроме оплаты труда постоянных складских рабочих;
- комиссионные вознаграждения, уплаченные снабженческим и посредническим организациям;
- другие расходы, непосредственно связанные с приобретением запасов.

В соответствии с СБУ №7, возврат сумм переплаченных тарифов и другие подобные поправки вычитаются из суммы транспортно-заготовительных расходов.

Если аналитический учет запасов ведут по планово-расчетным ценам, то их фактическая себестоимость будет слагаться из стоимости материалов по этим ценам плюс-минус отклонения фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам. Эти цены разрабатываются самим субъектом на основе договорных цен с учетом планового размера транспортно-заготовительных расходов. Транспортно-заготовительные расходы или отклонения (плюс-минус), относящиеся к израсходованным материалам, списываются ежемесячно на те же счета, на которых отражен расход материальных ценностей по договорным или учетным ценам. Процент транспортно-заготовительных расходов или отклонений (плюс-минус) определяется путем деления суммы их остатка на начало месяца и поступления за месяц на сумму остатка материала на начало месяца и поступивших за месяц материалов по дого-

ворным (учетным) ценам и умножением полученного результата на 100. По исчисленному проценту транспортно-заготовительных расходов или отклонению (плюс-минус) списывают на соответствующие счета. При небольшом объеме видов или групп материалов, по которым следует находить процент транспортно-заготовительных расходов или отклонений (плюс-минус), и при стабильных связях с поставщиками возможно применение процентов по данным бухгалтерского учета за прошлый месяц.

По СБУ №7, определение фактической себестоимости списываемых в производство материальных ресурсов может осуществляться с применением одного из методов:

- средневзвешенной стоимости;
- метод оценки запасов по ценам первых закупок, метод ФИФО;
- метод оценки запасов по ценам последних покупок ЛИФО;
- специфической идентификации.

Средняя стоимость подсчитывается путем деления материальных ценностей, имеющихся в наличии на начало месяца, и стоимости поступивших в течение месяца, на количество единиц материальных ценностей.

ФИФО – это метод оценки материальных ценностей по их первоначальной стоимости. При этом методе применяют правило: «Первая партия – на приход, первая – в расход», т.е. расход материальных ценностей оценивают по стоимости их приобретения в определенной последовательности: сначала списывают в расход материалы по ценам первой закупленной партии, затем – второй, затем – третьей и т.д. до исчерпания общего количества израсходованных материалов. Порядок оценки не зависит от фактической последовательности расходования партии поступивших материалов.

ЛИФО – это метод оценки материальных ценностей по текущим ценам исходя из правила: «Последняя партия – на приход, первая – в расход». Расход материальных ценностей оценивается по стоимости последнего приобретенного, затем – предыдущего и т.д.

Метод специфической, сплошной идентификации – этот метод применяется в тех случаях, когда есть возможность четко организовать партионный учет материальных ценностей. Если известно, что в остатке на конец месяца есть определенное количество материальных ценностей третьей, первой или иной партии, то можно определить и расход, и остаток материальных ценностей в стоимостном выражении.

**Наличие и движение материальных ценностей
за октябрь 2007 г.**

Показатели	Количество, штук	Цена	Сумма
Остаток на 01.10.2007 г.	120000	100,00	120 000
Поступило в октябре			
03.10.2007 г. (1-я партия)	300	110	3300
09.10.2007 г. (2-я партия)	400	130	52000
21.10.2007 г. (3-я партия)	700	140	98 000
28.10.2007 г. (4-я партия)	250	120	30000
Итого по приходу	1650	–	213000
Итого с остатком	2850	–	333000
Расход в течение месяца	2150	–	–
Остаток на 01. 11. 2007 г.	700	–	–

Метод средневзвешенной стоимости. Средняя цена одной единицы материальных ценностей равна $333000 / 2850 = 116,84$. Расход $2150 \times 116,84 = 251206$. Остаток на 01.11.2007 г. равен $700 \times 116,84 = 81788$.

Метод оценки – ФИФО:

Расход	$1200 \times 100 =$	120000
	$300 \times 110 =$	33000
	$400 \times 130 =$	52000
	$250 \times 140 =$	35000
	<hr/>	
	2150	240000

Остаток	$450 \times 140 =$	63000
	$250 \times 120 =$	30000
	<hr/>	
	700	93000

Метод оценки – ЛИФО:

Расход	250 × 120 =	30000
	700 × 140 =	98000
	400 × 130 =	52000
	300 × 110 =	33000
	500 × 100 =	50000
	<hr/>	
	2150	263000

Остаток на 01.11.2007 г. равен $700 \times 100 = 70000$.

Метод специфической идентификации. Известно, что в остатке 100 шт. – первой партии, 220 шт. – четвертой, 210 – начального остатка.

Остаток на 01.11.2007 г. равен:

210 шт. × 100 =	21000
100 шт. × 100 =	10000
170 шт. × 140 =	23800
220 шт × 120 =	26400
<hr/>	
700	82200

Расход равен $333000 - 82200 = 250800$.

Показатели	Средневзвешенная стоимость	ФИФО	ЛИФО	Специфическая идентификация
1. Расход кол-во / стоимость	2150 / 251206	2150 / 240000	2150 / 263000	2150 / 250800
2. Остаток кол-во / стоимость	700 / 81788	700 / 93000	700 / 70000	700 / 82200

Оценка запасов по чистой стоимости реализации осуществляется при:

- уменьшении рыночной стоимости запасов;
- нанесении запасам ущерба;
- полном или частичном устаревании.

Размеры пониженной стоимости рассчитываются отдельно:

- а) для конкретных предметов;
- б) для группы одиночных предметов;

- в) для целого вида запасов;
- г) для предметов, относящихся к какому-либо виду коммерческой деятельности.

Подсчет может осуществляться также на основе общей стоимости всех запасов предприятия. В результате частичного списания стоимости запасов происходит зачет потерь, связанных с нереализованной прибылью. На Западе чистая стоимость реализации (NRV) является одним из методов оценки, когда определяется реальная стоимость материальных ценностей, которую может получить субъект, реализуя ценности на рынке, корректируя эту стоимость на затраты субъекта по реализации запасов. Фирмы могут выбрать метод оценки запасов, который должен использоваться из года в год. При наличии серьезных оснований фирма может начать пользоваться другим методом, изложив причины и последствия этого в годовом отчете.

11.3.

ДОКУМЕНТАЦИЯ ПО УЧЕТУ ДВИЖЕНИЯ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ

По учету движения материальных запасов разработаны типовые документы, своевременная выписка и правильное оформление которых позволяют организовать надлежащий учет и контроль за сохранностью и правильным использованием этих запасов. Главный бухгалтер организации обязан организовать правильный документооборот, применение типовых документов, разработку и довести до всех исполнителей графики их составления, проверки и приема. Все операции, связанные с движением материальных запасов, оформляются документами. Материальные ценности обычно поступают на предприятие по договорам поставки, в которых определены количество, сумма поставки, ассортимент, комплектность, качество, сумма расчетов и санкций, предусмотренных за нарушение условий поставки.

Расчетные документы (счета-фактуры, платежные требования-поручения, товарно-транспортные накладные) на поступа-

ющие материальные ценности направляются в отдел снабжения. Работники отдела снабжения обязаны:

- проверить соответствие данных этих документов договору поставки в отношении ассортимента, количества материальных ценностей, цен, сроков отгрузки;
- акцептовать расчетные документы поставщика или отказаться от акцепта;
- зарегистрировать расчетные документы в журнале учета поступающих грузов формы М1;
- передать расчетные документы в бухгалтерию и дать распоряжение уполномоченным должностным лицам о получении и доставке материалов к местам хранения.

Для получения материалов со складов поставщику или транспортной организации и уполномоченному лицу (эксперту, агенту) бухгалтерией выдается доверенность (формы М2 или М2А).

Форму М2А применяют субъекты, регистрирующие получение материальных ценностей в заранее пронумерованном и прошнурованном журнале учета выданных доверенностей (формы М3).

При использовании доверенности формы М2 данные об их выдаче и получении фиксируют в корешке доверенности и журнал формы М3 не ведется.

Поступление материальных ценностей оформляется приходным ордером формы М4, который используется для учета запасов от поставщиков или из переработки от стороннего предприятия. Приходный ордер в 2 экземплярах составляет материально ответственное лицо в день поступления запасов на склад.

Товарно-транспортная накладная формы М5 выписывается поставщиком в случае централизованной доставки материальных ценностей автотранспортом со склада поставщика (4 экземпляра):

- 1-й – остается у грузоотправителя;
- 2-й – выдается грузополучателю для оприходования материальных ценностей;
- 3-й – транспортной организации к счету за перевозку груза;
- 4-й – прилагается к путевому листу.

Акт о приемке материалов формы М7 применяется для оформления приемки запасов, имеющих количественное и качественное расхождения с данными сопроводительных документов поставщиков. Акт составляется также при приемке материалов, поступающих без документов (неотфактурованная поставка). Акт в 2 экземплярах составляет приемная комиссия с обязательным участием материально ответственного лица и представителя отправителя или представителя незаинтересованной организации. После приемки материальных ценностей акты с приложенными документами (товарно-транспортные накладные, спецификации) передаются: 1-й экземпляр – в бухгалтерию, 2-й – в отдел снабжения или юридической службе для выставления претензий поставщику.

Акт о недостачах и потерях материальных ценностей в процессе заготовления, хранения и производства формы М7А применяется в случае выявления потерь материальных запасов, находящихся в процессе заготовления, хранения и производства, по которым нормы естественной убыли не установлены. Акт является основанием для списания с подразделения ответственности за сохранность запасов и возмещения их стоимости за счет виновных лиц. Документы прилагаются к акту М7, заполняются в 2 экземплярах и подписываются комиссией и виновными лицами: 1-й экземпляр – передается в бухгалтерию, 2-й – остается в подразделении.

Акт о потерях материальных ценностей в пределах норм естественной убыли формы М7Б применяют для оформления выявленных потерь запасов в пределах норм естественной убыли, при их поступлении на склады субъекта от поставщиков или из переработки от стороннего предприятия, на которые устанавливаются эти нормы. Акт прилагается к приходному ордеру формы М4, при оформлении приемки материальных ценностей на склад выписывается в 2 экземплярах: первый – на склад, второй – в бухгалтерию.

Накладными оформляются:

- а) поступление материальных ценностей из переработки;
- б) возврат неиспользованных материалов на склад;
- в) поступление материалов от ликвидации основных средств.

Материальные ценности со складов предприятия отпускаются в цех для изготовления продукции, на хозяйственные различные нужды, на сторону для переработки или реализации. Под отпуском в производство понимается отпуск материала для изготовления продукции, выполнения работ или оказания услуг. Отпуск материалов в кладовые цехов рассматривается как внутреннее перемещение материалов. При отсутствии кладовых цехов отпуск материальных ценностей с центральных складов считается расходом на производство. При отпуске материалов в производство должны соблюдаться определенные требования – они идут по весу, объему, массе в строгом соответствии с расходными нормативами на заданный объем производства.

Отпуск, как правило, осуществляется в пределах предварительно установленных лимитов. Лимитирование должно основываться на прогрессивных нормах расхода материалов, объемах производственных программ цехов с учетом переходящих, не используемых цехами запасов на начало и конец месяца. Лимитирование осуществляется отделом снабжения или плановым (производственным) отделом.

С главным бухгалтером согласовываются списки лиц, которым предоставляется право требовать со склада материалы, а также берутся образцы их подписей. Расход материально оформляется:

а) лимитно-заборная карта формы М8 применяется для оформления отпуска запасов систематически потребляемых при изготовлении продукции. Лимитно-заборные карты выписываются отделом снабжения или плановым (производственным) отделом на одно наименование материала (номенклатурный номер) в двух экземплярах: один – до начала месяца отделу, потребляющему запасы, второй – складу или кладовой цеха (участка) формы М8, который является оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада. По этой карте также ведется учет запасов, не использованных в производстве (возврат). При этом никаких дополнительных документов не составляется.

Сверхлимитный отпуск и замена одних видов запасов другими разрешается только по распоряжению руководителя субъекта.

После использования лимита лимитно-заборные карты сдаются в бухгалтерию;

б) акт-требование на замену (дополнительный отпуск) материалов формы М10 применяется для учета отпуска запасов сверх установленного лимита или при их замене и является основанием для списания запасов со склада. Выписывается в двух экземплярах: один – для получателя (цеха, участка), другой – для склада;

в) накладная-требование на отпуск (внутреннее перемещение) материалов формы М15А применяется для учета движения запасов внутри субъекта и их отпуска хозяйствам своего предприятия, расположенным за пределами его территории, а также сторонним организациям;

г) акт о порче, бое, ломе материалов (товаров) формы М7В применяется для учета запасов, подлежащих уценке или списанию, вследствие допущенных на предприятии порчи, боя, лома. Акт о порче подписывается комиссией. Один экземпляр направляется в бухгалтерию, так как является основанием для списания с материально ответственных лиц потерь запасов, второй экземпляр – в подразделения;

д) раскройные карты, используемые в заготовительных цехах машиностроительных предприятий, в швейной, обувной и других отраслях промышленности. В раскройных картах указываются:

- номер склада;
- наименование;
- номенклатурный номер;
- количество;
- цена;
- стоимость;
- код затрат.

После окончания раскроя в карте отмечается: фактически полученное количество деталей (годных и бракованных), расход на них материалов по норме и фактически и выводится результат раскроя (экономия или перерасход);

е) комплектующие ведомости. Можно оформлять отпуск материалов непосредственно в карточках складского учета, в этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются.

11.4.**УЧЕТ МАТЕРИАЛЬНЫХ
ЦЕННОСТЕЙ В БУХГАЛТЕРИИ**

Поступившие со складов по реестрам документы передают на таксировку, предварительно их скомплектовав. После таксировки данные документов группируются по установленным на предприятии учетным группам (лесоматериалы, металл и т.д.). В накопительной ведомости синтетического учета материалов, который ведут по приходу и расходу товарно-материальных ценностей по счетам 1310, 1320, 1330 (товары), в ведомости по каждой группе указывается в суммовом выражении:

- а) остаток на начало месяца из ведомости за прошлый месяц;
- б) приход товарно-материальных ценностей по группе за месяц из реестров сдачи документов;
- в) расход товарно-материальных ценностей по группе за месяц из реестров сдачи документов;
- г) остаток на конец месяца, определяемый расчетным путем.

Накопительная ведомость используется для сверки данных в бухгалтерии и складского учета, который ведется в карточках синтетического учета материалов и книге остатков. Данные об остатках должны совпадать, так как записи на складе (книга остатков и накопительная ведомость) производились на основании одних и тех же документов. В бухгалтерии на основании накопительной ведомости (при сальдовом методе) или отчета материально ответственных лиц об остатках и движении материальных ценностей составляется ведомость №10 «Движение материалов в денежном выражении». Ведомость №10 предназначена для увязки данных синтетического учета с показателями аналитического учета материальных ценностей. Стоимость поступивших материальных ценностей приводится по учетным ценам в разрезе синтетических счетов или учетных групп. Одновременно в ведомости ведется учет отклонений фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей от их стоимости по учетным ценам.

Ведомость №10 служит также для распределения расходов материалов по направлению затрат. Ведомость №10 состоит из не-

скольких разделов. Раздел 1 предназначен для отражения сводных данных по фактической себестоимости и учетной стоимости поступивших за месяц материалов. Эти данные переносят из разных журналов-ордеров (№6, №10, №3, №7, №1 и др.), где учтены затраты на приобретение и заготовление материальных ценностей, включая расходы по доставке грузов, погрузочно-разгрузочные работы, оплату железнодорожных сборов и т.д., произведенные сверх покупной стоимости материалов. В этот же раздел записывают из других разделов ведомости стоимость остатка материальных ценностей по фактической себестоимости и учетным ценам на начало месяца. К ней прибавляется стоимость материалов, поступивших за месяц. Далее определяются сумма и % отклонений фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам. Сумма отклонений представляет собой разницу между этими показателями, а процент отклонений – отношение суммы отклонений к учетной стоимости материалов. Отклонение может быть со знаком «+» или «-».

Раздел 2 и следующие разделы ведомости №10 предназначены для отражения в денежном выражении прихода, расхода и остатка материальных ценностей по местам их хранения (складам, участкам). Эти данные заполняются на основании сальдовой накопительной ведомости материальных отчетов, в которых движение и остаток материальных ценностей приведены в учетных ценах. Здесь же приводятся фактическая их себестоимость, а также распределение суммы отклонений, подлежащих списанию на соответствующие балансовые счета, куда списывались материалы. Полная фактическая себестоимость материалов определяется как сумма стоимости материалов по учетным ценам и отклонениям.

Распределение отклонений производится в следующем порядке:

- определяется сумма отклонений, относящаяся к учетной стоимости остатка материальных ценностей на конец отчетного периода;
- оставшаяся сумма распределяется в других разделах ведомости по балансовым счетам, на которые списаны материалы по учетным ценам:

- а) на счет 7470 – в исчисленном процентом;
- б) на счет 8110 – как правило, оставшаяся сумма.

Если на счет 8310 списывается большое количество материалов, то сумма отклонений определяется путем умножения стоимости списанных на этот счет в текущем месяце материалов по учетным ценам на процент отклонений, применявшийся в прошлом месяце и указанный в ведомости №10 за прошлый месяц. На счет 8310 относятся отклонения у тех субъектов, у которых имеются подсобные вспомогательные производства, изготовившие большой объем продукции, на что потребовалось большое количество материалов (асфальтобитумные производства, карьеры, цеха по изготовлению конструкций и деталей). На все остальные счета (8410,7210) отклонения не списываются.

В тех случаях, когда при приемке груза выявляется недостача, то сумма претензии на основании акта записывается в Дт 1280 Кт 3310. При этом в графе «Г» (приходный документ) указывается номер акта. Если недостача материальных ценностей устанавливается до акцепта счета, то на сумму претензий уменьшают сумму акцепта счета. В этом случае операции по предъявлению претензий поставщику в журнале-ордере №б не отражаются. Неотфактурованные материальные ценности, поступившие в отчетном месяце, отражаются в журнале-ордере №б аналогично отфактурованным по каждой поставке в отдельности. Основанием для записи в журнал-ордер №б неотфактурованных поставок служат акты на прием груза, при этом в графах «А» и «Б» вместо регистрационного номера и номера счета ставят букву «Н» по каждой такой поставке. В графах дебетуемых счетов 1310 (материалы) вместо фактической стоимости записывают стоимость поступивших материальных ценностей по учетным ценам. При этом сумма счета показывается с буквой «Н» в числителе. При поступлении счетов на материальные ценности, принятые ранее как неотфактурованные поставки, записанные суммы по учетной стоимости по графам дебетовых счетов по учету материальных ценностей сторнируют, а на основании полученных счетов производятся записи в порядке, принятом для учета обычных поставок. Сторнирование записи производят

одновременно с записями по поступившим счетам на неотфактурованные поставки. При этом делают ссылку на номер строки, по которой была произведена сторнированная запись. В журнале-ордере №6 сумму оплаты и списания записывают по каждому счету отдельно, оплату и списание отражают по тем строкам, по которым записаны данные о поступлении материальных ценностей, принятии работ и услуг, т.е. там, где значатся суммы, причитающиеся к оплате поставщикам или подрядчикам. В тех случаях, когда счета оплачиваются до поступления материальных ценностей, то суммы по оплаченным счетам отражают в соответствующих регистрах по Дт 1610. Если материальные ценности, учтенные ранее как ценности в пути, поступают в том же месяце, в котором оплачены счета, их стоимость отражается в обычном порядке. По окончании месяца журнал-ордер №6 закрывается, итоги по Кт 3310 подсчитываются по корреспондирующим счетам и переносятся в Главную книгу.

