

Тема 1. Бухгалтерский учет как информационная система

Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе предприятия, его обязательствах и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Организация бухгалтерского учета КР предусматривает 4 уровневую систему документов, регулирующих и регламентирующих учет:

1 уровень – закон КР «О бухгалтерском учете», а также законодательные акты и решения правительства, затрагивающих вопросы бухгалтерского учета (ГК КР).

2 уровень – МСФО и МСА, которые регулируют вопросы организации учетной работы и формирование учетной политики.

3 уровень – документы рекомендательного характера (инструкции, положения, указания), изложенных на базе законодательных актов и стандартов.

4 уровень – Указания, инструкции, приказы по организации бухгалтерского учета данного предприятия (отпускные, увольнительные).

Закон Кыргызской Республики «О бухгалтерском учете» обязывает вести бухгалтерский учет и финансовую отчетность всех юридических лиц, действующих на территории Кыргызской Республики, а также филиалы и представительства иностранных субъектов на территории Кыргызстана (ст.5 п.1 Закона К.Р. «О бухгалтерском учете»).

Бухгалтерский учет выполняет следующие задачи:

- измеряет хозяйственную деятельность путем регистрации данных о ней для дальнейшего использования;

- обрабатывает данные, сохраняя их до нужного момента, а затем перерабатывает таким образом, чтобы они стали полезной информацией;

- передает посредством отчетов информацию тем, кто использует ее для принятия решений.

• Учетная информация обеспечивает количественную информацию для реализации трех **функций**: планирования, контроля и оценки.

Планирование - 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 - на этой стадии от бухгалтера могут ожидать предоставления информации, которая содержит сопоставление фактических затрат и доходов с плановыми.

Оценка - на этом этапе выясняется, достигнута ли поставленная цель, и если нет, то причины: недостатки планирования или контроля, или сама цель была выбрана неправильно.

Основные принципы бухгалтерского учета:

1. Принцип начисления – отражение в финансовой отчетности последствий фактов хозяйственной деятельности (доходы, расходы) когда они имели место, а не тогда, когда получены или выплачены денежные средства и их эквиваленты.
2. Принцип двойственности – в экономике все явления имеют 2 аспекта: увеличение и уменьшение, расходование и приобретение, возникновение и исчезновение, которые компенсируют друг друга. Каждый факт хозяйственной жизни должен быть отражен дважды в одинаковой сумме по Дт одного счета и Кт другого счета.

3. Принцип непрерывности – предполагает, что предприятие нормально функционирует и не собирается прекращать свою деятельность путем банкротства или ликвидации
4. Принцип автономности (имущественной обособленности) – означает, что имущество предприятия строго разграничено и обособлено от имущества его совладельцев, работников и других предприятий. В бухгалтерском учете и бухгалтерском балансе следует отражать только имущество, которое признается собственностью конкретного предприятия. Предприятие рассматривается как самостоятельное юридическое лицо по отношению к своим работникам и собственникам.
5. Принцип постоянства – принятая методология и выбранные учетные процедуры не менялись до тех пор, пока не будет извещения о вносимых изменениях. Характер и экономическое обоснование замены должны быть раскрыты в пояснительной записке к финансовой отчетности – почему новому принципу учета отдано предпочтение.
6. Принцип осмотрительности (консерватизма) – определенная степень осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчетах, производимых в условиях неопределенности, позволяющая избежать завышения активов или доходов, и занижения обязательств или расходов. Соблюдение принципа осмотрительности предотвращает возникновение скрытых резервов и чрезмерных запасов, сознательное занижение активов или доходов либо преднамеренное завышение обязательств или расходов. Иначе, финансовая отчетность перестала бы быть нейтральной и, следовательно, утратила бы надежность.
7. Принцип преобладания сущности над формой – если информация должна правдиво представлять операции и другие события, то необходимо, чтобы они учитывались и представлялись в соответствии с их содержанием и экономической реальностью, а не только их юридической формой. Содержание операций и других событий не всегда отвечает тому, что из их юридической или установленной формы.
8. Принцип существенности – информация считается существенной, если ее пропуск или искажение могут повлиять на экономические решения, принимаемые на основании финансовой отчетности.
9. Принцип стоимостного измерения – объектом бухгалтерского учета может стать только в денежном выражении факт хозяйственной жизни.