11.5.

МЕТОДЫ КОНТРОЛЯ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ МАТЕРИАЛОВ В ПРОИЗВОДСТВЕ

За расходом материалов в производстве осуществляется предварительный и последующий контроль. При предварительном контроле отпуск материалов в производство осуществляется по разработанным лимитам. Лимит расхода материалов на отчетный месяц определяется путем умножения установленных норм расходов по отдельным видам материалов на плановый объем выполненных работ, при этом заполняется лимитно-заборная карта. Сверх лимита отпуск материалов или замена одного вида материалов другим оформляется отдельным документом – накладной. Для последующего контроля за использованием материалов в производстве используются следующие методы:

- документированное оформление отклонений от норм;
- учет раскроя по партиям;
- инвентарный.

1-й метод. При этом методе – документированном оформлении отклонений от норм, возникающих из-за замены одних материалов другими и при отпуске материалов сверх норм, должен оформляться сигнальный документ (с красной линией).

2-й метод. Для выявления отклонений по каждой партии раскраиваемого материала на каждую партию открывается раскройная карта. В ней показываются количество материала, поданного к рабочим местам, выход заготовок по норме и фактически. Этот учет осуществляется производственными мастерами-распорядителями или планово-диспетчерским бюро.

3-й метод. Сущность этого метода в том, что количество и стоимость отпущенных производству материалов на основании первичной документации списываются с кредита счетов 1311–1319 в дебет 8110, 8410, 8310, 7210, 7110. В конце месяца путем проведения инвентаризации определяется количество материалов, не используемых в производстве. Количество и стоимость остатков сторнируются со счета производства.

Пример: Дт 8010 Кт 1310 – 10,0.

По результатам инвентаризации неиспользованный остаток сырья составил 3820 тенге Дт 8010 Кт 1310 – 3820.

В строительстве последующий контроль осуществляется по данным «Отчета о расходе основных материалов в сопоставлении с производственными нормами» формы М29.

Количество израсходованных материалов, показанное в отчете формы М29, должно соответствовать количеству израсходованных материалов, приведенных в материальных отчетах формы М19.

11.6.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ

Инвентаризация – это один из приемов контроля, обеспечивающего сохранность собственности, качественное состояние материальных ценностей, ведение их складского и бухгалтерского учета. Ее проводят все хозяйствующие субъекты независимо от форм

собственности, вида деятельности и режимности работы. Инвентаризацию проводят не реже одного раза в год с целью объективного отражения состояния этих средств в годовом отчете (не ранее 10 октября отчетного года). Кроме того, она проводится при смене материально ответственного лица на день приемки передачи дел, при установлении факта кражи, порчи ценностей, после пожара и стихийных бедствий. Основная цель инвентаризации – выявление фактического наличия товарно-материальных ценностей в натуральном и стоимостном выражении. В процессе инвентаризации проверяется:

- сохранность товарно-материальных ценностей;
- правильность их хранения, отпуска, состояние весового и измерительного инструмента;
- порядок ведения учета движения товарно-материальных ценностей.

По объему проверки инвентаризации делятся на сплошные и выборочные, по времени – на временные и внезапные.

Организует и руководит проведением инвентаризации руководитель предприятия, его заместитель или главный бухгалтер. Работу по проведению инвентаризации осуществляет комиссия, состоящая из компетентных лиц, назначаемая приказом руководителя. До начала проверки фактического наличия товарно-материальных ценностей инвентаризационная комиссия обязана:

- опломбировать подсобные помещения, подвалы и другие места хранения товарно-материальных ценностей, имеющие отдельные входы и выходы;
- проверить исправность всех весовых измерительных приборов и соблюдение сроков их клеймения;
- получить последние на момент инвентаризации инвентарные реестры приходных и расходных документов или отчеты о движении товарно-материальных ценностей;
- взять у материально ответственных лиц расписку, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы сданы в бухгалтерию, все поступившие товарно-материальные ценности оприходованы, а выбывшие – списаны в расход.

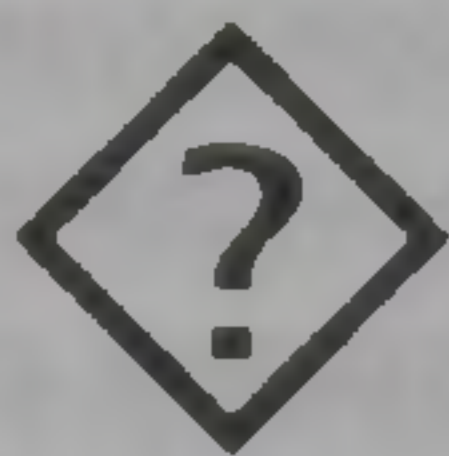
В бухгалтерии к моменту проведения инвентаризации составляется «Инвентарная опись товарно-материальных ценностей (формы ИНВ №3) по складам, участкам». Инвентаризация проводится только в полном составе комиссии в присутствии материально ответственного лица. Наличие материалов определяется обязательным подсчетом, взвешиванием и обмером. По ценностям, находящимся в фабричной упаковке, количество определяется по документам с обязательной проверкой.

Сыпучие и другие материалы проверяют на основе обмеров и расчетов. Акты обмеров и расчетов прикладываются к описям. Наименование материальной единицы измерения дается в описях, принятых в учете.

Описи подписываются комиссией. На материальные ценности, не принадлежащие субъекту, составляются отдельные описи. По товарно-материальным ценностям, принятым на ответственное хранение (форма ИНВ №5), и по ценностям, по которым выявлены отклонения от учетных данных, составляется «сличительная ведомость по результатам инвентаризации» (форма ИНВ №19).

Стоимость излишков и недостачи товарно-материальных ценностей приводится в соответствии с их оценкой в учетных регистрах. По всем недостачам и излишкам, а также потерям от порчи при хранении товарно-материальных ценностей даются письменные объяснения материально ответственных лиц. Эти объяснительные тщательно изучаются при принятии решения по результатам инвентаризации.

Заседание рабочей инвентаризационной комиссии оформляется протоколом, в котором отражается результат инвентарной проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно-материальных ценностей, приводятся причины порчи, образования неиспользуемых и неполноценных товарно-материальных ценностей, указываются виновные в этом лица, а также делаются выводы и выносятся предложения по устранению выявленных недостатков.

**ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ**

- 1. Как отражается на счетах бухгалтерского учета оприходование материалов, стоимость которых оплачена из кассы:**
 - а) Дт – 1310 Кт – 1010;
 - б) Дт – 1316 Кт – 1010;
 - в) Дт – 1010 Кт – 1316;
 - г) Дт – 1010 Кт – 1310;
 - д) Дт – 1310 Кт – 1040.

- 2. Как отражается на счетах бухгалтерского учета оприходование излишка материалов, выявленных при инвентаризации:**
 - а) Дт – 1310, 1315, 1317 Кт – 6280;
 - б) Дт – 6280 Кт – 1310, 1315, 1317;
 - в) Дт – 1310, 1315, 1317 Кт – 6210;
 - г) Дт – 6210 Кт – 1310, 1315, 1317;
 - д) Дт – 1320, 1330 Кт – 6280.

- 3. Что означает бухгалтерская запись Дт – 8110 Кт – 1310, 1315, 1317:**
 - а) отпущены материалы на нужды вспомогательного производства;
 - б) отпущены материалы на нужды основного производства;
 - в) отпущены материалы на нужды цеха;
 - г) отпущены материалы на нужды социальной сферы;
 - д) отпущены материалы на нужды администрации.

- 4. Как отражаются на счетах бухгалтерского учета материалы, полученные от дочерних и зависимых товариществ и совместно контролируемых юридических лиц:**
 - а) Дт – 1310, 1315, 1317 Кт – 3320, 3330;
 - б) Дт – 1310, 1315, 1317 Кт – 3310;
 - в) Дт – 3320, 3330 Кт – 1310, 1315, 1317;
 - г) Дт – 3310 Кт – 1310, 1315, 1317;
 - д) Дт – 1310, 1315, 1317 Кт – 1040.

- | | |
|--------------|------------|
| б) Дт – 1330 | Кт – 3130; |
| в) Дт – 3130 | Кт – 1310; |
| г) Дт – 3310 | Кт – 1330; |
| д) Дт – 1330 | Кт – 1340. |
- 10. Какой бухгалтерской записью следует отразить хозяйственную операцию: оплачено наличными за приобретенные товары:**
- | | |
|--------------|------------|
| а) Дт – 1330 | Кт – 1010; |
| б) Дт – 1320 | Кт – 1010; |
| в) Дт – 1330 | Кт – 1040; |
| г) Дт – 1040 | Кт – 1330; |
| д) Дт – 1010 | Кт – 1330. |
- 11. Какой бухгалтерской записью следует отразить оприходование товаров, полученных безвозмездно от других юридических и физических лиц:**
- | | |
|--------------|------------|
| а) Дт – 1330 | Кт – 6220; |
| б) Дт – 1330 | Кт – 6230; |
| в) Дт – 6230 | Кт – 1330; |
| г) Дт – 6280 | Кт – 1330; |
| д) Дт – 1330 | Кт – 1040. |
- 12. Какой бухгалтерской записью следует отразить хозяйственную операцию: использованы товары для собственных нужд:**
- | | |
|--------------|------------|
| а) Дт – 7210 | Кт – 1330; |
| б) Дт – 7210 | Кт – 1320; |
| в) Дт – 1320 | Кт – 7210; |
| г) Дт – 1330 | Кт – 1040; |
| д) Дт – 1330 | Кт – 7210. |
- 13. Способы оценки себестоимости товарно-материальных запасов при их списании в расход бывают:**
- а) средневзвешенной, специфической идентификации, ФИФО, ЛИФО;
 - б) средневзвешенной, специфической идентификации;
 - в) ФИФО, ЛИФО;
 - г) первоначальной;
 - д) балансовой.

14. Способы оценки материалов по методу ФИФО – это:

- а) первый в приход, первый в расход;
- б) последний в приход, первый в расход;
- в) первый в расход, первый в приход;
- г) первый в расход, последний в приход;
- д) первый в приход, последний в расход.

15. Метод специфической идентификации применяется для:

- а) единичных производств или мелкосерийных производств;
- б) определения себестоимости;
- в) расчета себестоимости единичных заказов, специальных проектов;
- г) определения чистого дохода предприятия;
- д) определения маржинального дохода компании.

ГЛАВА 12.

УЧЕТ ТЕКУЩИХ АКТИВОВ (ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА) РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

12.1.

ЗАДАЧА УЧЕТА ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

В рыночной экономике между предприятиями постоянно совершаются сделки по поводу покупки средств и предметов труда, реализации продукции, работ и услуг. Расчеты совершаются в двух формах: путем безналичного перечисления через банковскую систему; в виде платежей наличными деньгами.

Для хранения денег и производства безналичных расчетов учреждения банков Республики Казахстан открывают:

- расчетные счета юридическим лицам, зарегистрированным в Министерстве юстиции РК;
- валютные счета юридическим лицам для учета наличия и движения средств в иностранной валюте;
- текущие счета бюджетным учреждениям по их внебюджетным средствам, общественным организациям, физическим лицам, занимающимся производственной коммерческой деятельностью;
- бюджетные счета учреждениям, находящимся на республиканском бюджете;
- корреспондентские счета банкам второго уровня в учреждениях Национального банка.

Проведение кассово-расчетных операций через банк позволяет государству контролировать финансово-хозяйственную деятельность юридических лиц. Банк следит за своевременностью расчетов субъекта с бюджетом по налогам и сборам, за своевременной оплатой счетов поставщиков, выдает предприятию ссуды на различные цели и наблюдает за их возвратом. Производство платежей путем безналичного перечисления через банк является основной формой расчета.

Часть денежных средств используется для наличных расчетов с работниками по оплате труда, подотчетными лицами за проданные ценности за наличный расчет, такие средства хранятся и обращаются через кассы, эффективность расчетной операции во многом зависит от состояния бухгалтерского учета денежных средств.

Задачи бухгалтерского учета денежных средств расчетов и кредитных операций:

- своевременное и правильное производство необходимых расчетов путем безналичных перечислений и наличными деньгами;
- полное и оперативное отражение в учетных регистрах наличия и движения денежных средств и расчетных операций;
- соблюдение действующих правил использования денежных средств по назначению в соответствии с выделенными лимитами, фондами и сметами;
- организация и проведение в установленные сроки инвентаризации денежных средств и состояния расчетов. Изыскание возможностей недопущения возникновения просроченной дебиторской и кредиторской задолженностей;
- контроль за наличием и сохранностью денег в кассе, на расчетном и других счетах в банке;
- контроль за соблюдением расчетно-платежной дисциплины, своевременное перечисление сумм за материальные ценности и услуги, а также средств, полученных в порядке кредитования.

12.2.**УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ
ПО РАСЧЕТНОМУ СЧЕТУ**

Для хранения временно свободных денег и безналичных расчетов хозяйствующий субъект открывает в выбранном им банке расчетный счет. Расчетный счет открывается на основании следующих документов:

- заявление на открытие счета;
- карточка с образцами подписей и оттиска печати;
- справка налогового органа, подтверждающая факт постановки субъекта на налоговый учет;
- копия свидетельства о государственной регистрации;
- копия устава и учредительные договоры (если учредителей больше одного).

Организация, которая открыла расчетный счет, является его владельцем, она распоряжается в пределах предоставленных ему прав всеми средствами, числящимися на этом счете. Прием, выдачу и перечисление денег банк выполняет на основании следующих документов:

- при внесении наличных денег из кассы на расчетный счет оформляется объявление на взнос наличными;
- при получении в кассу на различные цели – чек;
- при расчете с другими субъектами выписывается платежное поручение.

Когда субъект должен взыскивать с покупателя стоимость отпущенных, выполненных работ, услуг, составляется платежное требование-поручение.

Исполнительными документами, на основании которых производится списание средств с расчетного счета, являются приказы коллегии (комиссии) по хозяйственным делам, исполнительные листы судебных органов.

Все платежи со счетов субъекта осуществляются в порядке календарной очередности, поступления в банк расчетных документов. Очередность платежей по обязательствам, объявленных банками неплатежеспособными, определяется руководством учрежде-

ния банка. Банк периодически или ежедневно сообщает владельцам счетов о производимых операциях путем выдачи им выписок с расчетного счета с приложением к ним документов, на основании которых делались зачисления и списания. Выписки строго имеют показатели, которые кодируются банками. Бухгалтер проверяет полученную из банка выписку, подбирает к ней документы, проставляет коды (корреспонденцию) счетов, а по отдельным операциям и коды статей аналитического учета для последующих записей в учетные регистры.

Выписка банка заменяет собой регистр аналитического учета по расчетному счету и одновременно служит основанием для бухгалтерских записей. В банках расчетные счета субъектов являются пассивными, показывающими кредитную задолженность. В выписке банк показывает остаток денег или их увеличение по кредиту, а списание – по дебету. В бухгалтерии хозяйствующего субъекта наоборот – расчетный счет является активным, остаток и увеличение денежных средств отражаются по дебету, а уменьшение (списание) – по кредиту. Учет движения денег на расчетном счете по данным выписок из банка ведется на счете 1030.

Хозяйственные операции по счету 1030.

На сумму оплаты счета за продукцию, работу и услуги покупателями и заказчиками Дт 1030 Кт 1210.

Погашение векселя векселедателем при наступлении срока платежа Дт 1030 Кт 1210.

Погашена задолженность дочерними юридическими лицами Дт 1030 Кт 1220.

На сумму полученных процентов по аренде, займам, депозитам Дт 1030 Кт 1270.

Погашена дебиторская задолженность Дт 1030 Кт 1250.

Неиспользованные суммы аккредитивов, лимитированных чековых книжек зачислены на расчетный счет Дт 1030 Кт 1050.

Сданы на расчетный счет денежные средства из кассы Дт 1030 Кт 1010.

Макет выписки банка:

Код МФО юридического лица; № р/с; настоящая дата выписки, дата последней выписки					
1	2	3	4	5	6
Вид операции	Код МФО партнера	№ счета (кор-респ.)	№ документа	Оборот по дебету	Оборот по кредиту и входящее сальдо (1-я строка)
					Начальное сальдо, исходящее сальдо (конечное)
Кодовое обозначение операции	Содержание записи, заменяемое условным шрифтом				
	По дебету расчетного счета		По кредиту расчетного счета		
01	Списана согласно вашему поручению		Зачислено согласно прилагаемой копии платежного поручения		
02	Оплачены платежные требования-поручения		Зачислено по оплаченным требованиям-поручениям		
03	Оплачен наличными ваш чек		Поступило наличными		
04	Оплачен ваш расчетный чек		Поступил согласно вашему реестру расчетный чек		
05	Списано для выставления аккредитива согласно вашему заявлению		Зачислен остаток неиспользованного аккредитива		
06	Списано с вашего счета согласно приложению		Зачислено на ваш счет согласно приложению. К выписке из лицевого счета.		
07	С лицевого счета списано в погашение ссуды		Зачислена на ваш расчетный счет сумма ссуды, выданной согласно вашему заявлению		
08	Выдана лимитированная чековая книжка согласно вашему заявлению		Зачислен на ваш счет неиспользованный остаток с лимитированной чековой книжки		
09	Произведено регулирование специальных ссудных счетов под расчетные документы в пути		Произведено регулирование специальных счетов и счетов под расчетные документы в пути		
10	Списаны с вашего счета проценты за полученные ссуды				

Поступили безналичные денежные средства от учредителей в качестве вклада в уставный капитал Дт 1030 Кт 5020.

Зачислены на расчетный счет суммы полученных кредитов и займов Дт 1030 Кт 30104010.

Получен аванс Дт 1030 Кт 3510.

Плата, полученная в счет будущих периодов Дт 1030 Кт 3520, 4420.

Произведены вложения в акции, облигации Дт 2040, 2310 Кт 1030.

Уплата арендной платы за будущие периоды Дт 1630 Кт 1030.

Выданы авансы (предоплата) Дт 1610 Кт 1030.

Зачислены средства на аккредитивы, открыты чековые книжки Дт 1070 Кт 1030.

Получены наличные с расчетного счета по чеку Дт 1010 Кт 1030.

Возврат (погашение) займов и кредитов Дт 3010, 3010, 4010, 4020 Кт 1030.

Выплата дивидендов по акциям Дт 3380 Кт 1030.

Перечислены налоги в бюджет Дт 3110, 3190 Кт 1030.

Перечислены во внебюджетные фонды Дт 3230 Кт 1030.

Погашена задолженность дочерним, зависимым, совместно-контролируемым лицам, поставщикам и другим кредиторам Дт 3320, 3330, 3310 Кт 1030.

Уплачены проценты по кредитам, ссудам, договорам аренды Дт 3380, 4160 Кт 1030.

Уплата штрафов, пени, неустоек Дт 7210 Кт 1030.

Для учета операций, отраженных на счете 1030, предназначены: журнал-ордер №2, ведомость №2, записи в которых производятся на основании выписок банка по расчетному счету и документов, прилагаемых к ним. Документы сначала группируются (отдельно приходные и расходные) по однородным синтетическим счетам с суммированием итогов за каждый день, затем записываются в журнал-ордер №2 (по кредиту 1030) и ведомости №2 по Дт 1030 одной итоговой суммой.