В настоящее время бухгалтерский учет в КР представляет три вида учета:

1. Финансовый учет
2. Управленческий учет
3. Налоговый учет

Финансовый учет ведется в соответствии с МСФО, охватывает учетную информацию, которая помимо использования ее внутри фирмы руководством, доступна внешним пользователям.

Управленческий учет охватывает учетную информацию, которая предназначена для использования только внутри фирмы руководством и представляет коммерческую тайну для внешних пользователей.

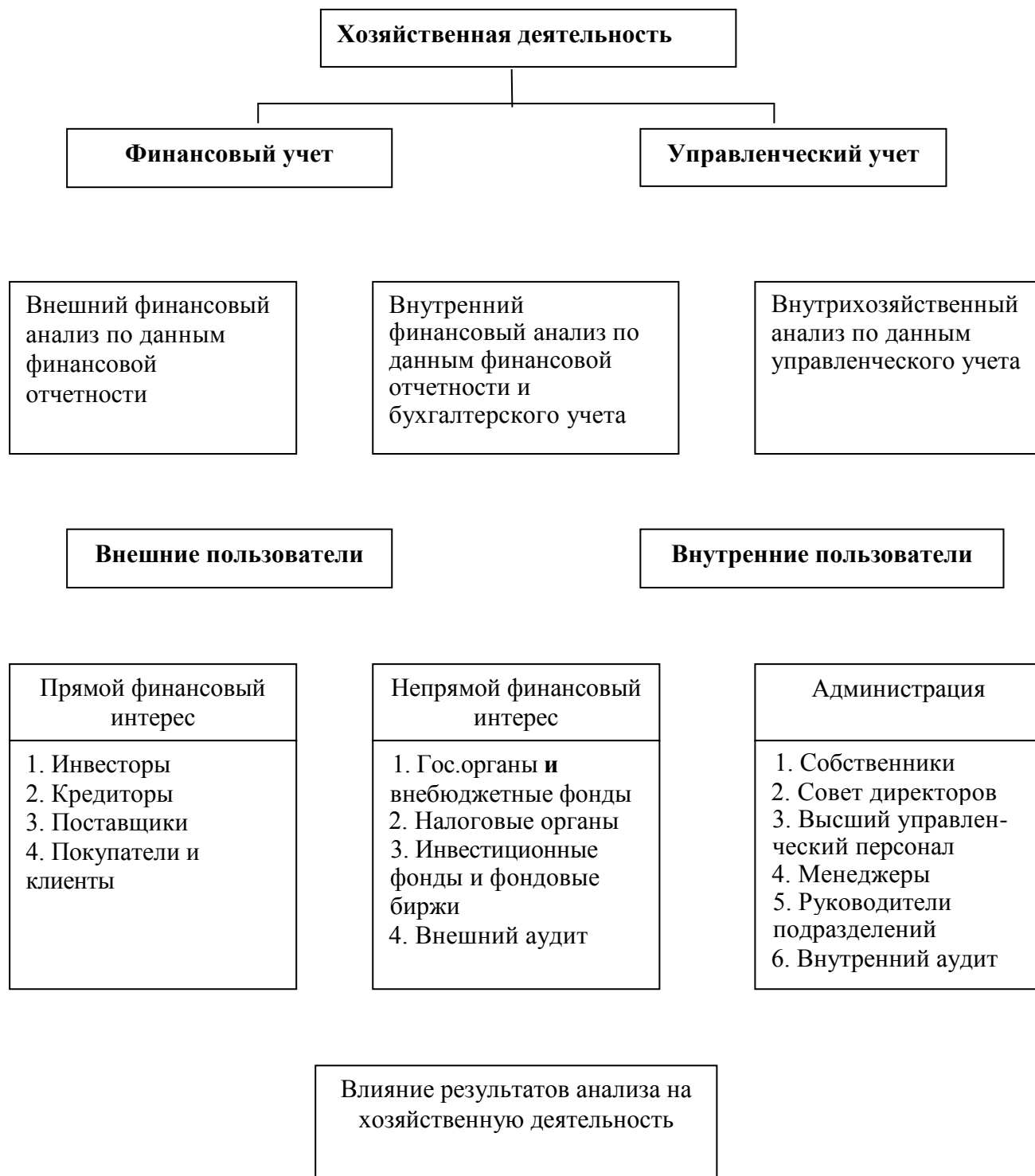
Пользователи бухгалтерской информации: внутренние и внешние.

Налоговый учет призван правильно рассчитывать налогооблагаемую базу своевременно и правильно производить расчеты по налогам с бюджетом. Налоговый учет в КР ведется в соответствии с Налоговым Кодексом КР.

Состав финансовой отчетности:

- Отчет о финансовом положении;
- Отчет о совокупном доходе;
- Отчет о движении денежных средств;
- Отчет об изменениях в собственном капитале;
- Пояснительная записка.

Направления использования финансовой отчетности



Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета в обобщенном виде выступает хозяйственная деятельность предприятия. В более конкретном содержании он состоит из многочисленных и разнообразных объектов. Объектами бухгалтерского учета являются имущество организаций и предприятий, их обязательства и хозяйственные операции, осуществляемые организациями и предприятиями в процессе их деятельности.

К важнейшим объектам учета относятся: основные средства, нематериальные активы, производственные запасы (сырье, материалы, полуфабрикаты и т.п.), малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, расчеты по заработной плате, производство продукции и производственные затраты, израсходованные на ее изготовление, готовая продукция и ее реализация, расчетно – кредитные операции, финансовые результаты.

Хозяйственная операция характеризует отдельные хозяйственные факты, вызывающие изменения в составе, размещении имущества и источниках его образования.

Для осуществления хозяйственной деятельности любой экономической субъект должен иметь в своем распоряжении определенные хозяйственные средства – **активы**.

Хозяйственные средства предприятия обычно возникают за счет заемных средств и средств, вложенных в качестве собственного капитала. В ходе деятельности предприятия осуществляют расходы и получают доходы, разница между которыми является результатом деятельности.

Конкретными объектами предмета бухгалтерского учета являются:

- Активы – А.
- Обязательства, долги фирмы – О.
- Собственный капитал - С.К.
- Доходы – Д.
- Расходы – Р.
- Прибыли
- Убытки

Таким образом, вся хозяйственная деятельность является предметом хозяйственной деятельности.

Состав активов предприятия:

Активы предприятия подразделяются на 2 группы:

- Оборотные
- Вне оборотные (долгосрочные)

Оборотные:

- Денежные средства
 - в кассе
 - на счетах в банке
- ТМЗ - товарно-материальные запасы
- Дебиторская задолженность (долги физических или юридических лиц нашему предприятию)
- Инвестиции (вложения нашего предприятия на ценные бумаги другой компании)

Внеоборотные (долгосрочные) - это активы, которые используются предприятием более 12 месяцев или 1 производственного цикла и не меняют свою вещественно- натуральную форму.

Основными отличительными особенностями внеоборотных средств является то, что они эксплуатируются длительное время, не меняя своей натурально – вещественной формы,

постепенно изнашиваются и переносят свою стоимость на произведенный продукт. Оборотные средства состоят из нескольких видов. Предметы труда, занимающие основную долю оборотных средств, используя в одном производственном цикле.

Основные средства - активы длительного срока пользования, имеющие натуральную физическую форму: Земля; Здания, сооружения; Оборудование; Мебель и принадлежности; Транспортные средства, Природные ресурсы и др.

Долгосрочная дебиторская задолженность - задолженность сроком погашения более одного года, включает: Счета и векселя к получению от продажи товаров и услуг в кредит, скорректированные на сумму сомнительных или безнадежных долгов: Дебиторская задолженность работников и должностных лиц; Межфирменная дебиторская задолженность; Дебиторская задолженность ассоциированных предприятий и пр.

Долгосрочные инвестиции – финансовые вложения в ценные бумаги, предназначенные для владения более, чем на один год. Включающие: Инвестиции в дочерние предприятия; Инвестиции в ассоциированные компании и пр.