В ведомости №2 кроме записи сумм, сгруппированных по однородным синтетическим счетам, указывается сальдо на начало месяца и с учетом подсчитанных дебетовых и кредитовых оборотов за месяц определяется сальдо на конец месяца. Итоговые обороты и сальдо по журналу-ордеру №2 и ведомости №2 переносятся в конце месяца в Главную книгу на счет 1030. Закрытие расчетного счета производят по заявлению его владельца:

- а) при изменении характера деятельности субъекта, повлекшего утрату хотя бы одного признака для открытия расчетного счета (наличия самостоятельного баланса и др.);
- б) по решению органа, создавшего субъект;
- в) при отсутствии движения на счете в течение 3 месяцев.

В случае закрытия счета, а также при изменении наименования субъекта владелец счета обязан возвратить банку чековую книжку с неиспользованными чеками, указав их номера и подтвердив остаток средств на расчетном счете.

12.3.

УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО ВАЛЮТНОМУ СЧЕТУ

Организации используют денежные средства и совершают операции в различных валютах:

- а) национальной;
- б) свободно конвертируемых (свободно и неограниченно обмениваемая на другие иностранные валюты);
- в) замкнутых (неконвертируемых) валютах (национальные валюты ближнего зарубежья и развивающихся стран);
- г) валюте клиринга (валюте, согласованной участниками безналичных расчетов на основе взаимозачета встречных требований и обязательств).

В соответствии с правилами проведения валютных операций в РК, утвержденными постановлением Правления Национального банка РК от 2 мая 1997 г. №206, для совершения валютных операций юридические и физические лица открывают валютные счета в

одном из уполномоченных банков. Для открытия счета юридические лица представляют:

- заявление об открытии валютного счета;
- копии учредительных документов, заверенных нотариально;
- образцы подписей уполномоченных лиц и оттиска печати;
- свидетельство о государственной регистрации;
- справку налогового органа о постановке на учет в качестве налогоплательщика.

Открытие, ведение и закрытие юридическими лицами-резидентами счетов в иностранной валюте производятся в порядке, предусмотренном Инструкцией «О порядке открытия, ведения и закрытия банковских счетов клиентов в банках второго уровня» от 4 марта 1997 г. №61. В соответствии с СБУ №9 «Учет операций в иностранной валюте», операциями в иностранной валюте являются сделки, совершаемые в валюте, когда организация:

- покупает или продает имущество (товарно-материальные запасы, основные средства и другие оборотные активы) за иностранную валюту;
- получает или предоставляет кредиты, по которым суммы к оплате или получению установлены в иностранной валюте;
- иным образом приобретает или продает активы в обмен на иностранную валюту, берет на себя обязательство или рассчитывается по данным обязательствам в иностранной валюте. Записи в бухгалтерском учете по операциям с валютой должны отражаться на счетах бухгалтерского учета в валюте РК, пересчитанной по курсу Национального банка на дату совершения операции. Кроме того, на счетах аналитического учета записи о движении денежных средств на валютных счетах и по другим операциям в иностранной валюте одновременно должны производиться в валюте расчетов или платежей.

Расчеты в иностранной валюте обычно производятся в следующих формах:

- банковский перевод – расчетная операция, проводимая посредством пересылки по почте или телеграфом платежного поручения одного банка другому;

- документарное инкассо – это поручение экспортера (кредитора) своему банку получить от импортера (плательщика) денежную сумму или подтверждение, что она будет уплачена в определенный срок против товарных документов;
- документарный аккредитив – денежное обязательство банка, выставленное на основании поручения его клиента – импортера в пользу экспортера.

Операции по валютным счетам оформляются следующими документами:

- а) поступление наличной валюты (выручка, неиспользованные суммы, подотчетные и др.) оформляют приходным валютным ордером;
- б) выдачу (расход) наличной валюты – расходным валютным кассовым ордером (поручением);
- в) перечисление валютных средств бенефициару (получателю), находящемуся за рубежом, оформляется заявлением на перевод.

Учет операций по валютным счетам ведется на активных счетах 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте», т.е. на основании данного счета каждая компания открывает свой синтетически счет (наличность на валютных счетах внутри страны), 1030 (наличность на валютных счетах за рубежом). Счет 1030 используют юридические лица, имеющие счета в иностранных банках за границей. Открытие такого счета и совершение операций по нему требуют предварительного разрешения Нацбанка РК. При этом организация обязана представить отчетность по остаткам средств на указанных счетах и другие сведения по форме и в сроки, определенные Нацбанком. По дебету счета 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте» отражаются начальный остаток, поступление денежных средств и конечный остаток. По кредиту счета 1030 списание средств (перечисление, выдача) с валютного счета субъекта. Операции по кредиту счета 1030 на основании выписок банка записываются в журнал–ордер №2. По дебету счета 1030 – в ведомость №2. Итоговые обороты и сальдо переносят в конце месяца в Главную книгу.

Хозяйственные операции по счету 1030 «Денежные средства на текущих банковских счетах в иностранной валюте»:

поступление выручки от иностранных покупателей за отгруженную продукцию и оказанные услуги на экспорт Дт 1030 Кт 1210;

поступление задолженности от различных иностранных дебиторов Дт 1030 Кт 1280;

поступление (возврат) ранее выданных авансов Дт 1030 Кт 1610;

поступление вкладов в уставный капитал от учредителей в иностранной валюте Дт 1030 Кт 5020;

получение кредита, займа в иностранной валюте Дт 1030 Кт 3010, 3020, 4010, 4020;

получение аванса в иностранной валюте Дт 1030 Кт 3510, 4410;

сданы на валютный счет денежные средства в иностранной валюте Дт 1030 Кт 1010;

положительная курсовая разница Дт 1035 Кт 6250;

аванс, выданный в иностранной валюте (предоплата) под поставку ТМЦ, работ и услуг Дт 1610 Кт 1030;

иностранная валюта зачислена в аккредитив Дт 1060 Кт 1030;

получение наличной иностранной валюты в банках Дт 1010 Кт 1030;

погашена задолженность по кредитам, займам (возврат) Дт 3010, 3020, 4010, 4020 Кт 1030;

оплата счетов иностранных поставщиков Дт 3310 Кт 1030;

погашение задолженности прочим кредиторам Дт 3390 Кт 1030;

погашена задолженность дочернему, зависимому и совместно контролируемому юридическим лицам Дт 3320, 3330 Кт 1030;

отрицательная курсовая разница Дт 7430 Кт 1030.

Учет курсовых разниц

Колебания валютного курса обуславливают появление курсовых разниц. По СБУ №9, курсовая разница – это разница, возникающая в результате отражения в системе бухгалтерского учета и

финансовой отчетности одного и того же количества единиц иностранной валюты при изменении курса. Курсовые разницы возникают:

а) при импортных операциях между эквивалентом контрактной стоимости в национальной валюте на дату таможенного оформления товара и перечисления денежных средств за него, путем дооценки или уценки возникшей дебиторской или кредиторской задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками.

Например, организация приобрела сырье на 2000 долл. США по курсу 75,3 тенге за 1 долл. на день таможенного оформления на сумму 150600 тенге Дт 1310 Кт 3310 – 150600 тенге. Курс доллара на день оплаты – 75,7 тенге Дт 3310 Кт 1030 – 151400 тенге ($2000 \times 75,7$). Курсовая разница (отрицательная) Дт 7430 Кт 3310 – 800 тенге.

Если на день оплаты курс доллара 75,15 тенге, т.е. Дт 3310 Кт 1030 – 15000 ($2000 \times 75,15$). Курсовая разница положительная Дт 3310 Кт 6250 – 00 тенге;

б) при экспортных операциях между эквивалентом контрактной стоимости в национальной валюте на дату реализации и на дату поступления денежных средств.

Например, отгружена продукция иностранному покупателю на 5000 долл. США по курсу 75,3 тенге за 1 долл. на дату выписки расчетно-денежных документов таможенного оформления. Стоимость товаров составила 376500 тенге, себестоимость отгруженной продукции составила 305000 тенге:

на фактическую себестоимость отгруженной продукции Дт 7010 Кт 1320 – 305000;

на договорную стоимость отгруженной продукции Дт 1210 Кт 6010 – 376500;

оплата произведена, когда курсовая стоимость составила 75,6 тенге, т.е. Дт 1030 Кт 1210 – 378000 ($5000 \times 75,6$);

курсовая разница положительная Дт 1210 Кт 6250 – 1500;

если курс доллара на день оплаты 75,05 тенге, т.е. Дт 1030 Кт 1210 – 375250 ($5\ 000 \times 75,05$);

курсовая разница отрицательная Дт 7430 Кт 1210 – 1250.

При реализации и покупке валюты (по заявлению субъекта) возникает разница между курсом Нацбанка и биржевым (или банковским курсом). Эта разница считается курсовым перекосом и отражается как расходы или доходы периода. В налоговом учете при определении совокупного годового дохода положительные курсовые разницы подлежат вычету, а отрицательные увеличивают совокупный годовой доход.

12.4.

УЧЕТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Для приема, хранения и расходования наличных денег хозяйствующие субъекты имеют кассы. Касса – это специально оборудованное изолированное помещение для приема, выдачи и временного хранения наличных денег и других ценностей. Учет кассовых операций осуществляется в соответствии со стандартами бухгалтерского учета, законодательством о платежах и переводах денег, валютном регулировании и других нормативных документов.

Выполнение кассовых операций возлагается на кассира, который является материально ответственным лицом (с ним заключается договор о полной материальной ответственности) и обязан строго выполнять правила.

Денежные средства кассира получают в учреждениях банка по денежным чекам.

Основными первичными документами по денежным операциям в кассе являются денежные ордера. Прием наличных денег в кассу производится по приходным кассовым ордерам формы КО №1, подписанным главным бухгалтером или лицом, им уполномоченным. Выдача наличных денег из кассы производится по расходным кассовым ордерам формы КО №2 или надлежаще оформленным документам (платежным ведомостям, заявлениям на выдачу наличных денег, счетам) с наложением на эти документы штампа с реквизитами расходного кассового ордера (РКО). РКО должен быть подписан главным бухгалтером и руководителем. Если на

прилагаемых к РКО документах есть разрешительная подпись руководителя, то его подпись на РКО не обязательна.

Приходные кассовые ордера (ПКО) и квитанции к ним, РКО и заменяющие их документы должны быть заполнены четко и ясно, чернилами или пастой шариковой ручки или отпечатаны на машинке. Подчистки, помарки или исправления, хотя бы и оговоренные в этих документах, не допускаются.

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

ПКО и РКО до передачи в кассу регистрируются бухгалтерией в журнале регистрации приходных и расходных кассовых документов формы КО №3. После произведения операции ордера подписываются кассирами, а приложенные к ним документы погашаются штампом или подписью «оплачено» с указанием даты.

Все операции по поступлению и расходованию денежных средств кассир записывает в кассовую книгу формы КО №4, которая должна быть прошнурована, пронумерована и опечатана сургучной печатью. Количество листов на ней должно быть заверено подписью руководителя и главного бухгалтера. В конце рабочего дня кассир записывает в кассовой книге итоги операций за день и выводит остаток денег в кассе на следующий день. Записи в кассовой книге ведутся в двух экземплярах через копировальную бумагу. Вторые экземпляры должны быть отрывными и служат отчетом кассира. Если на предприятии ежедневно совершается немного кассовых операций, кассовые отчеты могут составляться один раз в три-пять дней. Принятые от кассира отчетные документы проверяются работниками бухгалтерии. Контроль за правильным ведением кассовой книги осуществляет главный бухгалтер. При обнаружении выдачи денег из кассы неподтвержденной распиской получателя в РКО или в другом документе эта сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Если суммы наличных денег не оправданы ПКО, то они считаются излишком кассы и зачисляются в доход субъекта. Для учета наличия и движения денежных средств в кассе используются активные счета 1011–1019 (1010 «Денежные средства в кассе»).

На этих счетах будут учитываться движение денежных средств в кассе в национальной и в иностранной валюте. По дебету этих счетов отражается поступление денег в кассу, по кредиту – выдача. Учет в валютной кассе ведется аналогично учету в кассе субъекта, но в ПКО, РКО и кассовой книге указывается сумма средств в иностранной валюте и в тенговом эквиваленте. Для валютной кассы открывается отдельная кассовая книга. Для обобщения информации о движении наличных денежных средств в иностранной валюте, по оценке в тенге и по номиналу предназначена «карточка аналитического учета валютных средств предприятия», которая является промежуточным звеном между первичным аналитическим учетом в иностранной валюте и синтетическим в тенге. При необходимости объекты транспорта и связи на счете 1010 могут открывать синтетические счета 1011 – касса организации, 1012 – операционная касса (это зависит от учетной политики каждой организации).

На счетах 1011–1019 учитываются наличие и движение денежных средств в кассах товарных контор, пристаней и эксплуатационных участков, остановочных, речных переправ, билетных и багажных кассах, портов и вокзалов, кассах отделения связи.

Хозяйственные операции по счету 1010:

- поступление денежных средств в кассу от покупателей и заказчиков Дт 1010 Кт 1210;
- поступило по векселю Дт 1010 Кт 1210;
- возврат неизрасходованных подотчетных сумм за принесенный ущерб по полученным ссудам Дт 1010 Кт 1250;
- поступление задолженности от дочерних предприятий и прочих товариществ Дт 1010 Кт 1220, 1280;
- поступление наличных со счетов банка (по чеку) Дт 1010 Кт 1030;
- поступление наличных денег от учредителей Дт 1010 Кт 5020;
- получены займы наличными Дт 1010 Кт 3020, 4020;
- поступила арендная плата за услуги связи и прочие уплаченные в период Дт 1010 Кт 3520, 4420;

- реализация продукции, работ, услуг, товаров за наличный расчет Дт 1010 Кт 6010;
- реализация ОС, НМА, ЦБ за наличный расчет Дт 1010 Кт 6210, 6280;
- поступление дивидендов по акциям Дт 1010 Кт 6120;
- положительная курсовая разница Дт 1010 Кт 6250;
- штрафы, пени, неустойки полученные Дт 1010 Кт 6280;
- выданы из кассы подотчетные суммы Дт 1250 Кт 1010;
- приобретены страховые полюсы Дт 1630 Кт 1010;
- арендные платежи, уплаченные за будущие периоды Дт 1630 Кт 1010;
- выданы авансы Дт 1610 Кт 1010;
- сданы наличные на счета в банк (по объявлению на взнос наличными) Дт 1030 Кт 1010;
- возврат займа Дт 3010, 3020, 4010, 4020 Кт 1010;
- выплата дивидендов Дт 3030 Кт 1010;
- оплачены счета поставщиков, подрядчиков наличными Дт 3310 Кт 1010;
- выдана заработная плата Дт 3350 Кт 1010;
- отрицательная курсовая разница Дт 7430 Кт 1010;
- недостача денежных средств в кассе, выявленная при инвентаризации Дт 1280, 2180 Кт 1010:
 - а) если виновный не установлен или судом отказано во взыскании Дт 7210 Кт 1280, 2180;
 - б) если виновный установлен Дт 1250 Кт 1280, 2180.

12.5.

УЧЕТ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ (УЧЕТ РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ)

Цель расчетов – содействие укреплению рыночных отношений, движению совокупного общественного продукта, создание условий для взаимного стимулирования расчетных отношений в соизмерении их доходов и расходов. В РК рекомендуются следующие основные формы безналичных расчетов: платежные поручения

чения, чеки, аккредитивы, требования и платежные поручения, сводные требования по расчетам с транспортом, формы расчетов между плательщиками и получателями средств определяются договором, соглашениями или отдельными договоренностями.

Расчеты платежными поручениями производятся за полученные товары и принятые услуги при условии ссылки на номер и дату товарно-транспортного или другого документа, подтверждающего отпуск товара или оказание услуг, а также по нетоварным операциям. Платежные поручения могут быть:

- срочными (платеж до отгрузки или после отгрузки продукции, частичные платежи);
- досрочными (предоплата);
- отсроченными.

Расчеты платежными требованиями-поручениями. При этой форме поставщик на отгруженную продукцию оформляет платежные требования-поручения и пересылает их плательщику, который, ознакомившись с ними, принимает решение об оплате. Приняв решение оплатить, плательщик подписывает их, скрепляет печатью и сдает в свой банк. Банк плательщика списывает деньги с его расчетного счета и переводит его в банк поставщика для зачисления на его счет. Бухгалтерские записи списанных и зачисленных сумм производятся на основании выписок банка с расчетного счета.

Расчеты аккредитивами. При этой форме расчетов плательщик оформляет аккредитив, заявление, в котором поручает своему отделению банка выставить аккредитив, предназначенный для оплаты счета за отгруженные ему товарно-материальные ценности (ТМЦ). Определенным поставщикам могут открываться: покрытые (депонированные) или непокрытые (гарантированные), отзывные и безотзывные аккредитивы.

Для открытия аккредитива плательщик предоставляет своему банку заявление с указанием условий, при выполнении которых могут быть оплачены расчетные документы поставщика за отгруженные товары или выполненные услуги. Аккредитив выставляется как за счет собственных средств покупателя, так и за счет кредита банка.

Аккредитив может быть предназначен только для расчетов с одним поставщиком или для оплаты только указанных заявлений товаров и услуг, он не может быть переадресован или пополнен и за его счет не разрешается выплата наличных денег. Срок аккредитива определяется покупателем в пределах 25 дней. В отдельных случаях, когда это необходимо, по условиям поставки срок действия аккредитива в банке поставщика может устанавливаться с разрешения банка получателя до 45 дней. Обычно срок определяется поставщиком и плательщиком. Выплаты по счетам производятся в банк поставщика по предъявлению реестра счетов за товары. После истечения срока аккредитива выплаты не разрешаются. Закрытие аккредитива в банке поставщика производится в следующих случаях:

- по истечении срока аккредитива;
- при отказе поставщика от дальнейшего пользования аккредитивом;
- по распоряжению покупателей, сделанному через свой банк.

Учет расчетов аккредитивами ведется на активном счете 1060

– прочие денежные средства (в аккредитивах);

зачисление средств в аккредитивы за счет:

а) собственных средств Дт 1060 Кт 1030;

б) кредитов банка Дт 1060 Кт 3010, 4010;

– оплата платежных документов поставщиков, подрядчиков за продукцию и услуги Дт 3310 Кт 1060;

погашение задолженности по текущей аренде аккредитивом Дт 3360 Кт 1060;

неиспользованные средства аккредитива восстанавливаются на тот счет, с которого были перечислены Дт 1030, 3010, 4010 Кт 1060.

Расчеты чеками. При этой форме расчета владелец счета (чекодатель) дает письменное поручение в форме чека обслуживающему его банку по перечислению определенной суммы с его счета на счет получателя средств (чекодержателя). Чеки применяются при расчетах за полученные, оказанные услуги и в других случаях, предусмотренных «Положением о расчетах чеками в РК». Для по-

лучения чековой книжки в банк предоставляется заявление, к нему прилагается платежное поручение для депонирования средств на лицевом счете владельца лимитированной чековой книжки, подписанное лицами, которые имеют право подписи в документах для совершения операций по счету субъекта с проставлением оттиска печати. Лимит чековой книжки означает предельную сумму, на которую могут быть выписаны чеки чекодателем и подлежат оплате банком. Он не может быть менее суммы, установленной банком, но не может быть больше, как правило, месячной потребности в средствах для оплаты товаров и услуг.