Нематериальные активы - долгосрочные активы, не имеющие физической формы, но имеющие стоимость, основанную на правах или привилегиях собственника: Патенты; Торговые марки; Копирайт (право на тиражирование); Франшиза; Лицензия; Формула, Гудвилл; и Начисленная амортизация.

Краткосрочные обязательства – это долги поставщикам по счетам к оплате; долги по кредитам банку до 12 месяцев; долги в бюджет по налогам к оплате; задолженность по заработной плате; задолженность перед социальным фондом по страховым взносам.

Долгосрочные обязательства – такие долги, которые будут погашать свыше 12 месяцев, к ним относятся: облигации, долгосрочные кредиты банка, обязательства по финансируемой аренде.

Собственный капитал:

- вложенный:

в АО, - простые акции

- привилегированные акции

- дополнительно оплаченный капитал

- заработанный капитал:

- прибыль предприятия (убыток)

- резервный капитал

Существует правило, что на каждую отчетную дату сумма активов равна сумме источников, отсюда вытекает основное балансовое равенство: **Активы = Обязательства + Капитал.**

Доход – это выручка предприятия за реализованные товары, работы или услуги, доходы увеличивают собственный капитал.

Расходы – это все затраты предприятия связанные с производством и реализацией продукции, услуг и работ. Расходы уменьшают собственный капитал.

• Понятие метода бухгалтерского учета и его основные элементы

Для изучения движения предметов в бухгалтерском учете применяются различные способы, позволяющие получать показатели, необходимые для управления хозяйственной деятельностью предприятия. Если под предметом понимается то, что обобщает бухгалтерский

учет, то метод показывает, как это делается, т.е. под **методом бухгалтерского учета** понимается, то как, какими способами введется бухгалтерский учет.

• **Метод бухгалтерского учета** представляет собой систему взаимосвязанных способов, с помощью которых осуществляется бухгалтерский учет на предприятии.

К специфическим элементам бухгалтерского учета относятся:

1. Бухгалтерский баланс
2. Бухгалтерские счета
3. Двойная запись
4. Документация
5. Инвентаризация
6. Оценка
7. Калькуляция
8. Отчетность

Бухгалтерский баланс – это способ обобщенного отражения в денежном измерителе остатков на определенную отчетную дату активов, обязательств и собственного капитала.

Бухгалтерские счета – это способ группировки, текущего учета и контроля активов, обязательств и собственного капитала, доходов и расходов.

Двойная запись – это способ отражения на бухгалтерских счетах двойных и взаимосвязанных изменений происходящих под влиянием хозяйственных операций в составе активов, обязательств, капитала, доходов и расходов (А, О, К, Д, Р).

Документация – это способ первичного учетного оформления хозяйственной операции на бумажном носителе и источник дальнейшего отражения этой операции на бухгалтерских счетах методом двойной записи.

Документация → Двойная запись → Бух. счета → Бух. баланс

Инвентаризация – это способ проверки фактического наличия имущества предприятия и состояния расчетов с дебиторами и кредиторами, с целью доведения учетных данных до фактического наличия. Результатом инвентаризации имущества могут быть излишки или недостачи. Излишки должны быть оприходованы, т.е. взяты на учет, а недостачи должны быть списаны за счет виновных лиц, а при не доказанности их вины, списаны на убытки предприятия. Инвентаризация является способом, обеспечивающим достоверность финансовой отчетности.

Оценка – это способ исчисления в денежном измерителе А, О, К, Д и Р. Основой оценки является историческая или первоначальная стоимость, которая складывается в момент совершения хозяйственной операции.

Калькуляция – это процесс определения себестоимости заготовления, производства и реализации товаров готовой продукции, работ, услуг.

Под **себестоимостью** понимается общая сумма затрат связанных с приобретением производством товаров, производств, услуг. Себестоимость является основой ценообразования и важнейшим показателем отчета финансово-хозяйственной деятельности.

Выручка – себестоимость реализации= валовая прибыль

Отчетность – это система экономических обобщенных показателей о состоянии финансово – хозяйственной деятельности предприятия.

Финансовая отчетность включает в себя следующие формы отчетов:

1. Отчет о финансовом положении
2. Отчет о совокупном доходе
3. Отчет об изменениях в собственном капитале
4. Отчет о движении денежных средств
5. В текстовой форме пояснительная записка

Кроме финансовой отчетности предприятия в установленные законодательством сроки составляют и сдают другие формы отчетов в налоговую инспекцию по месту регистрации, статистические органы и в социальный фонд.

Тема 3. Бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс представляет отчет в виде таблицы, состоящей из двух частей: актива и пассива. В активе баланса на определенную отчетную дату отражаются остатки средств (активов) предприятия. В пассиве баланса на эту же отчетную дату отражаются остатки источников формирования средств предприятия.

- Средства предприятия включают в себя все ресурсы, принадлежащие предприятию и имеющее ценность. Активы подразделяются на оборотные и внеоборотные.
- Источниками формирования средств являются обязательства и капитал.
- Обязательства- долги предприятия делятся на краткосрочные и долгосрочные.
- Капитал включает в себя средства, полученные от инвесторов (вложенный капитал) и нераспределенную прибыль (заработанный капитал).
- Средства предприятия равны сумме его обязательств и капитала.

Основное балансовое уравнение:

$$A=O+K \text{ (Активы=Обязательства+Капитал)}$$

Развернутое балансовое уравнение:

$$A=O+K+D-R \text{ (Активы=Обязательства+Капитал+Доходы-Расходы)}$$

- С точки зрения бухгалтерского учета, предприятие будет функционировать неопределенный период времени (**принцип непрерывности**).
- Бухгалтерский учет оперирует с себестоимостью средств, а не с их рыночной стоимостью (**принцип себестоимости**)
- Средства должны обладать ценностью, контролироваться предприятием и иметь измеряемую стоимость.
- Оборотные средства включают в себя деньги, а также средства, которые предполагается превратить в деньги или использовать в течение года.
- Капитал представляет собой сумму уставного капитала и нераспределенной прибыли, накопленной с момента образования предприятия. Нераспределенная прибыль

не связана с рыночной ценой акций предприятия и также не имеет отношения к денежным средствам предприятия.

- Всякая хозяйственная операция затрагивает, по крайней мере, две позиции баланса.
- Операции, не оказывающие влияния на данные бухгалтерского учета, не отражаются на бухгалтерских счетах.
- Некоторые события влияют на средства и/или обязательства, но не оказывают влияния на капитал.
- Существуют также события, которые влияют как на капитал, так и на средства и/или обязательства. Доходы представляют собой увеличение капитала в результате деятельности предприятия за определенный период времени. Расходы, наоборот, уменьшение капитала. Капитал также может быть увеличен за счет увеличения уставного капитала.
- Существует два аспекта реализации: доходы и расходы. Доходы возникают как прямой результат реализации, независимо от того, получены ли в этот момент деньги. Соответствующие расходы представляют собой себестоимость реализованной продукции. Прибыль за определенный период - это разность между доходами и расходами за этот период.

Тема 4. Бухгалтерские счета. Система двойной записи.

Важнейшим элементом информационной системы бухгалтерского учета, предназначенным для группировки и хранения данных о хозяйственных операциях, выступает бухгалтерский счет. Бухгалтерские счета также нужны для отражения на них результатов возникновения фактов хозяйственной жизни на объект бухгалтерского наблюдения, который учитывается на данном счете.

Бухгалтерский счет – основная единица хранения информации, которая после обобщения всей бухгалтерской информации необходима для принятия управленческих решений. Счета открывают на каждый вид актива, обязательств, капитала компании, включая доходы и расходы. Чем крупнее компания, тем больше счетов она имеет.

Счета бухгалтерского учета предст.собой Т – образную таблицу, левая часть которой называется дебетом, а правая – кредитом. Остаток на счете называется сальдо. Общая сумма хозяйственных операций называется оборот (кредитовый, дебетовый) за определенный период времени.

По своему начертанию форма счета напоминает букву Т, поэтому она получила название Т –счет.