Учет расчетов чеками ведется на активном счете 1060 прочие денежные средства (в чековых книжках):

- при получении лимитированной чековой книжки на сумму указанного в ней лимита Дт 1060 Кт 1030, 3010, 4010;
- суммы по полученным в банках чековым книжкам списываются по мере оплаты выданных субъектом чеков, т.е. сумма погашения банком предъявленных ему чеков поставщиками, прочими кредиторами Дт 3310, 3390 Кт 1060;
- почтово-телеграфные расходы оплачены чеком Дт 7210 Кт 1060;
- приобретены проездные билеты для командированных лиц Дт 1250 Кт 1060;
- неиспользованный остаток лимита чековой книжки зачислен на тот же счет, с которого депонированы средства Дт 1030, 3010, 4010 Кт 1060. Операции по кредиту счетов 1060 в журнале-ордере №3 (кредит) на основании выписок банка.

Расчеты инкассовыми поручениями (распоряжениями на беспорное списание средств).

Эта форма применяется при списании средств со счетов предприятия без их согласия:

- при взыскании недоимок по платежам в бюджет, штрафов и в других случаях, для которых установлен беспорный порядок списания средств по распоряжению взыскателя;
- по исполнительным и приравненным к ним документам (приказам коллегии по хозяйственным делам, исполнительным листам судов и др.).

Списание средств со счета в беспорном порядке производится на основании распоряжений взыскателей, представленных на бланке платежного требования-поручения. На списанные суммы делают следующие бухгалтерские записи:

- на сумму уплаченных штрафов Дт 7210 Кт 1030;
- на суммы, перечисленные по исполнительным листам Дт 3390 Кт 1030;
- на суммы, перечисленные в бюджет (пени, недоимка) Дт 3120, 3130, 3140 Кт 1030.

Расчеты в порядке плановых платежей. Производятся в тех случаях, когда между предприятиями имеются постоянные взаиморасчеты, вытекающие из хозяйственных операций по отпуску продукции или оказанию услуг (между мелькомбинатом и хлебозаводом, между мясокомбинатом и магазином). Исходя из договора поставки устанавливаются сроки и суммы платежей, в пределах которых банк оплачивает платежные требования-поручения с пометкой «без акцепта», платежные поручения с пометкой «плановый платеж» по соглашению от... (дата).

В конце месяца производится перерасчет в соответствии с фактическим количеством и стоимостью отпущенной продукции. Поставщик по мере отпуска продукции:

- на фактическую себестоимость Дт 7010 Кт 1320;
- на договорную стоимость продукции без НДС Дт 1210 Кт 6010;
- на сумму НДС Дт 1210 Кт 3130;
- на сумму плановых платежей Дт 1030 Кт 1210.

Покупатель производит следующие бухгалтерские записи:

- на договорную стоимость полученной продукции без НДС Дт 1310, 1320, 1330 Кт 3310;
- на сумму НДС Дт 1420 Кт 3310;
- на сумму плановых платежей Дт 3310 Кт 1030.

Учет расчетов по средствам векселей. Вексель (долговая расписка, обязательство) – это ценная бумага, удостоверяющая безусловное долговое обязательство векселедателя уплатить по наступлении срока определенную сумму векселедержателю (владельцу векселя). Вексель – это вид коммерческого кредита путем вексель-

ного обращения (передача векселя от одного владельца другому замещает деньги). Существует два вида векселей:

простой вексель – выписывается и подписывается должником. Участвуют две стороны: векселедатель и векселедержатель. В векселе указываются место и дата выдачи, сумма обязательства в целом или выделение обязательств по оплате процента, срок и место платежа, наименование получателя, подписи обеих сторон;

переводной вексель (тратта) – это приказ кредитора (трассанта) должнику (трассату) уплатить в указанный срок обозначенную на векселе сумму предъявителю или третьему лицу (эмитенту). Переводной вексель должен быть акцептован плательщиком (трассантом) с помощью передаточной подписи (индоссамент). Вексель может использоваться неоднократно, тем самым выполняя роль универсального кредитно-расчетного документа. Вексель убыстряет оборот средств, учет (дисконтирование) векселей в банке. В этом случае векселедержатель посредством индоссамента передает вексель банку до наступления срока платежа и получает вексельную сумму за вычетом учетного % в пользу банка (дисконта). В бухгалтерском учете отражается не вексель, а сумма задолженности, которая обеспечивается векселем. Сами векселя могут быть учтены на забалансовом счете «Бланки строгой отчетности».

Учет расчетов с покупателями и заказчиками за полученную (отгруженную) продукцию, работы и услуги под полученные векселя ведется на счете 1210 «Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков (векселя полученные)», на основании данного счета организация открывает свой синтетический счет.

Фактическая себестоимость отгруженной продукции, выполненных работ и услуг Дт 7010 Кт 1320, 8010, 8310, 8410 – 100 000;
на договорную стоимость продукции работ и услуг без НДС Дт 1210 Кт 6010–125 000;
на сумму НДС Дт 1210 Кт 3130–25 000;
получен вексель под продукцию, работы, услуги (6 месяцев) Дт 1210 Кт 1210 (соответствующий синтетически счет);
начислены проценты по векселю, необходимо учесть:

а) процент инфляции (3%) = 18%;

б) банковский процент годовых – 16%, итого – 34%

$$150000 \times 34\% = 51\,000$$

Дт 1270, 2170 Кт 6110;

по наступлению срока платежа по векселю:

на сумму векселя Дт 1030, 1010 Кт 1210 – 150 000;

по наступлению срока платежа по векселю.

Дисконтирование (учет) векселя в банке:

получена ссуда под вексель Дт 1030 Кт 3010, 4010 – 130 000;

на сумму дисконта (% банка) Дт 7310 Кт 3010, 4010 – 20 000;

по наступлению срока платежа по векселю на основании банковского авизо (извещения) о неопротестовании векселя Дт 3010, 4010 Кт 1210 – 150 000;

на сумму процента по векселю Дт 1010, 1030 Кт 1270, 2170 – 51 000;

если вексель не был оплачен в срок, то необходимо вернуть полученную в банке ссуду Дт 3010, 4010 Кт 1010, 1030 – 150 000, а полученный вексель поставить на субсчет Дт 1210 (Векселя просроченные) Кт 1210 (Векселя срочные);

на сумму банковского дисконта Дт 3010, 4010 Кт 1030 – 20 000.

В учете векселедателя задолженность по расчетам с поставщиками, подрядчиками и другими кредиторами, обеспеченная выданными векселями, отражается на счете 3310 (Векселя выданные);

на договорную стоимость полученных продукции, работ и услуг без НДС Дт 1310, 1320, 1330, 2930 Кт 3310 векселя выданные – 125 000;

на сумму НДС Дт 1420 Кт 3310 векселя выданные – 25 000;

процент по векселю Дт 7310 Кт 3380 – 51 000;

по наступлению срока платежа по векселю:

а) на сумму векселя Дт 3310 векселя выданные Кт 1010, 1030 – 150 000;

б) на сумму процента Дт 3380, 4160 Кт 1010, 1030 – 51 000.

Аналитический учет полученных и выданных векселей должен обеспечить данные о векселях с просроченными сроками оплаты и векселях, срок оплаты которых не наступил.

12.6.**УЧЕТ ПЕРЕВОДА В ПУТИ И СРЕДСТВ
НА СПЕЦИАЛЬНЫХ СЧЕТАХ В БАНКАХ**

Предприятия совершают операции со сдачей наличных денежных средств в кассы банков или в кассы почтового отделения для зачисления на расчетный счет или другой счет субъекта. Передача денежных средств и зачисление их на расчетный счет не совпадают по времени. Иногда к концу отчетного периода может возникнуть ситуация, когда денежные средства перечислены почтовыми переводами, сданы в кассы учреждений банка, однако они не зачислены к концу месяца на расчетный счет. Название таких сумм – денежные переводы в пути и их учитывают на счете 1020 «Денежные средства в пути».

На сумму внесения денежных средств (сдача выручки) Дт 1020 Кт 1010;

денежные средства, находящиеся в пути (оплата покупателей дебиторов) Дт 1020 Кт 1210, 1280;

выручка, сданная в почтовое отделение (через подотчетное лицо) Дт 1020 Кт 1250;

денежные средства в пути в виде авансов Дт 1020 Кт 3510, 4410;

на фактически зачисленную сумму Дт 1030 Кт 1020.

Учет операций по счету 1020 ведется в журнале-ордере №3.

На счете 1060 «Прочие денежные средства» учитывается движение обособленно хранящихся в банке средств целевого финансирования (поступления), в частности средств:

поступивших на содержание социальных учреждений от пользователей Дт 1060 Кт 1280, 2180:

а) оплата услуг поставок электроэнергии, тепла, воды, продуктов Дт 3310 Кт 1060;

б) приобретение ТМЦ, инвентаря Дт 1310, 1320, 1330, 1210 Кт 1060;

полученных на финансирование долгосрочных инвестиций и расходов по просьбе инвестора с отдельного счета Дт 1060 Кт 3390 целевые финансы, 3320, 3330, 3340;

субсидии исполнительных органов власти Дт 1060 Кт 6230.

Филиалы – структурные единицы, входящие в состав субъекта и выделенные на отдельный баланс, у которых открыты отдельные счета в банках, отражают движение средств на счете 1060.

12.7.

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

Согласно временному порядку ведения кассовых операций в народном хозяйстве Казахстана, организации выдают наличные деньги в подотчет из касс на операционные хозяйственные и другие расходы в размере и на сроки, определенные руководителями организации по согласованию с учреждениями банка, осуществляющими их кассовое обслуживание. Неизрасходованные наличные деньги, выданные в подотчет, должны быть возвращены в кассу не позднее 3 дней, по истечении срока, на который они были выданы. Лица, получившие наличные деньги в подотчет, обязаны предъявить в бухгалтерию субъекта отчет об израсходованных суммах не позднее 5 дней по истечении срока. Выдача наличных средств в подотчет производится только работникам организации и при условии полного отчета по ранее выданным в подотчет суммам. У лиц, не представивших отчет об израсходовании подотчетных сумм в установленные сроки или не возвративших в кассу остатки неиспользованных авансов, бухгалтер вправе удержать из заработной платы данную задолженность в порядке, предусмотренном действующим законодательством. Наибольший удельный вес подотчетных сумм приходится на служебные командировки. Порядок выдачи наличных денег и их использование на командировочные расходы определяются действующим законодательством. Командированному работнику организация возмещает:

- расходы по проезду к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- расходы по найму жилого помещения;
- суточные;
- прочие расходы согласно представленным документам (бронь, счета за переговоры с офисом и т.д.).

Расходы по проезду возмещаются работнику в размере стоимости проезда воздушным, железнодорожным, водным и автомобильным транспортом общего пользования (кроме такси), включая страховые платежи по страхованию пассажиров, оплату услуг по предварительной продаже билетов, за пользование постельными принадлежностями. При отсутствии проездных документов к месту командировки и обратно расходы возмещаются по минимальной стоимости транспорта.

Расходы по найму жилого помещения возмещаются на основании предъявленных расходов (кроме номеров люкс), включая стоимость за бронирование места в гостинице. Если документы не представлены, расходы по найму жилого помещения возмещаются в размере 50% от нормы.

Суточные по служебным командировкам выплачиваются за каждый день, который работник находится в командировке, в размере 50% расчетного месячного показателя. При командировании в такую местность, из которой командированный может ежедневно возвращаться к месту постоянного жительства, суточные не выплачиваются.

В течение 3 дней по возвращении из командировки работник обязан представить авансовый отчет об израсходованных в связи с командировкой суммах. К авансовому отчету прилагаются: командировочное удостоверение, оформленное в установленном порядке, корешки проездных документов, документы о найме жилого помещения (счета).

Руководители могут разрешить производить дополнительные выплаты, связанные с командировкой сверх установленных норм за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

При командировании работника за границу следует руководствоваться соответствующими нормами возмещения командировочных расходов в иностранной валюте.

Синтетический учет расчетов с подотчетными лицами ведется на счете 1250 «Краткосрочная дебиторская задолженность». Счет активный, дебетовое сальдо отражает сумму задолженности подотчетному предприятию. По дебету счета отражаются суммы воз-

мещенного перерасхода и вновь выданные в подотчет на основании расходного кассового ордера. По кредиту отражаются суммы, использованные согласно авансовым отчетам, и суммы, сданные по приходному кассовому ордеру, как неиспользованные.

при выдаче наличных денег в подотчет на хозяйственные расходы, операционные нужды, командировочные Дт 1250 Кт 1030;

при выдаче в подотчет суммы перечислением (приобретение билетов на самолет) Дт 1250 Кт 1030;

если приобретены проездные билеты и оплачены чеком Дт 1250 Кт 1060;

при оприходовании товарно-материальных ценностей, приобретенные подотчетным лицом Дт 1310, 1320, 1330 Кт 1250;

при списании подотчетных сумм по представлению авансовых отчетов Дт 7210, 8410 Кт 1250;

– по подотчетным суммам Дт 1420 Кт 1250;

– возврат неизрасходованных подотчетных сумм Дт 1010 Кт 1250;

– при удержании из заработной платы неиспользованных подотчетных сумм Дт 3350 Кт 1250;

– на задолженность предприятия перед подотчетным лицом (не возмещается перерасход) Дт 1250 Кт 3540, 4430.

12.8.

УЧЕТ ЗАЙМОВ БАНКА

Кредит представляет собой сумму экономических отношений, складывающихся при передаче стоимости в натуральной или денежной форме одними лицами другим во временное пользование на условиях возвратности и обычно с уплатой процента. В условиях рыночной экономики различают коммерческие и банковские кредиты.

Коммерческий кредит представляется хозяйствующими субъектами друг другу в виде отсрочки уплаты денег за проданные товары, продукцию, услуги.

Банковский кредит выдается кредитными учреждениями в виде денежных ссуд, используемых для расширения производства и в качестве источника платежных средств для текущей деятельности. Порядок выдачи и погашения кредитов определяется соответствующим законодательством и регулируется кредитным договором между субъектом и банком. В нем устанавливаются объекты кредитования, условия, порядок предоставления кредита, сроки его погашения, формы взаимного обеспечения обязательств (залог), процентные ставки, порядок их уплаты, права и ответственность сторон, перечень документов и периодичность их представления и др. Прежде чем обратиться в конкретный банк за ссудой, организация должна:

- взвесить целесообразность его получения и возможность возврата;
- оценить и предоставить условия предоставления и погашения кредита разными банками с точки зрения сроков предоставления кредита, размеров процентных ставок и других требований.

Банк анализирует платежеспособность и ликвидность предприятия, оценивая его возможности своевременно возратить ссуду и уплатить проценты. Для этого он вправе запросить баланс и другую отчетность, осуществить проверку обеспечения кредита соответствующими товарно-материальными ценностями, ознакомиться с документами отчета, учетными регистрами. Для получения кредита организация направляет банку заявление с приложением копий учредительных документов, расчетов, бухгалтерских и статистических отчетов, подтверждающих обеспеченность кредита и реальность возврата ссуды. Различают краткосрочные кредиты, выдаваемые на срок до одного года, и долгосрочные, выдаваемые на срок свыше одного года.

Для обобщения информации о различных займах на территории РК и за рубежом в национальной и иностранной валюте предназначены счета 3010 «Краткосрочные банковские займы», 4010 «Долгосрочные банковские займы».

Краткосрочные займы служат одним из источников формирования оборотных средств предприятия (соотношение собственных и заемных средств не должно превышать пропорции 60 к 40).

Долгосрочный банковский займ в основном выдается на затраты по капитальному строительству, реконструкции и другим капиталовложениям. Эти ссуды должны окупиться за счет дополнительной экономии или дохода, полученного от новых предприятий, цехов, производств, от модернизации оборудования и улучшения технологии.

Суммы полученных краткосрочных и долгосрочных займов зачислены на счета предприятия Дт 1030 Кт 3010, 4010.

Зачисление денежных средств в аккредитивы за счет займов банка Дт 1060 Кт 3010, 4010.

Депонирование средств при выдаче чековых книжек за счет займов банка Дт 1060 Кт 3010, 4010.

Оплачены счета поставщиков, подрядчиков со специального ссудного счета за счет полученного займа (в случае, если полученный займ не зачисляется на счета предприятия) Дт 3310, 3390 Кт 3010, 4010.

Возврат, погашение займа Дт 3010, 4010 Кт 1030.

По СБУ №7 «Учет товарно-материальных запасов», расходы на выплату за кредит не включаются в производственную себестоимость и признаются как расходы за отчетный период, в который они были понесены:

а) на сумму начисленных банковских процентов Дт 7310 Кт 3380, 4160;

б) при выплате процента Дт 3380, 4160 Кт 1030.

На отдельных синтетических счетах к счету 3010, 4010 учитываются расчеты с банками по операциям учета (дисконта) векселей:

– фактически полученная сумма денежных средств от банка под переданный вексель Дт 1030 Кт 3010, 4010 векселя дисконтные;

– на сумму дисконта (банковского процента), удержанного банком при выдаче ссуды под вексель Дт 7310 Кт 3010, 4010;

– при наступлении срока платежа по векселю на основании банковского авизо (извещение) Дт 3010, 4010 векселя дисконтные Кт 1210.

Аналитический учет краткосрочных и долгосрочных кредитов ведется по видам ссуд в разрезе банков, которые их предоставили. Синтетический учет по кредиту счетов 3010, 4010 ведется в журнале-ордере №4.

Организация может получить в учреждениях банка кредит для выдачи займов своим работникам:

- а) займы на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство;
- б) приобретение скота;
- в) приобретение или строительство садовых домиков.

Займы выдаются работникам под их обязательства через предприятия.

На основании заявления работников организация получает кредит банка:

- на фактически полученную сумму займа банка Дт 1030 Кт 3010, 4010 / кредит для работников;
- выдача ссуд работникам Дт 1250/кредит для работников Кт 1010, 1030;
- процент за кредит Дт 7310 Кт 3380, 4160;
- сумма очередных платежей, поступивших от работников субъекта (в зависимости от порядка погашения этой ссуды) Дт 3350, 1010, 1030 Кт 1250/кредит для работников;
- часть выданной ссуды организация может погасить за счет своей чистой прибыли Дт 5510, 5610 Кт 1250 / кредит для работников. В случае погашения ссуды организация должны руководствоваться статьями 10, 48 Налогового кодекса РК;
- погашение банковских займов Дт 3010, 4010/кредит для работников Кт 1030 уплата процента Дт 3380, 4160 Кт 1030.

В соответствии с действующим банковским законодательством, Национальный Банк РК устанавливает официальную ставку рефинансирования как один из инструментов осуществления денежной кредитной политики РК. Официальная ставка рефинансирования устанавливается Правлением Нацбанка в зависимости от общего состояния денежного рынка. Вопросы ставки рефинансирования исходят из определенных сумм штрафов, пени и других вычетов.

12.9.**УЧЕТ НЕБАНКОВСКИХ
ЗАЕМНЫХ СРЕДСТВ**

В условиях рыночной экономики хозяйствующий субъект может получить кредит не только в банке, но и у других хозяйствующих субъектов внутри страны и за рубежом (в соответствии с законом). Для обобщения информации о состоянии расчетов с такими займодавцами предусмотрен счет 3020, 4020 (кредиты от небанковских учреждений). На нем отражаются полученные краткосрочные (на срок менее одного года) и долгосрочные (на срок более одного года) займы в иностранной и национальной валюте:

- поступление средств от займодавца Дт 1030, 1010 Кт 3020, 4020;
- проценты, начисленные по полученным займам Дт 7310 Кт 3020, 4020;
- возврат, погашение полученного займа Дт 3020, 4020 Кт 1010, 1030;
- уплата процента по займам Дт 3020, 4020 Кт 1010, 1030.

Аналитический учет по счетам 3020, 4020 ведется по займодавцам и срокам погашения займов. Синтетический учет ведется в журнале-ордере №4 по кредиту счетов 3020, 4020.