Классификация счетов.

Для организации научно – обоснованной системы бухгалтерского учета, контроля, анализа финансово – хозяйственной деятельности, подготовки и принятия управленческих решений важное значение имеет классификация счетов бухгалтерского учета.

Классификация – это группировка счетов по наиболее существенным признакам.

Счета бухгалтерского учета классифицируются по следующим признакам:

- В соответствии с балансом
- По генеральному плану счетов
- По степени обобщения
- По экономическому содержанию.

В соответствии с балансом счета бывают: активные и пассивные.

Активными называются счета, предназначенные для учета имущества, в бухгалтерском балансе показываются в активе, а пассивными – счета предназначенные для источников его образования, в бухгалтерском балансе показаны в пассиве.

В активных счетах начальное и конечное сальдо записывается по дебету, увеличение счета отражается по дебету, уменьшение по кредиту.

В пассивных счетах начальное и конечное сальдо записывается по кредиту, увеличение счета отражается по кредиту, уменьшение – по дебету.

Схема активного счета

Сальдо в активных счетах отражается только по дебету. Оборот по дебету активного счета показывает поступление или увеличение хозяйственных средств. Оборот по кредиту активного счета – уменьшение, выбытие хозяйственных средств.

Дт	Кт
Сн	
+	-
Об Дт	Об Кт
Ск	

$$Ск А = Сн Дт + Оборот по Дт - Оборот по Кт$$

Схема пассивного счета

Сальдо в пассивных счетах отражается только по кредиту. Оборот по кредиту – увеличение задолженности или капитала. Оборот по дебету – уменьшение капитала, погашение задолженности.

Дт	Кт
	Сн
-	+
Об Дт	Об Кт
	Ск

$$Ск П = Сн Кт + Оборот по Кт - Оборот по Дт$$

По генеральному плану счетов.

План счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета.

План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению разработаны Рабочей группой (специалисты гос.органов, ведущие преподаватели ВУЗов, аудиторы, проф. организации, практикующие бухгалтеры), созданной Государственной комиссией при Правительстве КР по стандартам финансовой отчетности и аудиту в тесном сотрудничестве с Объединением бухгалтеров и аудиторов (ОБА) и рекомендованы к применению.

На предприятиях, объединениях и организациях в зависимости от вида деятельности формы собственности и организационно – правовой формы (кроме банков и бюджетных учреждений) на базе генерального плана счетов разрабатывается рабочий план счетов.

В плане счетов приведены наименования и номера синтетических счетов, а на предприятиях могут при необходимости открываться дополнительные счета.

План счетов состоит из девяти разделов:

Раздел 1000 Оборотные активы	}	постоянные счета
Раздел 2000 Внеоборотные активы		
Раздел 3000 Краткосрочные обязательства		
Раздел 4000 Долгосрочные обязательства		
Раздел 5000 Собственный капитал	}	временные счета
Раздел 6000 Доходы от операционной деятельности		
Раздел 7000 Операционные расходы		
Раздел 8000 Общие и административные расходы		

Раздел 9000 Доходы и расходы от неоперационной деятельности

Бухгалтерские счета подразделяются на *постоянные и временные*.

Активы, обязательства и собственный капитал отражаются на *постоянных балансовых счетах*. У постоянного счета сальдо на конец отчетного периода будет остатком на начало следующего периода. На основании постоянных счетов составляется Отчет о финансовом положении (Бухгалтерский баланс).

Доходы, расходы, общие и административные расходы, доходы и расходы от неоперационной деятельности отражаются на *временных счетах*. Они открываются в начале отчетного периода и закрываются в конце на счете 5999 «Свод доходов и расходов», служат для определения финансового результата текущего периода (нет остатка на начало и на конец). На основании временных счетов составляется Отчет о совокупном доходе (Отчет о прибылях и убытках).

По степени обобщения счета бывают синтетические и аналитические.

Синтетические счета – содержат обобщенные показатели хозяйственных средств и их движения в денежном измерении.

Аналитические счета – дают подробную характеристику объектам учета. Посредством аналитических счетов данные, имеющиеся в синтетических счетах, конкретизируются и детализируются в денежном, натуральном измерителях.

Мука – синтетический счет

Мука в\с, мука 1 сорта, мука 2 сорта – аналитические счета к синтетическому счету мука

Различие и связь между аналитическими и синтетическими счетами выражается в том, что операции, записанные в Дт или Кт синтетических счетов в общих суммах были одновременно записаны частными суммами на те же стороны аналитических счетов. Отсюда записи по аналитическим счетам всегда должны равняться итогам записей в их синтетических счетах.

По экономическому содержанию счета бывают основные и регулирующие.

Основные счета – это счета, которые могут существовать самостоятельно, а регулирующие счета отрываются в дополнение к основному счету, корректируют (уменьшает) его и самостоятельного значения не имеют.

Если основной счет активный, то регулирующий пассивный и называется контрактивным.

Если основной счет пассивный, то регулирующий активный и называется контрпассивным.

Например:

Здания, сооружения – основной счет

Накопленная амортизация-здания, сооружения – регулирующий, контрактивный счет.

В соответствии с МСФО в балансе основные средства отражаются по чистой стоимости, т.е. за минусом накопленной амортизации.

В плане счетов отражены следующие комбинации основных и регулирующих счетов:

1410 Счета к получению

1491 Резерв на безнадежные долги

1610 Товары

1691 Нереализованная торговая наценка

2130- 2190 Основные средства

2193-2199 Накопленная амортизация

2910-2980 Нематериальные активы

2991-2998 Накопленная амортизация

5110 Простые акции

5120 Привилегированные акции
5191 Собственные выкупленные акции

6110 Выручка от реализации товаров и услуг
6120 Возврат проданных товаров и скидки

7210 Приобретение товаров
7220 Возврат приобретенного товара

Метод двойной записи, её контрольное и информационное значение.

Каждая хозяйственная операция, исходя из ее экономического содержания, обязательно затрагивает два объекта учета, т.е. два счета, так как она имеет двойственный характер. Если предприятие приобретает материалы, то с одной стороны увеличиваются материалы, а с другой стороны уменьшаются денежные средства.

Отражение каждой хозяйственной операции по взаимной связи на двух счетах по Дт одного счета и Кт другого счета называется *двойной записью*. Двойная запись хозяйственных операций приводит к взаимосвязи между счетами, которая называется *корреспонденцией счетов*.

Отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета, с указанием дебетуемых и кредитуемых счетов, а также суммы по ним называется бухгалтерской записью (проводкой). Двойная запись имеет 2 значения:

1. *Контрольное значение* – обеспечивает правильность записей и равенство сумм на счетах
2. *Познавательное значение* – позволяет понять содержание хозяйственной операции

Для осуществления контроля за полнотой отражения хозяйственных операций и обеспечением сохранности сведений о них, все записи регистрируются в главном журнале, где указывается дата, содержание хозяйственной операции и сумма. Такая запись ведется в хронологическом порядке. *Хронологическая запись* – это последовательное отражение экономически однородных операций. Цель – регистрация всех операций данного предприятия.

Например:

В кассу предприятия поступила оплата от покупателей 25000 сом.

Дт 1110 «Денежные средства в кассе» 25000
Кт 1410 «Счета к получению» 25000

Когда хозяйственная операция затрагивает два счета – один счет по дебету и один счет по кредиту, то такая проводка называется – простой.

Если в хозяйственной операции по дебету несколько счетов или по кредиту, то такая проводка называется – сложной.

Поступила оплата от покупателей 25000 сом, из них 10000 сом наличными, а остальная сумма перечислением.

Дт 1110 «Денежные средства» 10000
Дт 1210 «Счета в нач. валюте» 15000
Кт 1410 «Счета к получению» 25000

В сложной проводке должно быть не менее трех корреспондирующих счетов. Их применение сокращает количество учетных записей, а следовательно, облегчает ведение учета.

В целях проверки правильности работы на бухгалтерских счетах составляется оборотная ведомость по счетам (Главная книга). При правильной работе в ведомости должно получиться 3 пары равенств:

1 пара: Сумма начальных остатков по дебету всех счетов = сумме начальных остатков по кредиту всех счетов.