Счета 3020, 4020 также предназначены для учета займов, полученных от физических лиц.

12.10.**УЧЕТ РАСЧЕТОВ
С БЮДЖЕТОМ**

Учет расчетов с бюджетом по налогам ведется на счетах 3110–3190. Согласно Налоговому кодексу, в Республике Казахстан с 2002 г. действуют следующие налоги, сборы и обязательные платежи:

- корпоративный подоходный налог, подлежащий уплате;
- индивидуальный подоходный налог;

- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;
- социальный налог;
- земельный налог;
- налог на транспортные средства;
- налог на имущество;
- прочие налоги.

На счете 3110 «Корпоративный подоходный налог к уплате» и счете 4310 «Отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу» содержится информация о начисленных и перечисленных суммах подоходного налога с юридических лиц и о налоговом платеже, возникшем в результате различий в требованиях бухгалтерского и налогового учета. Плательщиками подоходного налога являются юридические лица, имеющие налогооблагаемый доход в налоговом году, исчисленный как разница между совокупным годовым доходом и вычетами, порядок определения которого представлен во 2-м разделе Налогового кодекса.

Учет подоходного налога с юридических лиц следует вести в соответствии с СБУ №11 «Учет подоходного налога».

Бухгалтерский доход рассчитывается как разность между доходами и расходами, определяемыми в соответствии со стандартами бухгалтерского учета.

Налоговый доход – это сумма дохода или убытка за отчетный период, определенная в соответствии с налоговым законодательством.

Требования налогового законодательства отличаются от требований бухгалтерского учета, в результате чего возникают разницы в определении бухгалтерского дохода и налогового дохода. В зависимости от причин возникновения разницы могут быть постоянными или временными.

Постоянная разница – это разница между налогооблагаемым и бухгалтерским доходами, которая возникает в текущем отчетном периоде и аннулируется в последующих отчетных периодах. К ней относятся:

- курсовые разницы по валютным операциям;
- штрафные санкции, подлежащие внесению в бюджет;

- расходы, не связанные с предпринимательской деятельностью;
- прочие.

Временные разницы возникают из-за того, что в период, в который некоторые статьи доходов и расходов, включенные в налогооблагаемый доход, не совпадают с периодом, в котором они включаются в бухгалтерский доход. Временные разницы возникают в одном периоде и аннулируются в одном или нескольких последующих отчетных периодах.

Рассмотрим амортизационные отчисления. Технологическое оборудование приобретено в 2000 г. Срок его эксплуатации 8 лет. В бухгалтерском учете износ исчисляется по равномерному методу. Ежегодная сумма амортизации равна 10, за 8 лет = 1250 тенге. В налоговом учете технологическое оборудование включается в налоговую группу с нормой амортизации 15%. В налоговом учете амортизация начисляется с остаточной стоимости (балансовой стоимости).

В соответствии с налоговым законодательством технологическое оборудование отнесено на вычеты по истечении 3 лет.

2000 г.			2001 г.			2002 г.		
Налог. учет	Бух. учет	Разница	Налог. учет	Бух. учет	Разница	Налог. учет	Бух. учет	Разница
-1 500	-1 250	-250	-1 275	-1 250	-25	-1 084	-1 250	+166
2003 г.			2004 г.			2005 г.		
Налог. учет	Бух. учет	Разница	Налог. учет	Бух. учет	Разница	Налог. учет	Бух. учет	Разница
-6141	-1250	-4890	-	-1250	+1250	-	-1250	1250
2006 г.			2007 г.					
Налог. учет	Бух. учет	Разница	Налог. учет	Бух. учет	Разница			
-	-1 250	+1 250	-	-1250	+1 250			

Временная разница сначала идет со знаком «-», затем с «+». Это значит, что происходит аннулирование этой временной разницы.

Налог. доход = бух. доход + временные разницы + постоянная разница.

Постоянные разницы учитываются в отдельных ведомостях, применяемых в налоговом учете, и подлежат раскрытию в поясни-

тельной записке. Временные разницы учитываются путем определения и отражения в бухгалтерском учете налогового эффекта от сумм этих временных разниц.

В действующем с 2002 г. Налоговом кодексе эта статья упразднена.

Налоговый эффект представляет собой налоговый платеж, который согласно налоговому законодательству подлежит отсрочке или должен быть оплачен заранее. Налоговый платеж по подоходному налогу состоит из следующих компонентов:

- подоходный налог к уплате;
- налоговый эффект временных разниц;
- поправка к счету 4310 «отложенные налоговые обязательства по корпоративному подоходному налогу» (изменение налоговой ставки).

Пример: юридическое лицо получило бухгалтерский доход 3000 тенге. При определении налогооблагаемого дохода временные разницы составили:

- а) амортизационные отчисления – 500 тенге;
- б) непокрытый убыток от реализации +400 тенге;
- в) постоянные разницы, не связанные с предпринимательской деятельностью +200 тенге;
- г) ставка налога на отчетный период – 30%;
- д) ставка налога на будущий год (уже известна) – 35%;
- е) на начало отчетного периода эффект временных разниц, перешедший из других периодов, составил 90 тенге (Кт 4310) от суммы временных разниц – 300 тенге.

Налоговый платеж по подоходному доходу составит:

подоходный налог к уплате $3000 + 200 - 500 + 400 = 3100$
 $3100 \times 30\% = 930$

Дт 7710 (расходы по корпоративному подоходному налогу)
 Кт 3110 – 930;

временные разницы – $500 + 400 = -100$ налоговый эффект
 $-100 \times 35\% = -15$

Дт 7710 Кт 4310 – 35; $(-300 \llcorner 35\%) - (-90) = -15$

Дт 7710 Кт 4310 – 15 тенге.

Так как по Дт 7710 $930 + 35 + 15 = 980$ тенге (расходы по корпоративному подоходному налогу), чистый доход в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности формы №2 будет показан в сумме $3000 - 980 = 2020$ тенге.

Бухгалтерские записи по счетам 3110, 3140

Начислен подоходный налог к уплате от налогооблагаемого дохода, определенного в декларации Дт 7710 Кт 3110;

сумма налогов, относящихся к корректировкам начального сальдо нераспределенного дохода в связи с изменением в учетной политике организации или исправления существенных ошибок:

а) до начисления Дт 5510 Кт 3110;

б) уменьшение Дт 3110 Кт 5510;

сумма налогов, связанных с доходом (убытками) от чрезвычайных ситуаций и прекращения операций:

а) убытки Дт 3110 Кт 7510;

б) доходы Дт 6310 Кт 3110;

сумма налога, подлежащего оплате в текущем отчетном периоде в результате возникновения или аннулирования временных разниц Дт 4310 Кт 3110;

начисленный подоходный налог подлежит отсрочке в результате возникновения временных разниц Дт 7710 Кт 4310;

внесение поправки в счет 4310 в связи с изменением налоговой ставки:

а) при увеличении Дт 7710 Кт 4310;

б) при уменьшении Дт 4310 Кт 7710;

сумма потенциального налогового эффекта, связанного с переоценкой активов:

а) при превышении сумм прироста переоценки в налоговом учете над приростом сумм переоценки в бухгалтерском учете Дт 4310 Кт 5460;

б) при превышении прироста в бухгалтерском учете над приростом в налоговом учете Дт 5460 Кт 4310.

Счет 3130 «НДС» Налог на добавленную стоимость

НДС – косвенный налог, представляющий собой отчисления в бюджет части прироста стоимости, добавленной в процессе производства и обращения товаров, работ и услуг. НДС, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммами НДС, начисленными за реализованные товары, работы, услуги, и суммами НДС, подлежащими уплате за приобретенные товары, работы, услуги.

Ставка НДС составляет 13% от облагаемого оборота. Есть обороты, которые облагаются по нулевой ставке НДС, принимаемой в зачет, и учитываются на активном счете 1420 «НДС к возмещению». На сумму НДС по акцептованным счетам за приобретенные ценности, выполненные работы и оказанные услуги Дт 1420 Кт 3310.

Сумма НДС, взятая в зачет (отнесенная в уменьшение задолженности предприятия бюджету по НДС) Дт 3130 Кт 1420.

Задолженность организации бюджету по НДС учитывается на пассивном счете 3130 Налог на добавленную стоимость.

Например:

налоговый счет-фактура за продукцию 200 тыс. тенге

НДС – 40 тыс. тенге

итого – 240 000 тенге

фактическая себестоимость реализованной продукции – 195 000 тенге.

На фактическую себестоимость реализованной продукции Дт 7010 Кт 1320 – 195 000 тенге;

на договорную стоимость продукции (без НДС) Дт 1210 Кт 6010 – 20 000 тенге;

на сумму НДС Дт 1210 Кт 3130 – 40 000 тенге;

уплачен НДС в бюджет Дт 3130 Кт 1030 – 40 000 тенге;

оплачен счет покупателем Дт 1030, 1010 Кт 1210 – 240 000 тенге;

в конце года:

а) расходы Дт 5610 Кт 7010 – 195 000 тенге;

б) доходы Дт 6010 Кт 5610 – 20 000 тенге.

Чистый доход составил – 5 000 тенге.

Индивидуальный подоходный налог с физических лиц

Плательщики – это физические лица, имеющие налогооблагаемый доход в налоговом году (граждане РК, иностранные граждане, лица без гражданства).

Объект обложения – это облагаемый доход, исчисленный как разница между совокупным годовым доходом и вычетами.

В статье 29 Налогового кодекса приведены ставки подоходного налога.

Исчисление и удержание индивидуального подоходного налога производится налоговыми агентами не позднее дня выплаты дохода, облагаемого у источника выплаты. Расчет по выплаченным доходам, облагаемым у источника выплаты, согласно указанному налогу представляется налоговым агентом за каждый квартал, не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Учет расчетов с бюджетом по подоходному налогу с физических лиц ведется на отдельном счете пассивного счета 3120 «Индивидуальный подоходный налог».

– при удержании подоходного налога с физических лиц
Дт 3350 Кт 3120;

– при перечислении подоходного налога Дт 3120 Кт 1030.

Акцизы. Плательщики – физические и юридические лица, производящие подакцизный товар на территории РК или импортирующие и реализующие эти товары.

Объект обложения – стоимость товара, определяемая по ценам, не включающим акцизы.

Ставки утверждаются правительством в процентах к стоимости товаров или к физическому объему производства. При преобразовании подакцизных товаров акциз включается в стоимость товара (кроме импортных). При реализации подакцизных товаров учет акцизов ведется, как и учет НДС.

На сумму акциза при предъявлении счета покупателям
Дт 1210 Кт 3140.

При перечислении акцизов в бюджет Дт 3140 Кт 1030.

Земельный налог. Плательщики – физические и юридические лица, имеющие во владении или пользовании землю.

Объект обложения – земельный участок.

Налог устанавливается в виде ежегодных фиксированных платежей за единицу земельной площади.

При начислении земельного налога Дт 7210 Кт 3160

При перечислении земельного налога Дт 3160 Кт 1030.

Налог на транспортные средства. Данный вид налога ввиду специфичности имеет свой установленный порядок исчисления и уплаты. Налогоплательщики, согласно налоговому законодательству, исчисляют сумму налога самостоятельно исходя из объектов налогообложения, налоговой ставки и поправочных коэффициентов по каждому транспортному налогу.

Уплачивается ежегодно в процентах от месячного расчетного показателя на момент платежа с каждого киловатта мощности транспортного средства по налоговым ставкам. Срок уплаты – не позднее 1 июля налогового периода.

Плательщики – физические и юридические лица, имеющие транспортные средства на праве собственности, доверительного управления, хозяйственного управления или оперативного управления, которые состоят на государственном учете.

При начислении налога Дт 7210 Кт 3170.

При уплате налога Дт 3170 Кт 1030.

Налог на имущество. Согласно казахстанскому законодательству, плательщиками налога на имущество являются юридические и физические лица, имеющие объекты обложения на праве собственности, доверительного управления собственностью, хозяйственного ведения или оперативного управления. Налог на имущество ежегодно исчисляется территориальными налоговыми органами в зависимости от оценки имущества, произведенной Центром регистрации и оценки недвижимости.

При начислении налога Дт 7210 Кт 3180.

При уплате налога Дт 3180 Кт 1030.

Социальный налог. Плательщики – юридические лица – резиденты РК, а также нерезиденты, осуществляющие деятельность в РК через постоянное учреждение:

- индивидуальные предприниматели;
- частные нотариусы, адвокаты.

Объект обложения – выплаты, производимые за счет средств грантов, предоставляемых по линии государств, правительств и международных организаций:

- государственные премии, стипендии, учреждаемые Президентом РК, Правительством РК;
- денежные награды, присуждаемые за призовые места на спортивных соревнованиях, смотрах, конкурсах и т.д.

При начислении социального налога Дт 7210 Кт 3150.

При уплате социального налога в бюджет Дт 3150 Кт 1030.

Расчеты по внебюджетным платежам. Учет расчетов по внебюджетным платежам осуществляется по следующим счетам: 3410 Краткосрочные гарантийные обязательства, 4210 Долгосрочные гарантийные обязательства.

Организация осуществляет расчеты со страховыми компаниями по страхованию. К имущественному страхованию относятся:

- страхование зданий, сооружений и другого имущества;
- страхование средств транспорта;
- страхование культурных животных.

К личному страхованию относятся:

- страхование жизни;
- страхование от несчастных случаев;
- страхование детей;
- страхование ко дню бракосочетания.

Организации по имущественному страхованию начисляют платежи страховой компании и включают эти суммы в затраты производства или расходы периода.

При повреждении или гибели застрахованного имущества или посевов страховые компании выплачивают страховые возмещения.

Субъекты обязательно осуществляют страхование работников, выполняющих работу, связанную с риском (пожарники, летчики, верхолазы). Все работники могут заключить договоры индивидуального страхования, и эти расчеты также могут осуществляться через предприятие.

Начисление сумм страховых платежей по страхованию имущества и работников организаций Дт 1220, 1290 Кт 3410, 4210;

перечисление страховых платежей Дт 3410, 4210 Кт 1030;

списываются потери по страховым случаям Дт 3410, 4210 Кт 2410, 1310, 1320, 1330 и т.д.;

сумма страхового возмещения, полученная предприятием от страховых компаний Дт 1030 Кт 3410, 4210;

сумма некомпенсированных страховыми возмещениями потерь Дт 7210 Кт 3410, 4210;

сумма страхового возмещения, причитающаяся работникам организаций:

– по обязательному страхованию Дт 3410, 4210 Кт 1250;

– по добровольному страхованию Дт 3410, 4210 Кт 3350.

9. Какой бухгалтерской записью следует отразить хозяйственную операцию: уплачены проценты по кредитам, ссудам:

- а) Дт – 3380, 4160 Кт – 1040;
- б) Дт – 3430 Кт – 1040;
- в) Дт – 1040 Кт – 3430;
- г) Дт – 3380, 4160 Кт – 3430;
- д) Дт – 1040 Кт – 3380, 4160.

10. Как отражается на счетах бухгалтерского учета положительная курсовая разница:

- а) Дт – 1210 Кт – 6250;
- б) Дт – 1050 Кт – 1210;
- в) Дт – 6250 Кт – 1210;
- г) Дт – 1210 Кт – 1050;
- д) Дт – 6250 Кт – 1050.

11. Как отражается на счетах бухгалтерского учета отрицательная курсовая разница:

- а) Дт – 7430 Кт – 1210;
- б) Дт – 3310 Кт – 1050;
- в) Дт – 1050 Кт – 3310;
- г) Дт – 1210 Кт – 7430;
- д) Дт – 7430 Кт – 1050.

12. Что означает бухгалтерская запись Дт – 3380 Кт – 6110:

- а) начислены проценты по предоставленным работникам займам;
- б) предоставлены работникам займы;
- в) списывается выданная сумма аванса;
- г) выставлен счет за реализованную продукцию;
- д) возмещен перерасход.

ГЛАВА 13.

УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

13.1.

ЗНАЧЕНИЕ И ЗАДАЧИ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Заработная плата – это важнейший экономический рычаг, с помощью которого осуществляется контроль за мерой труда и мерой потребления. Независимо от вида хозяйствующего субъекта доходы каждого работника определяются его личным вкладом с учетом конечных результатов работы субъекта и регулируются налогами.

Заработная плата образует большую часть доходов потребителя и потому оказывает существенное влияние на размер спроса, потребление товаров и на их цену.

Различают номинальную и реальную заработную плату.

Под номинальной заработной платой понимается сумма денег, которую получает работник наемного труда за свой дневной, недельный, месячный труд. По величине номинальной заработной платы можно судить об уровне заработка, но не об уровне потребления и благосостояния человека.

Реальная заработная плата – это масса жизненных благ и услуг, которые можно приобрести за полученные деньги. Она находится в прямой зависимости от номинальной заработной платы и в обратной – от уровня цен на предметы потребления и платные услуги.

Заработная плата является одним из основных элементов себестоимости продукции, поэтому правильная организация учета способствует росту производительности труда, снижению себестоимости продукции и повышению жизненного уровня трудящихся.

Основные задачи учета расчетов с персоналом по оплате труда:

- контроль за качеством и количеством труда, выполнением норм выработки, использования рабочего времени и фонда заработной платы;
- своевременное и правильное начисление заработной платы каждому работнику субъекта;
- своевременное и правильное удержание из заработной платы;
- в установленные сроки производить расчеты с персоналом по оплате труда;
- своевременное и правильное включение в себестоимость продукции, работ, услуг начисленной заработной платы;
- получение данных по труду и заработной плате, необходимых для операций по руководству производственным процессом;
- составление статистической отчетности по труду и заработной плате.

13.2.

УЧЕТ ЛИЧНОГО СОСТАВА И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ РАБОЧЕГО ВРЕМЕНИ

В процессе хозяйственной деятельности в результате приема и увольнения меняется численность персонала, происходят перемещения по работе. Учет личного состава ведет отдел кадров, который обеспечивает получение данных о численности персонала в целом по предприятию, его структурным подразделениям и причинах изменения этой численности; о составе персонала по полу, возрасту, категориям, должностям, специальностям, квалификации, стажу работы, образованию и другим признакам.

Прием на работу осуществляется на основании индивидуального трудового договора. Индивидуальный трудовой договор – это письменное соглашение между работником и работодателем о месте работы, об условиях режима работы, сроке действия договора, материальной ответственности сторон и т.д.

В индивидуальном трудовом договоре в обязательном порядке должны быть предусмотрены условия оплаты труда. Размер заработной платы устанавливает работодатель и работник по обоюдному соглашению и фиксирует в индивидуальном трудовом договоре, по которому работник обязуется выполнять работу по специальности, а работодатель обязуется своевременно и в полном объеме выплачивать работнику заработную плату и иные, предусмотренные законодательством и соглашением сторон, денежные выплаты. Содержание и характер индивидуального договора определяют по соглашению сторон, с учетом особенностей производства и финансовых возможностей работодателя.

Индивидуальный трудовой договор составляется в двух экземплярах и подписывается обеими сторонами. Один экземпляр передается работнику, а другой остается у работодателя.

После заключения индивидуального трудового договора работодатель обязан издать приказ о приеме на работу. С подписанным руководителем предприятия приказом должен ознакомиться работник и подписать его. Отдел кадров на основании приказа заполняет личную карточку, делает отметку в трудовой книжке о зачислении работника на работу.

Учет рабочего времени ведут в табелях. Данные табельного учета необходимы для контроля за соблюдением трудовой дисциплины, за своевременной явкой и уходом с работы, для обеспечения свободных данных об отработанном времени и о неявках на работу по причине и без, для ведения учета по заработной плате.

Важнейшим элементом учета труда является его техническое нормирование, т.е. разработка по видам работ, норм затрат рабочего времени с учетом сложности и квалификации работников, которая реализуется через тарифную систему заработной платы. Основным элементом тарифной системы в настоящее время является единая тарифная сетка. Тарифные ставки и должностные оклады, рассчитанные на базе этой сетки и межразрядных коэффициентов (при выполнении норм труда), служат основой для

заключения тарифных соглашений и коллективных договоров. Месячная тарифная ставка работников определяется как произведение минимальной заработной платы, установленной в РК на данный момент, на тарифный коэффициент работника соответствующего разряда.

13.3.

ФОРМЫ И СИСТЕМЫ ОПЛАТЫ

В бухгалтерском учете существует две формы оплаты труда:

- повременная;
- сдельная.

При повременной форме оплата труда производится по тарифным ставкам или окладам за отработанное время. Повременная форма оплаты труда принимается, если:

- рабочий не может оказать непосредственное влияние на увеличение выпуска продукции;
- отсутствуют полные показатели выработки, необходимые для сдельной оценки;
- организован строгий контроль за использованием рабочего времени, ведется строгий учет за фактически отработанным временем;
- при правильной тарификации рабочих, т.е. при соответствии квалификации рабочих разряду выполняемых работ;
- для оплаты труда служащих.

При повременно-премиальной оплате труда оплачивается не только фактически отработанное время, но и учитывается конечный результат труда (предусматривается премия за достижение определенных показателей).

Сдельная оплата труда применяется для тех работников, выработку которых можно учесть (токари, ткачи, каменщики). Эта форма имеет пять систем оплаты труда:

- прямая сдельная система;
- сдельно-премиальная система;

- прогрессивно-сдельная система;
- косвенно-сдельная система;
- аккордная.

При прямой сдельной оплате размер заработной платы зависит только от количества выпущенных изделий и установленной расценки за единицу изделия.

При сдельно-премиальной оплате, кроме суммы сдельной заработной платы, начисляют премию за достижение определенных количественных и качественных показателей.

При прогрессивно-сдельной оплате предусмотрена оплата выработанной продукции в пределах установленных норм по прямым расценкам. А выпуск изделий сверх норм оплачивается по повышенным расценкам (но не выше 2-кратной сдельной расценки).

Косвенно-сдельная система применяется для стимулирования роста производительности труда работников, обслуживающих оборудование и рабочие места. Труд этих работников оплачивается по косвенно-сдельным расценкам из расчета продукции, произведенной основными рабочими, которых они обслуживают.

При аккордной системе заранее устанавливается объем выполняемых работ, устанавливается расценка. Работа оценивается с указанием срока ее выполнения. Выписывается наряд на выполнение работ, в котором указываются общая сумма заработка, срок окончания работ, показатели и размер премирования. Чаще он применяется в строительстве.

Как сдельная, так и повременная оплата могут осуществляться индивидуально и коллективно (бригада). Бригадная форма применяется обычно в том случае, когда необходимы совмещение профессии и взаимозаменяемость исполнителей. Коллектив бригады имеет широкие права по определению заработка и премии с учетом реального вклада каждого члена бригады в общий результат работы, по установлению доплат и надбавок за профессиональное мастерство и совмещение профессий. Тарифные ставки устанавливаются за один час работы отдельно для повременщиков и сдельщиков по разрядам работников. Оплата труда рабочих производится на основе тарифных ставок, а служащих – по должностным окладам. Сдельные расценки базируются на действующих нормах

времени и нормах выработки. Норма времени – это время, выраженное в чел/час., чел/днях, необходимое для выполнения единицы работы. Норма выработки определяется количеством работы, которую должен сделать работник в единицу времени. Сдельную расценку (Р) исчисляют:

при применении нормы выработки ($N_{\text{выр.}}$) $P = T / N_{\text{выр.}}$, где Т – тарифная ставка соответствующего разряда (определяется делением месячной ставки по единой тарифной сетке на среднемесячный баланс рабочего времени);

при применении нормы времени ($N_{\text{вр.}}$) $P = T \times N_{\text{вр.}}$.

Повременная форма оплаты распространяется на все категории работников. Расчет заработной платы производится на основе табеля учета использования рабочего времени.

Для расчета месячного должностного оклада по различным разрядам применяют формулу:

$$\begin{array}{l} \text{Месячный} \\ \text{должностной} \\ \text{оклад} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Ставка 1-го} \\ \text{разряда} \\ \text{организации} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Тарифный коэффициент} \\ \text{к 1 разряду (по соответст-} \\ \text{вующему разряду} \\ \text{Единой тарифной сетки)} \end{array}$$

При прямой сдельной системе оплаты заработную плату начисляют за выполненную работу по установленным сдельным расценкам. Учет изготовленной продукции ведут индивидуально по каждому работнику и в соответствии с выработкой определяют его заработную плату. Например: в организации работают 90 человек, за изготовленную продукцию установлен расценка в размере 550 тенге. За текущий месяц работники изготовили 60000 единиц продукции. Таким образом, их общая заработная плата составит: $60000 \times 550 : 100 = 330\,000$ тенге.

Прогрессивно-сдельная система оплаты. Например: на предприятии установлена прогрессивно-сдельная оплата труда. За реализованные 50 единиц товара 600 тенге, если работник продает более 50 единиц товара, то за каждую следующую проданную единицу, дополнительно платят по 100 тенге.

На предприятии десять работников в текущем месяце продали по 90 единиц товара, пять работников по 85 единиц товара и два работника по 70 единиц товара.

Рассчитаем их заработную плату за текущий месяц.

$$\begin{array}{l} \text{Заработная плата,} \\ \text{реализовавших} \\ \text{90 единиц товара} \end{array} = (600 + (90 - 50) \times 100) \times 10 = 46000 \text{ тенге}$$

$$\begin{array}{l} \text{Заработная плата,} \\ \text{реализовавших} \\ \text{85 единиц товара} \end{array} = (600 + (85 - 50) \times 100) \times 5 = 20500 \text{ тенге}$$

$$\begin{array}{l} \text{Заработная плата,} \\ \text{реализовавших} \\ \text{70 единиц товара} \end{array} = (600 + (70 - 50) \times 100) \times 2 = 5200 \text{ тенге}$$

Аккордная система оплаты. Начислим заработную плату работникам ремонтного цеха. Общая сумма заработной платы составляет 500 000 тенге. Общее затраченное время на ремонтных работах составляет 120 часов. Из них 30 чел/часов – время работы трех плотников, 50 чел/часов – время работы четырех сварщиков и 40 чел/часов – время работы пяти слесарей.

По аккордной системе заработная плата работников составит:

$$\text{плотников} = 500\,000 / 120 \times 30 = 124\,999 \text{ тенге};$$

$$\text{сварщиков} = 500\,000 / 120 \times 50 = 208\,333 \text{ тенге};$$

$$\text{слесарей} = 500\,000 / 120 \times 40 = 166\,666 \text{ тенге.}$$

$$\begin{array}{l} \text{Итого заработная} \\ \text{плата работников} \\ \text{ремонтного цеха} \end{array} = 499998 \text{ тенге.}$$

Индивидуальная сдельная оплата труда. Заработок зависит от результатов работы каждого рабочего. Он рассчитывается путем умножения установленной расценки на качество изготовленных изделий.

Пример: рабочему-сдельщику дано задание изготовить 30 деталей с расценкой 250,46 тенге за единицу. Заработок равен $30 \times 250,46 = 7\,513,80$ тенге.

Бригадная сдельная оплата труда. Заработная плата рабочих определяется по результатам работы бригады, участка. Расценки

могут быть индивидуальными (для каждой профессии) и комплексными (коллективными).

При применении индивидуальных расценок заработная плата определяется путем расценки на данный вид работ, на количество изделий (работ), произведенных (обработанных) бригадой, цехом, участком.

13.4.

ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ И РАСЧЕТ ДОПОЛНИТЕЛЬНОЙ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Согласно трудовому законодательству РК, рабочим и служащим оплачивается неотработанное время:

- время выполнения государственных и общественных обязанностей;
- оплата льготных часов подростков;
- оплата дополнительных перерывов для кормления ребенка;
- оплата времени очередных и учебных отпусков;
- компенсация за неиспользованный отпуск;
- выходное пособие при увольнении с работы.

Оплата неотработанного времени производится по среднему заработку. В соответствии с Инструкцией о порядке исчисления средней заработной платы работникам организаций, утвержденной Министерством труда и социальной защиты населения РК от 05.09.97 г. №3 и Министерством финансов РК от 16.09.97 г. №17/8340, для исчисления средней заработной платы работникам организаций расчетным периодом является 12 календарных месяцев, предшествующих событию, с которым связана соответствующая выплата (для работников, проработавших менее одного года, средняя заработная плата определяется за фактически отработанное время).

Для определения средней заработной платы используется:

- средний дневной заработок (исключая нерабочие и праздничные дни);
- средний часовой заработок.

Средний дневной заработок во всех случаях, кроме оплаты труда и выплаты компенсации за отпуск, определяется путем деления начисленной суммы заработной платы в расчетном периоде на количество рабочих дней. Размер средней заработной платы конкретного работника определяется путем умножения среднего дневного заработка на количество дней, подлежащих оплате.

Средний дневной заработок рассчитывается путем деления суммы начисленной заработной платы в расчетном периоде на количество рабочих часов в этом периоде согласно ежегодному балансу рабочего времени. Размер средней заработной платы конкретного работника определяется умножением среднего часового заработка на количество рабочих часов в периоде, подлежащем оплате.

Из расчетного периода для подсчета средней заработной платы исключаются время, а также выплаченные суммы, когда:

- работнику выплачивается или сохраняется средняя заработная плата (законодательство РК);
- работник получал пособие по государственному социальному страхованию (временная нетрудоспособность по беременности и родам) и др.

Премии и другие выплаты стимулирующего характера включают при подсчете средней заработной платы по времени начисления, а годовые премии и вознаграждения учитываются в размере 1/12 за каждый месяц расчетного периода.

Время выполнения государственных и общественных обязанностей. Оплата производится по среднему часовому или среднему дневному заработку на основании табеля, справок или повесток тех учреждений, где работник выполнял государственные или общественные обязанности.

Расчет пособий по временной нетрудоспособности. Больничные листы назначаются при заболевании, травме, санаторно-курортном лечении, болезни члена семьи и необходимости ухода за ним, карантине, профессиональном заболевании. Основанием для назначения пособий является больничный лист (листок нетрудоспособности).

13.5.**УДЕРЖАНИЯ И ВЫПЛАТЫ
ИЗ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ**

Удержания из заработной платы производятся только в случаях, предусмотренных законом. При каждой выплате заработной платы общий размер всех удержаний не может превышать 50% заработной платы. Из заработной платы работников через бухгалтерию производятся следующие виды удержаний:

- подоходный налог;
- по исполнительным документам;
- по поручениям и обязательствам за товары, приобретенные в кредит;
- по письменным поручениям, договорам личного страхования;
- 1% профсоюзных взносов, если организация зарегистрирована в Совете Федерации профсоюзов или независимых профсоюзов;
- погашение аванса, выданного в счет заработной платы;
- в счет погашения кредита на индивидуальное жилищное строительство;
- в оплату квартирной платы за жилье, принадлежащее предприятию, с письменного согласия рабочего;
- за неотработанные дни отпуска;
- возмещение ущерба, причиненного предприятию;
- штрафы и начеты;
- за содержание ребенка в ведомственных дошкольных учреждениях.

При удержании подоходного налога в соответствии со ст. 153 Налогового кодекса сумма индивидуального подоходного налога по доходам работника исчисляется путем применения ставок, установленных пунктом 1 статьи 145 настоящего Кодекса, к доходу работника, облагаемому у источника выплаты за налоговый год.

Исчисление и удержание индивидуального подоходного налога производится ежемесячно с нарастающим итогом в порядке, установленном уполномоченным государственным органом.

Исчисление подоходного налога производится равномерно (помесечно) в течение налогового года. В связи с этим вводится коэффициент перерасчета, который представляет собой соотношение цифры 12 к числу, означающему количество месяцев, за которые определяется расчетная сумма облагаемого дохода. Январь = 12 (12 / 1), февраль = 6 (12 / 2), март = 4 (12 / 3), декабрь = 1 (12 / 12). В случае увольнения работников до истечения налогового года необходимо сделать перерасчет подоходного налога, исходя из фактически полученного им дохода. При необходимости следует вернуть сумму подоходного налога, удержанного авансом с расчетной суммы дохода.

Удержания по исполнительным листам, выдаваемым в соответствии с решением народных судов, исполнительным листам нотариальных органов, а также постановлением административных органов о производстве взыскания в бесспорном порядке производятся как из основной заработной платы, так и со всех остальных выплат, носящих постоянный характер, в том числе премий и пособий по временной нетрудоспособности. Поступившие исполнительные документы должны быть зарегистрированы в специальном реестре. Алименты удерживаются с суммы основной и дополнительной заработной платы за отчетный месяц после удержания из них подоходного налога. Алименты на содержание несовершеннолетних детей взыскиваются в размере на одного ребенка – 25% от заработной платы, на двух детей – 33% от заработной платы, на трех и более – 50%. В трехдневный срок со дня установленной для выплаты заработной платы суммы удержанных алиментов должны быть выплачены получателю или переведены на счет взыскателя. При выбытии должника с предприятия бухгалтерия хозяйствующего субъекта делает на исполнительном листе отметку о всех удержанных алиментах, заверяет их печатью, а также указывает сведения о новом месте работы или жительства, если они известны.

Удержания за товары, проданные в кредит, производятся на основании письменного поручения обязательства торгующей организации. Существует два способа расчета:

1-й способ. Когда субъект получает ссуду в банке (или за счет собственных средств) и полностью расплачивается с торгующей организацией, приобретя товары для своих работников. Ежемесячно из заработной платы работников, получивших эти товары, удерживается определенная сумма, которая относится в уменьшение дебиторской задолженности работника перед хозяйствующим субъектом.

2-й способ. На основании поручения обязательства торгующей организации (при приобретении товаров работником) ежемесячно из заработной платы работника удерживается определенная сумма и перечисляется на счет торгующей организации.

Удержания по возмещению материального ущерба (недостача, хищения) производятся на основании выписок, протоколов общего собрания или решения судебных органов, где указываются размер и сроки удержания. Потери от брака и порчи возмещаются на основании актов о браке.

Удержания профсоюзных взносов производятся в размере 1% от всей суммы начисленной заработной платы в месяц.

Выданные плановые и неплановые авансы удерживаются на основании страховых листов или свидетельств (предписаний) страховых агентов.

13.6.

ПОРЯДОК ОФОРМЛЕНИЯ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА. УЧЕТ ДЕПОНИРОВАННОЙ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

Основным регистром для расчетов по оплате труда являются расчетные и расчетно-платежные ведомости. Это сводные документы, отражающие данные по заработной плате и по всем видам удержаний с каждого работника.

Существует 4 вида расчетов с работниками:

- по расчетно-платежным ведомостям формы Т-49, в которой производятся все расчеты удержания из заработной платы и производится выплата заработной платы;

- по расчетной ведомости формы Т-50, в которой производятся все расчеты по заработной плате и удержания. Выдача заработной платы производится по отдельно выписанной платежной ведомости;
- по листкам «расчеты с заработной платой» формы Т-2, в которой производятся расчеты и удержания с одного работника за месяц. Выплата заработной платы производится по платежной ведомости;
- по годовым расчетным ведомостям с вкладывающимися, сброшюрованными в книгу. Выплата производится по платежной ведомости заработной платы.

Выплата заработной платы по платежным ведомостям производится в течение 3 установленных дней, включая день получения денег в кассе с расчетного счета, платежная ведомость подписывается руководителем и главным бухгалтером. По истечении 3 дней платежная ведомость закрывается, при этом построчно проверяется сумма выданной заработной платы и подсчитывается общая сумма. Напротив фамилий лиц, не получивших заработную плату, делается надпись «депонирована» и общая сумма невыданной заработной платы сдается в банк. При этом кассир составляет реестр невыданных заработных плат. Бухгалтер на основании реестра производит записи в книге учета депонированных заработных плат. Она хранится (учитывается) 3 года, по истечении которых присоединяется к доходу субъекта.

4. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: удержан из заработной платы неиспользованный остаток аванса от подотчетных лиц:
- | | |
|------------|----------|
| а) Дт 3350 | Кт 1252; |
| б) Дт 3350 | Кт 1254; |
| в) Дт 1254 | Кт 3350; |
| г) Дт 1253 | Кт 3350; |
| д) Дт 1252 | Кт 3350. |
5. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: выданы премии:
- | | |
|------------------|----------------|
| а) Дт 3350 | Кт 1010, 1030; |
| б) Дт 1010, 1040 | Кт 1252; |
| в) Дт 1252 | Кт 1010, 1040; |
| г) Дт 3350 | Кт 1050; |
| д) Дт 1010, 1030 | Кт 3350. |
6. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: выданы пособия:
- | | |
|------------------|----------------|
| а) Дт 3350 | Кт 1010, 1030; |
| б) Дт 1010, 1030 | Кт 3350; |
| в) Дт 3350 | Кт 1250; |
| г) Дт 1250 | Кт 3350; |
| д) Дт 3350 | Кт 3390. |
7. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: депонирована неполученная заработная плата:
- | | |
|------------|----------|
| а) Дт 3350 | Кт 3390; |
| б) Дт 3350 | Кт 1040; |
| в) Дт 1040 | Кт 3350; |
| г) Дт 3390 | Кт 3350; |
| д) Дт 3350 | Кт 1010. |
8. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: удержан из заработной платы подоходный налог с физических лиц:
- | | |
|--------------|------------|
| а) Дт – 3350 | Кт – 3120; |
| б) Дт – 3350 | Кт – 3110; |
| в) Дт – 3120 | Кт – 3350; |

ГЛАВА 14.

УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ

14.1.

ИНВЕСТИЦИИ, ИХ КЛАССИФИКАЦИЯ И ОЦЕНКА

Согласно Закону РК «Об иностранных инвестициях» от 27.12.94 г. №266 с дополнениями от 15.07.96 г. №30-1, от 02.06.97 г. №115-1 и от 16.07.97 г. №165-1, инвестиции – это все виды имущественных, интеллектуальных ценностей, вкладываемых в объекты предпринимательской деятельности в целях получения дохода. В том числе:

- движимое и недвижимое имущество и имущественные права, право удержания и другие, кроме товаров, импортируемых и предназначенных для реализации без переработки;
- акции и другие формы участия в коммерческих организациях;
- облигации и долговые обязательства;
- требования денежных сумм, товаров, услуг, любого иного исполнения по договорам, связанным с инвестициями;
- права на результаты интеллектуальной деятельности, включая авторские права, патенты, товарные знаки, промышленные образцы, ноу-хау, технологические процессы, нормативно-технологическую, архитектурную, конструкторскую и технологическую проектную документации;
- любое право на осуществление деятельности, основанное на лицензии или в иной форме, представленное государственным органам;
- прибыль, получаемая и реинвестированная на территории Казахстана. Источником инвестиций является вновь со-

зданная стоимость или так называемая сберегаемая часть чистого дохода. Предприниматели мобилизуют его за счет собственного дохода (самофинансирование) и на рынке ссудных капиталов (привлеченные средства).

Инвестиции делятся на:

финансовые – это вложения в акции, облигации и другие ценные бумаги, выпущенные АО или государством, банковские депозиты;

реальные – это вложения в основной капитал предприятий и в прирост материально-производственных запасов.

Технологическая структура инвестиций определяется соотношением затрат на активные элементы основного капитала (машины, оборудование, инструменты) и на его пассивные элементы (здания, сооружения).

Финансовые инвестиции классифицируются исходя из сроков владения:

- краткосрочные (до 1 года). Ценные бумаги, приобретенные с намерением получить доход от перепродажи в течение года;
- долгосрочные (свыше 1 года или вложения, приобретаемые с намерением получать доход более одного года). Субъекты, владеющие инвестициями в недвижимость, должны учитывать эти инвестиции как долгосрочные.

При приобретении финансовые инвестиции оцениваются по покупной стоимости, включая расходы, непосредственно связанные с приобретением (брокерское вознаграждение и вознаграждение за банковские услуги). Приобретенные финансовые инвестиции по стоимости, включающей %, дивиденды, начисленные за период до момента приобретения, в учете отражаются по покупной стоимости, уменьшенной на величину оплаченных покупателем продавцу процентов.

Разница между покупной стоимостью и стоимостью погашения инвестиций в ценных бумагах (скидка или премия, возникающая при приобретении) амортизируется инвестором в течение периода их владения.

Краткосрочные финансовые инвестиции учитываются в бухгалтерском балансе по текущей стоимости или по наименьшей оценке из покупной или текущей стоимости. Если инвестиции учитываются по второму способу, то балансовая стоимость может определяться на основе совокупного портфеля в целом или по видам инвестиций или на основе отдельной инвестиции.

Долгосрочные финансовые инвестиции учитываются в бухгалтерском балансе по:

- покупной стоимости;
- стоимости с учетом переоценки;
- наименьшей оценке из покупной и текущей стоимости, определенной на основе портфеля.

Для переоценки долгосрочной инвестиции необходимо:

- определить периодичность переоценки;
- одновременно переоценивать долгосрочные инвестиции одного вида.

Сумма оценки долгосрочных инвестиций относится на увеличение собственного капитала. При снижении стоимости инвестиций увеличение собственного капитала производится за счет суммы дооценки той же инвестиции. При отсутствии (недостаточности) суммы дооценки одной и той же инвестиции снижение ее стоимости относится на убыток. Сумма дооценки инвестиции, стоимость которой была ранее снижена, относится на увеличение собственного капитала после погашения убытка этой же инвестиции. Формирование результата от операции с финансовыми инвестициями производится следующим образом, в доход включаются:

- доходы от инвестиций в виде:
 - а) процента, роялти, дивидендов и арендных платежей по краткосрочным и долгосрочным финансовым инвестициям;
 - б) финансовых результатов от выбытия краткосрочных финансовых инвестиций;
 - в) нереализованных доходов и убытков по краткосрочным финансовым инвестициям;
 - г) снижения до текущей стоимости и обратного изменения стоимости, необходимого для отражения краткосрочных

финансовых инвестиций по наименьшей оценке из покупной и текущей стоимости.

- снижение стоимости долгосрочной финансовой инвестиции;
- необратимое снижение стоимости долгосрочной финансовой инвестиции;
- финансовые результаты, возникающие при выбытии долгосрочной финансовой инвестиции.

Во всем мире наблюдается интернационализация производства, что вызывает необходимость экспорта капитала (внешние инвестиции). Внешние инвестиции подразделяются на портфельные и прямые.

Прямые инвестиции дают право на участие в управлении предприятием. Прямые инвесторы – это инвесторы, вкладывающие средства прямо в уставный капитал хозяйствующего субъекта для активного управления и получения дохода (фирмы «Шеврон» и «Самсунг»).

Портфельные инвесторы – инвесторы, которые выбирают наиболее эффективное сочетание активов, т.е. портфеля, который обеспечивает или наиболее высокий ожидаемый доход при данном уровне риска, или минимальную степень риска при данной ожидаемой норме дохода, т.е. они приобретают и управляют различным количеством инвестиций для достижения оптимального сочетания между риском и доходом. Портфельные инвестиции не дают права на управление предприятием.

Венчурные инвесторы – инвесторы, осуществляющие рискованные и быстро окупаемые инвестиции, это вложения во вновь образуемые нефтяные и газовые компании, в сферы компьютерных систем и программных продуктов, новейших технологий. Законодательство РК направлено на поддержание инвестиций в отрасли экономики. В РК разработана система льгот и преференций (преимуществ), представленных по международным договорам в целях расширения инвестиций, торговли и т.д. Целями инвестиций являются:

- внедрение новых технологий, передовой техники и ноу-хау;

- насыщение внутреннего рынка высококачественными товарами и услугами;
- государственная поддержка и стимулирование отечественных товаропроизводителей;
- развитие ориентированных на экспорт и импортозамещающих производств;
- рациональное и комплексное использование сырьевой базы РК;
- внедрение современных методов менеджмента и маркетинга;
- создание новых рабочих мест;
- внедрение системы непрерывного обучения местных кадров;
- повышение уровня их квалификации;
- обеспечение интенсификации производства;
- улучшение окружающей природной среды.

Иностранные инвесторы вправе по своему усмотрению использовать доходы, полученные от своей деятельности, для реинвестиций на территории РК, для приобретения товаров и других целей, не запрещенных законодательством РК. Согласно статье 6 Закона «Об иностранных инвестициях», в случае ухудшения положения иностранного инвестора, являющегося результатом изменений в законодательстве и с вступлением в силу и изменением условий международных договоров с иностранными инвесторами, в течение 10 лет применяется законодательство, действующее в момент осуществления инвестиций, а по инвестициям, осуществляемым по долгосрочным (свыше 10 лет) контрактам, – до окончания срока действия контракта. В случае улучшения положения иностранного инвестора, являющегося результатом изменений в законодательстве и изменением условий международных договоров, отдельные условия контрактов могут быть изменены по взаимному согласию сторон с целью достижения баланса экономических интересов участников.

Учет иностранных инвестиций организован на счетах синтетического учета, аналогично внутренним инвестициям. В аналитическом учете иностранные инвестиции учитываются обособленно.

14.2.**УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В ДОЧЕРНИХ,
ЗАВИСИМЫХ И
СОВМЕСТНО КОНТРОЛИРУЕМЫХ
ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ТОВАРИЩЕСТВАХ**

В соответствии с Гражданским кодексом РК, хозяйствующие товарищества признаются дочерними, если другое (основное) хозяйствующее товарищество в силу преобладающего участия в его уставном капитале либо в соответствии с заключенным между ними договором, либо иным образом имеет возможность определять решения, принимаемые таким товариществом. АО признается зависимым, если другое юридическое лицо имеет более 20% его голосующих акций. Хозяйствующие товарищества признаются совместно контролируемыми, если в силу заключенных договоров попадают под влияние других юридических лиц, имеющих право определять в большей или в меньшей степени финансовую и иную политику инвестируемого объекта.

Учет инвестиций ведется на счетах 1100 «Краткосрочные финансовые инвестиции», 2000 «Долгосрочные финансовые инвестиции». Эти счета предназначены для обобщения информации о наличии и движении инвестиций в акциях дочерних, зависимых и совместно контролируемых товариществ. Счета являются активными. Синтетический учет по кредиту этих счетов ведется в журнале-ордере №12. В конце месяца обороты по каждому синтетическому счету отражают по строке этого журнала-ордера, а затем переносят в Главную книгу. Аналитический учет ведется по инвестируемым предприятиям и видам инвестиций.

Учет инвестиций регулируется СБУ №13 «Консолидирующая финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние товарищества», СБУ №14 «Учет инвестиций в зависимое товарищество», СБУ №15 «Отражение в финансовой отчетности доли участия по совместной деятельности».

Инвестиции, позволяющие установить контроль, когда инвестор владеет более 50% акций, есть инвестиции в дочерние и совместно контролируемые товарищества.

Инвестиции, оказывающие существенное влияние, когда инвестор владеет от 20 до 50% акций, есть инвестиции в зависимые товарищества. При учете инвестиций применяются следующие методы: метод долевого участия – это метод учета, при котором:

- а) инвестиции в момент приобретения отражаются по покупной стоимости с дальнейшим увеличением (уменьшением) их стоимости по мере признания доли инвесторов в изменении чистых активов товариществ;
- б) доля участия в чистом доходе инвесторов в увеличении балансовой стоимости инвестиций и признается как доход от долевого участия;
- в) доля участия в убытках зависимого товарищества отражается в уменьшении балансовой стоимости инвестиций и признается как убыток от долевого участия;
- г) признав дивиденды, инвестором признаются:
 - доход Дт 1100 Кт 6110;
 - убыток Дт 7310 Кт 1100.

Пример: Инвестор владеет 25% акций АО «Арман» стоимостью 60 тыс. тенге.

Дт 1100 Кт 1010, 1030 – 60000.

По итогам первого года чистый доход АО «Арман» – 20000 тенге. Выплачены дивиденды – 10000 тенге:

а) на долю причитающейся прибыли $20000 \times 25\% = 5000$
Дт 1100 Кт 6420 – 5000;

б) на сумму причитающихся дивидендов $10000 \times 25\% = 2500$ тенге
Дт 1270, 1030 Кт 1100.

К концу первого года балансовая стоимость инвестиций, т.е. $Дт\ 1100 = 60000 + 5000 - 2500 = 62500$.

Во второй год зависимое АО «Арман» понесло убыток 30000 тенге, выплачены дивиденды на 15000:

а) на долю причитающегося убытка $30000 \times 25\% = 7500$
Дт 6420 Кт 1100 – 7500;

б) на сумму дивиденда $15000 \times 25\% = 3750$ Дт 1270, 1030
Кт 1100 – 3750.

К концу второго года балансовая стоимость инвестиций по Дт 1100 = $32500 - 7500 - 3750 = 57250$.

Если зависимое товарищество переоценивает свои активы, то инвестор должен отражать долю участия в этих изменениях.

На третий год АО «Арман» переоценило свои основные средства: Сумма дооценки – 4000. Получена прибыль – 8000. Дивиденды – 6 000.

По СБУ №14, изменение по переоценке отражается в увеличении (уменьшении) балансовой стоимости инвестиций и участвует как дополнительно неоплаченный капитал:

а) на сумму изменений (увеличений) по переоценке $4000 \times 25\% = 1000$ тенге Дт 1100 Кт 5420;

б) на долю причитающейся прибыли $8000 \times 25\% = 2000$ тенге Дт 1100 Кт 7610, 7620;

в) на сумму полученных дивидендов $6000 \times 25\% = 1500$ тенге Дт 1270, 1010, 1030 Кт 1100.

К концу третьего года балансовая стоимость инвестиций Дт 1100 составила $51250 + 1000 + 2000 - 1500 = 52750$.

По СБУ №14, если доля инвестора в убытках равняется или превышает балансовую стоимость инвестиций, то инвестиции отражаются по нулевой ставке и учет таких убытков в дальнейшем не осуществляется.

Если в четвертый год доля участия в убытках АО «Арман» составляет 5300 тенге Дт 7610, 7620 Кт 1100 – 53750 тенге и 250 тенге относится на забалансовый счет.

В последующий отчетный период (пятый год) АО «Арман» получило прибыль, доля участия в прибыли 3000 тенге. Дт 1100 Кт 7610, 7620 – 2750 тенге забалансовый счет.

Метод стоимости – это метод учета, при котором инвестиции в момент приобретения отражаются по покупной стоимости, а доход от инвестиций признается в размерах причитающихся дивидендов от общей суммы накопленного чистого дохода товарищества, возникших после даты приобретения.

1 марта приобретено 25% акций АО «Арман». По итогам отчетного периода с 1 января по 31 декабря объявлены дивиденды 20000 тенге, т.е. исходя из доли участия ($20000 \times 25\% = 5000$):

а) на суммы причитающихся дивидендов за 10 месяцев (с 01.03 по 31.12)

Дт 1270, 2170 Кт 6110 $5000 / 12(\text{мес.}) \times 10(\text{мес.}) = 4170$ тенге;

б) доход от инвестиций

Дт 1270, 2170 Кт 1100 $5000 - 4170 = 830$ тенге;

в) на сумму полученных дивидендов

Дт 1010, 1030 Кт 1270, 2170 – 5000.

Бухгалтерские записи по счетам 1100, 2310:

- произведены инвестиции в дочерние, зависимые или совместно контролируемые товарищества путем вложения:
 - а) денежных средств Дт 1100, 2310 Кт 1010, 1030, 1070;
 - б) товаров и готовой продукции Дт 1100, 2310 Кт 6010;
 - в) нематериальных активов Дт 1100, 2310 Кт 6210;
 - г) основных средств Дт 1100, 2310 Кт 6210;
 - д) подотчетной суммы Дт 1100, 2310 Кт 1250;
- увеличение стоимости инвестиций на сумму долевого участия в результате переоценки активов товарищества Дт 1100, 2310 Кт 5110;
- увеличение стоимости инвестиций в связи с увеличением доли инвестора в чистых активах товарищества Дт 1100, 2310 Кт 7610, 7620;
- уменьшение стоимости инвестиций на сумму долевого участия в результате переоценки активов товарищества:
 - а) в пределах сумм произведенной переоценки Дт 5110 Кт 1100, 2310;
 - б) сверх суммы ранее произведенной переоценки Дт 7470 Кт 1100, 2310;
- уменьшение стоимости инвестиций в связи с уменьшением доли инвесторов в получении убытков товарищества Дт 7610, 7620 Кт 1100, 2310;
- списание балансовой стоимости инвестиций при реализации и прочем выбытии Дт 7410 Кт 1100, 2310.

14.3.**УЧЕТ
ФИНАНСОВЫХ ИНВЕСТИЦИЙ**

Учет финансовых инвестиций ведется на счетах разделов 1 и 2, в которые входят счета 1140 «Краткосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи», 1150 «Прочие краткосрочные финансовые инвестиции», 2020 «Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения», 2030 «Долгосрочные финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи», 2040 «Прочие долгосрочные финансовые инвестиции».

Учет этих инвестиций регулируется СБУ «Учет финансовых инвестиций», счета 1140–1150 активные, по дебету счетов записываются остатки финансовых инвестиций на начало и конец периода операций по увеличению инвестиций, а по кредиту – операции по уменьшению финансовых инвестиций.

Синтетический учет по Кт 1140–1150 ведется в журнале-ордере №12.

В конце месяца обороты по каждому счету отражают по строке Итого журнала-ордера №12 и затем переносят в Главную книгу.

Аналитический учет по счетам финансовых инвестиций ведется по видам инвестиций и объектам, в которые осуществлены эти инвестиции.

На счете 1140 учитываются суммы, вложенные организацией в приобретение акций других предприятий.

Акции – это ценные бумаги, свидетельствующие о внесении определенной суммы в капитал АО, дающие право их владельцу на получение прибыли в виде дивидендов.

При приобретении акций на покупную стоимость акции, включающую собственную стоимость акции, комиссионные и вознаграждение брокеру, дилеру фондовой биржи, сборы и пошлины и т.д., производят запись Дт 1140, 2030 Кт 1010, 1030, 3310.

Предприятия оговаривают в учетной политике метод оценки финансовых инвестиций. Краткосрочные финансовые инвестиции оцениваются по текущей стоимости.

Бухгалтерия должна отражать все изменения стоимости финансовых инвестиций, происходящие на биржевом и внебиржевом рынке, если текущая стоимость растет, то рост относится на доход периода, когда произошло повышение стоимости.

Если стоимость падает, то снижение признается расходом периода.

По СБУ №8 предприятия могут учитывать в бухгалтерском балансе долгосрочные финансовые инвестиции по:

- покупной стоимости;
- стоимости с учетом переоценки.

Каждая организация в учетной политике оговаривает периодичность переоценки имеющихся финансовых инвестиций и основания:

- на основе котируемой на бирже рыночной цены;
- по справедливой стоимости, определенной наблюдательным советом, при этом применяется индивидуальный метод оценки.

Период, за который признается необратимое снижение долгосрочных финансовых инвестиций, определен в 5 лет. При этом принимаются во внимание разновидность риска и величина доли инвесторов в инвестиционном субъекте.

Риски, связанные с инвестициями:

Капитальный риск – риск, предполагающий, что инвестор не сможет возратить вложенный капитал без потерь и необходимо его пополнять за счет выпуска в обращение новых ценных бумаг.

Временный риск – риск, связанный с несвоевременной куплей-продажей ценных бумаг, т.е. когда все продают, инвестор покупает, и наоборот.

Деловой (кредитный) риск возникает в случае, когда эмитент объявлен банкротом или его финансово-хозяйственное состояние ухудшилось, он не может выплачивать дивиденды и погасить номинальную стоимость долговых ценных бумаг.

Рыночный – это риск потерь, связанный с общим ухудшением на рынке либо при его обвале (по всем ценным бумагам).

Процентный риск – риск, связанный с изменением процентной ставки на рынке.

Валютный риск – риск, связанный с инвестициями в ценные бумаги в иностранной валюте (изменение курса).

Риск ликвидности – риск, связанный с отсутствием спроса на ЦБ.

Риск законодательных изменений.

Учет облигаций

На счете 1130 учитываются наличие и движение финансовых инвестиций в процентах, облигаций государственного и местных займов и другие долевые ЦБ по покупной стоимости.

Облигация – это ЦБ, подтверждающая обязательство возместить ее владельцу номинальную стоимость с уплатой фиксированных процентов.

Различают облигации:

- государственные и частные;
- именные и на предъявителя;
- процентные и беспроцентные;
- свободно обращающиеся и с ограниченным кругом обращения.

При приобретении облигаций:

Дт 1130, 2020 Кт 1010, 1030.

Инвестиции средств в облигации предполагают получение фиксированных процентов в зависимости от величины ее номинальной стоимости, а также в возмещении номинальной стоимости после ее погашения.

Разница между покупной и номинальной стоимостью должна быть заактирована так, чтобы к моменту наступления срока ее погашения покупная стоимость равнялась номинальной. Здесь возможны два варианта.

Если покупная стоимость выше номинальной, то она доводится до номинальной путем списания части разницы между стоимостями при каждом начислении причитающегося по ним дохода.

Приобретены акции за 120000 тенге, номинальная стоимость 100000 тенге доход по облигациям 50% в год. Выплата процента

1 раз в год. Облигации будут погашены через 2 года. При приобретении уплачен налог 360 тенге. На покупную стоимость облигаций Дт 1130, 2020 Кт 1030 – 120360 начислена разница между покупной и номинальной стоимостью за первый год.

$120360 - 100000 = 20360 / 2 \text{ года} = 10180$ Дт Кт 1130, 2020 – 10180. Начислены проценты за первый год Дт 1270 Кт 6110 – 50000. Получены проценты за первый год Дт 1010, 1030 Кт 1270 – 50000. В конце первого года:

а) расходы Дт 5610 Кт 7470–10180;

б) доходы Дт 6110 Кт 5610–50000.

Доход первого года 39 820.

Аналогичные операции производятся во второй год и к моменту погашения на счете 1130 (Дт) номинальная стоимость облигации 100000 тенге.

Погашение облигаций по окончании второго года

Дт 7410 Кт 1130 – 100000.

Получение денежных средств в размере номинальной стоимости Дт 1010, 1030 Кт 6110 – 100000 тенге. По итогам года Дт 5610 Кт 7330 – 100000 Дт 6110 Кт 5610 – 100000.

Если покупная стоимость приобретенных облигаций ниже номинальной стоимости причитающегося по ним дохода, производится доначисление разницы между покупной и номинальной стоимостью.

Приобретены облигации за 200 600 тенге, номинальная стоимость 220 000, 20% в год с выплатой 1 раз в год, срок погашения 1 раз в год:

– на покупную стоимость облигаций Дт 1130, 2020 Кт 1030 – 200 600;

– начислены % за первый год Дт 2170 Кт 6110 – 44000;

– на разницу между покупной и номинальной стоимостями за первый год $(220000 - 200 000) \times 2 = 9700$;

– получены % за первый год Дт 1010, 1030 Кт 2170 – 44000;

– в конце первого года Дт 6110 Кт 5610 – 44 000, Дт 6280 Кт 5610 – 9700.

Доход по первому году $44000 + 9700 = 53700$.

Аналогичные операции производятся во второй год к моменту погашения на счете 1130 (Дт) номинальной стоимости 220 000. Погашение облигаций:

Дт 7410 Кт 1130 – 220000, Дт 1030 Кт 6110 – 220000, Дт 5610 Кт 7410 – 220000, Дт 6110 Кт 5610 – 220000.

На счете 1150 «Прочие краткосрочные финансовые инвестиции» учитывают депозитные сертификаты, депозиты, бонны, казначейские векселя, казначейские ноты, предоставленные краткосрочные и долгосрочные займы.

Депозитный сертификат – письменное свидетельство банка о депонировании денежных средств, удостоверяющее право вкладчика на получение депозита. Сертификаты бывают до востребования и срочные.

Депозиты – это вклады в банки свободных денежных средств.

Бонны – долговые обязательства отдельных предприятий и организаций, выпускаемые государственным казначейством. Они могут быть использованы в качестве покупного и платежного средства.

Казначейские векселя – вид краткосрочных обязательств государства. Они имеют процентные купоны.

Казначейские ноты – это разновидность денег, выпускаемых в порядке казначейской эмиссии.

Предоставленные займы – займы (краткосрочные и долгосрочные), предоставленные заимодавцем займополучателю под определенные % и гарантии.

Учет депозитных сертификатов:

При вложении средств в депозитные сертификаты Дт 1150 Кт 1010, 1030 – 30000;

начислены % по депозитным сертификатам 50% годовых Дт 1270, 2170 Кт 4420 – 15000;

по наступлении отчетного периода (месяца) Дт 4420 Кт 6120, 6110 – 1250;

возврат банком сумм, вложенных в депозитные сертификаты (по наступлении срока возврата) Дт 1010, 1030 Кт 1150 – 30000;

% (доходы) по депозитам Дт 1010, 1030 Кт 1270, 2170 – 15000;

в конце года Дт 6110, 6120 Кт 5610 – 15000.

Учет предоставленных займов.

Предоставлены займы:

- а) денежные Дт 1150 Кт 1010, 1030;
- б) в виде товарно-материальных запасов Дт 1150 Кт 1310, 1320, 1330; начислены % по займам Дт 1270, 2170 Кт 6110, 6120 (4420 – долгосрочные); возврат погашения займа Дт 1010, 1030 Кт 1150; % по займам Дт 1010, 1030 Кт 1270, 2170 в конце года Дт 6110, 6120 Кт 5610.

14.4.

ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ ИНВЕСТИЦИЙ

Проведение инвентаризации позволяет выявить наличие фактических краткосрочных и долгосрочных инвестиций в ценные бумаги других предприятий, процентные облигации госзаймов, уставные капиталы других субъектов, предоставленный кредит.

Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной цены, сроков гашения и общей суммы. Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описи (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии субъекта. Это в том случае, если бумаги хранятся на предприятии. Если ценные бумаги хранятся в депозитарии или банке, то инвентаризация заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета, с данными банка или депозитария.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: оплачена стоимость приобретенных ценных бумаг:

а) Дт – 1150	Кт – 1030;
б) Дт – 1140	Кт – 1040;
в) Дт – 1040	Кт – 1140;
г) Дт – 1030	Кт – 1150;
д) Дт – 1150	Кт – 1140.

2. Инвестиционная деятельность – это:
 - а) приобретения долгосрочных и текущих активов;
 - б) приобретения или выбытия долгосрочных активов и других инвестиций, не относящиеся к денежным эквивалентам;
 - в) приобретения или выбытия текущих активов, не относящиеся к денежным эквивалентам;
 - г) выбытия долгосрочных активов, относящиеся к денежным эквивалентам;
 - д) приобретения текущих активов, не относящиеся к денежным эквивалентам

3. Какой бухгалтерской записью следует отразить депонирование средств при выдаче чековых книжек за счет кредитов банка:

а) Дт – 1070	Кт – 3010, 4010;
б) Дт – 3010, 4010	Кт – 1070;
в) Дт – 1040	Кт – 3010, 4010;
г) Дт – 3010, 4010	Кт – 1040;
д) Дт – 3020, 4020	Кт – 3010, 4010.

4. Какой бухгалтерской записью следует отразить зачисление денежных средств в аккредитивы за счет кредитов банка:

а) Дт – 1070	Кт – 3010, 4010;
б) Дт – 1040	Кт – 3020, 4020;
в) Дт – 3010, 4010	Кт – 1070;

- г) Дт – 3020, 4020 Кт – 1040;
д) Дт – 3020, 4020 Кт – 3010, 4010.

5. По какой стоимости оцениваются краткосрочные финансовые инвестиции:

- а) по балансовой стоимости;
б) по текущей стоимости;
в) по остаточной стоимости;
г) по ликвидационной стоимости;
д) по стоимости приобретения.

ГЛАВА 15.

УЧЕТ ИЗЪЯТОГО КАПИТАЛА

15.1.

УЧЕТ ИЗЪЯТОГО КАПИТАЛА

Учет изъятого капитала ведется на счете 5210 «Выкупленные собственные долевые инструменты». Там отражаются данные о собственных акциях, выкупленных у акционеров с целью их дальнейшего изъятия из обращения (аннулирования) или дальнейшей реализации. Собственные акции, выкупленные у акционеров, учитываются по номинальной стоимости. АО, производящее аннулирование акций, должно составить акт об уничтожении акций, где указываются дата, место уничтожения акций; дата, номер и структура эмиссии, количество, вид, номинал акций, идентификационный номер; способ уничтожения акций, подписи членов комиссии, заверенные печатью АО.

Выкуплены собственные акции с целью изъятия из обращения (аннулирования), номинальная стоимость 50,0 тенге:

1) на выкупленную стоимость акций Дт 5210 Кт 1010, 1030 – 60180;

2) на разницу между покупной и номинальной стоимостью Дт 5510 Кт 5210 – 10 180 (при выкупе собственных акций по цене ниже номинальной разница списывается Дт 5510 Кт 5510);

3) изъяты из обращения выкупленные акции Дт 1120, 1130 Кт 5210. Выкуплены собственные акции с целью дальнейшей реализации:

а) на покупную стоимость акций Дт 5210 Кт 1010, 1030 – 60 180;

б) на разницу между покупной и номинальной стоимостью акций Дт 5510, Кт 5210 – 10180;

- в) списывается номинальная стоимость акций при дальнейшей реализации Дт 7410 Кт 5210 – 50,0;
- г) на договорную стоимость акций:
 - на номинальную стоимость Дт 1280, 2180 Кт 6210 – 50,0;
 - на разницу между договорной и номинальной стоимостью Дт 1280, 2180 Кт 5110 – 20,0;
- д) поступили деньги от покупателя Дт 1010, 1030 Кт 1280, 2180 – 70,0;
- е) по итогам года:
 - расходы Дт 5610 Кт 7410 – 50,0;
 - доходы Дт 6210 Кт 5610 – 50,0.

Счет 5310 «Дополнительно оплаченный капитал». Под дополнительно оплаченным капиталом понимают сумму, которую получило АО в результате реализации собственных акций по ценам, превышающим их номинальную стоимость. Сумма этого капитала не может быть направлена на нужды потребления АО, она направляется, как правило, на увеличение уставного капитала. При этом Дт 5310 Кт 5010, 5020, что требует дополнительной эмиссии акций.

15.2.

УЧЕТ ДОПОЛНИТЕЛЬНО НЕОПЛАЧЕННОГО КАПИТАЛА

- Счет 5110 «Эмиссионный доход». Счет 5460 «Прочие резервы». Счет 5420 «Резерв на переоценку основных средств»:
- на сумму дооценки основных средств Дт 2411–2419 Кт 5420;
 - на сумму дооценки износа основных средств Дт 5420 Кт 2421–2429;
 - по мере эксплуатации объекта основных средств сумма переоценки переносится на нераспределенный доход в размерах, определенных методом начисления амортизации Дт 5420 Кт 5510.

Вся сумма переоценки переносится в момент выбытия объекта:

- увеличение первоначальной стоимости инвестиций в связи с изменением доли инвесторов в активах товарищества или изменения курса финансовых инвестиций Дт 1130, 2030, 2310 Кт 5420;
- уменьшение первоначальной стоимости инвестиций в связи с изменением доли участия, процента в пределах дооценки Дт 5420 Кт 2310, 5420;
- сумма переоценки по выбывшим инвестициям в соответствии с принятой учетной политикой Дт 5420 Кт 5610.

Счет 5610 «Итоговая прибыль (убыток)».

В конце года:

расходы организации списываются Дт 5610 Кт разделов 7–8.



ТЕСТОВЫЕ ВОПРОСЫ

1. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: получены и оприходованы материалы в качестве вкладов в уставный капитал от учредителей:

а) Дт 1310	Кт 5020;
б) Дт 1310	Кт 5010;
в) Дт 5010	Кт 1310;
г) Дт 1310	Кт 1010;
д) Дт 5020	Кт 1310.

2. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: выкуплены собственные акции с целью изъятия из обращения (на выкупленную стоимость акции):

а) Дт 5210	Кт 1010, 1030;
б) Дт 1010, 1030	Кт 5210;
в) Дт 5020	Кт 1030;
г) Дт 1030	Кт 5020;
д) Дт 5210	Кт 1130.

3. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственной операции: выкуплены собственные акции с целью дальнейшей реализации (на покупную стоимость акции):

а) Дт 5210	Кт 1010, 1030;
б) Дт 1010, 1030	Кт 5210;
в) Дт 5020	Кт 1030;
г) Дт 1030	Кт 5020;
д) Дт 5210	Кт 1130.

4. Какой бухгалтерской записью следует отразить поступление выручки от перепродажи выкупленной собственной акции:

а) Дт 1030	Кт 5210;
б) Дт 5210	Кт 1030;
в) Дт 1030	Кт 6010;
г) Дт 6010	Кт 1030;
д) Дт 6010	Кт 5210.

ЛИТЕРАТУРА

1. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28 февраля 2007 г. за №185.
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета, утвержденный Министерством финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 г. за №185.
3. Антони Р. Основы бухгалтерского учета. Пер. с англ. – М.: СП «Триада НТТ», 1992.
4. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комиссарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. Вопросы теории, методологии и организации. – М.: Финансы и статистика, 1989.
5. Безруких П.С., Ивашкевич В.Б., Кондраков Н.П. и др. Бухгалтерский учет. – М.: Бухгалтерский учет, 1996.
6. Григорьев Ю.А. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности на предприятиях малого бизнеса. – М.: Конкорд, 1992.
7. Кирьянова З.В. Методологические и организационные основы первичного учета. – М.: Финансы и статистика, 1984.
8. Кирьянова З.В. Организация бухгалтерского учета на предприятии: Новые методы хозяйствования / Под ред. П.Р. Бунича. – М.: Экономика, 1989.
9. Козлова Е.П., Парашутин Н. В., Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет в промышленности. – М.: Финансы и статистика, 1993.
10. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета / Пер.с англ. /Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1993.
11. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1988.
12. Стандарты бухгалтерского учета Республики Казахстан. – Алматы, 1996.
13. Радостовец В.К., Радостовец В.В., Шмидт О.И. Бухгалтерский учет на предприятии. – Алматы, Центраудит-Казахстан, 2002.
14. Нурсеитов Э.О. Бухгалтерский учет: от азов до баланса. – Алматы, ЦДБ, 2006.
15. Нурсеитов Э.О. Учебно-практическое пособие по применению МСФО. – Алматы, ЦДБ, 2006.
16. Баймуханова С.Б. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов. – Алматы, Ценные бумаги, 2002.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ЧАСТЬ 1. ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	
Глава 1. Бухгалтерский учет как информационная система	6
1.1. Определение бухгалтерского учета.....	–
1.2. Бухгалтерская информация и принятие управленческих решений	7
1.3. Пользователи бухгалтерской информации	8
1.4. Концепции и принципы бухгалтерского учета.....	9
Глава 2. Бухгалтерский учет, его сущность и значение в системе управления экономикой	14
2.1. Цель и задачи хозяйственного учета в условиях рыночной экономики	–
2.2. Измерители, применяемые в учете	16
2.3. Задачи бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к нему	18
Глава 3. Предмет и метод бухгалтерского учета	22
3.1. Предмет бухгалтерского учета.....	–
3.2. Хозяйственные процессы и их результаты	23
3.3. Хозяйственные средства и их источники.....	24
3.4. Методологическая основа бухгалтерского учета.....	26
3.5. Счета и двойная запись	28
Глава 4. Бухгалтерский баланс.....	32
4.1. Бухгалтерский баланс, его сущность и особенности	–
4.2. Структура баланса и содержание его статей	34
4.3. Типы хозяйственных операций и их влияние на бухгалтерский баланс	39
Глава 5. Система счетов и двойная запись	44
5.1. Счета бухгалтерского учета, назначение и строение.....	–

5.2.	Двойная запись на счетах бухгалтерского учета, ее сущность и значение	46
5.3.	Синтетический и аналитический учет	49
5.4.	Типовой план счетов бухгалтерского учета.....	53
5.5.	Анализ хозяйственных операций	61
Глава 6.	Первичный учет на предприятии и его место в системе управления	66
6.1.	Методологические основы организации первичного учета.....	–
6.2.	Классификация документов	68
6.3.	Требования, предъявляемые к оформлению документов.....	72
6.4.	Инвентаризация – важнейший элемент метода бухгалтерского учета	–
Глава 7.	Формы бухгалтерского учета	77
7.1.	Учетные регистры.....	–
7.2.	Мемориально-ордерная форма учета.....	78
7.3.	Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета	79
Глава 8.	Основы финансовой отчетности	83
8.1.	Значение финансовой отчетности	–
8.2.	Состав финансовой отчетности	85 ✓
8.3.	Пользователи финансовой отчетности и сроки ее представления	86
8.4.	Оценки статей финансовой отчетности.....	87
8.5.	Отчет о доходах и расходах (СБУ №3).....	89 ✓
8.6.	Отчет о движении денежных средств (СБУ №4).....	93 ✓

ЧАСТЬ 2. ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

↙ Глава 9.	Учет долгосрочных активов (основные средства).....	100
9.1.	Экономическая сущность и классификация.....	–
9.2.	Оценка и переоценка основных средств.....	106 ↙
9.3.	Поступление основных средств	108
9.4.	Организация аналитического учета основных средств.....	114
9.5.	Учет амортизации и износа основных средств.....	118

9.6.	Учет выбытия основных средств	126
9.7.	Учет ремонта и модернизация основных средств	132
9.8.	Учет аренды основных средств	136
9.9.	Инвентаризация основных средств.....	145
✓ Глава 10.	Учет наличия и движения нематериальных активов.....	153
10.1.	Оценка нематериальных активов	154
10.2.	Поступление нематериальных активов.....	155
10.3.	Выбытие нематериальных активов	156
10.4.	Учет амортизации нематериальных активов, инвентаризации нематериальных активов	157
10.5.	Инвентаризация нематериальных активов	159
10.6.	Учет гудвилла	—
Глава 11.	Учет текущих активов (товарно-материальные запасы)....	163
11.1.	Товарно-материальные запасы, задачи их учета и классификации	—
11.2.	Оценка товарно-материальных запасов	167
11.3.	Документация по учету движения товарно- материальных запасов	172
11.4.	Учет материальных ценностей в бухгалтерии	177
11.5.	Методы контроля использования материалов в производстве	180
11.6.	Инвентаризация товарно-материальных ценностей.....	181
Глава 12.	Учет текущих активов (денежные средства) расчетных и кредитных операций	188
12.1.	Задача учета денежных средств и расчетных операций.....	—
12.2.	Учет операций по расчетному счету	190
12.3.	Учет операций по валютному счету	194
12.4.	Учет кассовых операций	199
12.5.	Учет обязательств (учет расчетных операций)	202
12.6.	Учет перевода в пути и средств на специальных счетах в банках	209
12.7.	Учет расчетов с подотчетными лицами	210
12.8.	Учет займов банка.....	212
12.9.	Учет небанковских заемных средств	216
12.10.	Учет расчетов с бюджетом	—

Глава 13. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.....	229
13.1. Значение и задачи учета расчетов по оплате труда.....	—
13.2. Учет личного состава и использования рабочего времени	230
13.3. Формы и системы оплаты	232
13.4. Документальное оформление и расчет дополнительной заработной платы	236
13.5. Удержания и выплаты из заработной платы.....	238
13.6. Порядок оформления расчетов с персоналом по оплате труда. Учет депонированной заработной платы	240
Глава 14. Учет инвестиций	245
14.1. Инвестиции, их классификация и оценка.....	—
14.2. Учет инвестиций в дочерних, зависимых и совместно контролируемых хозяйственных товариществах.....	250
14.3. Учет финансовых инвестиций	254
14.4. Инвентаризация инвестиций	259
Глава 15. Учет изъятых капитала	262
15.1. Учет изъятых капитала	—
15.2. Учет дополнительно неоплаченного капитала.....	263
ЛИТЕРАТУРА	267

БАЙМУХАНОВА Сария Баймухановна

ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ

Учебное пособие

**Редактор Н.У. Пернебекова.
Компьютерная верстка А.К. Абдикайымовой.
Художник обложки К.Т. Мышбаев.**

Подписано в печать 06.08.2008.
Формат 60×84¹/₁₆. Объем 17 п.л. Усл.-п.л. 15,8.
Уч.-изд.л. 15,3 п.л. Тираж 1000 экз. Заказ №3/41-08.
Печать офсетная. Цена договорная.

ТОО «Издательство «Экономика»
050063, г. Алматы, ул. Саина, 81.

ISBN 978-601-225-041-1



БАЙМУХАНОВА Сария Баймухановна



Закончила Казахский Государственный Сельскохозяйственный институт г. Алматы, экономический факультет.

1980-1983 гг. – закончила очную аспирантуру при Алматинском институте народного хозяйства.

1977-1982 гг. – работала на лаборатории кафедры «Экономика и планирование сельского хозяйства».

1989 г. – защитила кандидатскую диссертацию.

1989-1996 гг. – работала преподавателем, старшим преподавателем, доцентом кафедры «Анализа хозяйственной

деятельности», кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» при Алма-Атинском институте народного хозяйства.

С сентября 1996 г. работает в КазГУ им. аль-Фараби. Сначала на кафедре «Маркетинга и общезкономических дисциплин», затем в связи с реорганизацией на кафедре «Финансы и аудит», а в настоящее время – «Учет и аудит».

Под руководством С.Б. Баймухановой защищена одна кандидатская диссертация.

Является автором многих научных трудов: «Бухгалтерский учет» (учебное пособие) 1998 г., «Учет внешнеэкономической деятельности» (учебное пособие) 1998 г., «Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов» (учебное пособие) 2002 г., «Бухгалтерский учет» (учебное пособие) 2001 г., «Бухгалтерлік есеп» (учебник) 2005 г., «Қаржылық есеп» (учебник) 2007 г.



050063, г. Алматы, ул. Саина, 81

Тел.: +7 / 727 / 276-08-81, 276-02-75

Факс: +7 / 727 / 276-02-75

e-mail: economika_zakaz@2day.kz, economika_kniga@2day.kz