2 пара: Сумма дебетовых оборотов всех счетов = сумме кредитовых оборотов всех счетов.

3 пара: Сумма конечных дебетовых остатков по всем счетам = сумме конечных кредитовых остатков по всем счетам.

Тема 8. Учет денежных средств и краткосрочных инвестиций

При изучении данной темы рекомендуется кроме учебников изучить материалы:

- МСФО №21 «Влияние изменений валютных курсов»
- Порядок ведения кассовых операций в Кыргызской Республике
- Положение о безналичных расчетах в Кыргызской Республике
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению от 18.11.2002 г.

Денежные средства предприятия могут храниться в кассе предприятия, на счетах в акционерно-коммерческих банках в национальной и иностранной валютах

Для учета денежных средств в кассе используются активные счета групп 1100, а на счетах банка – счета группы 1200. По дебету этих счетов отражается поступление денег, по кредиту – расход. Первичными документами по кассе являются: приходный кассовый ордер и расходный кассовый ордер, на основании которых составляются отчет кассира и учетные регистры: ведомость и журнал-ордер №1 по счету «Касса».

Первичными документами для операций по счетам в банке являются: платежные поручения, налоговые платежные поручения, платежный документ в Соцфонд. Банк выдает выписку из расчетного счета с отражением проведенных операций. Сдача наличных денег в банк оформляется объявлением на взнос наличными, а получение денег с расчетного счета в кассу – чеком на получение наличных. Операции в иностранной валюте должны учитываться в валюте отчетности.

При наличии денежных средств в иностранной валюте по каждой операции и на конец отчетного периода вследствие изменений обменного курса возникают положительные или отрицательные курсовые разницы. Существуют два метода признания курсовых разниц: первый – предпочтительный, второй – допустимый, альтернативный. По предпочтительному методу положительные курсовые разницы зачисляются в национальной валюте на дебет счета денежных средств с отнесением на «Прочие доходы от операционной деятельности» по кредиту счета 6200, а отрицательные курсовые разницы списываются с кредита счета «Денежные средства» в дебет счета «Прочие производственные расходы» №7600.

При покупке активов в кредит курсовые разницы по остатку кредиторской задолженности по счету 3110 «Счета к оплате» относятся на счета «Прочие расходы от операционной деятельности». Дебет счета 7600 с кредита счета 3110 - положительные, дебет счета 3110 и кредит счета 6200 – отрицательные курсовые разницы.

Курсовые разницы, возникающие вследствие инвестиционной и финансовой деятельности в иностранной валюте, отражаются соответственно на счетах: 9140 «Доходы от курсовых разниц по операциям в иностранной валюте» или 9520 «Убытки от курсовых разниц по операциям в иностранной валюте».

Курсовая разница, возникшая в результате серьезной девальвации или снижения стоимости валюты в результате недавнего приобретения активов, должна по допустимому, альтернативному методу включаться в балансовую стоимость приобретенного актива, расчеты

за который до конца отчетного года в иностранной валюте еще не окончены: в дебет счетов 1610, 1620 или 2130, 2140, 2150 с кредита счета 3110 «Счета к оплате».

На каждую отчетную дату необходимо производить выверку банковского счета, являющейся важной частью системы внутреннего контроля, позволяющей сопоставить сумму денежных средств по документации фирмы с данными банка, что позволит своевременно выявить ошибки и устранить их.

Учет инвестиций.

При изучении учета инвестиций дополнительно к учебному материалу необходимо ознакомиться с материалами:

- МСФО № 28 «Учет инвестиций в ассоциированные компании»
- МСФО № 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
- МСФО № 40 Инвестиции в недвижимость»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению от 18.11.2002г.

Инвестиции – это приобретенные предприятием ценные бумаги и другие долевые инструменты других компаний, кредиты и займы, выданные на определенный срок с целью получения дохода в виде процентов или части прибыли.

Инвестиции подразделяются на: краткосрочные и долгосрочные. Для учета краткосрочных инвестиций используются активные счета группы 1300, а долгосрочных – активные счета группы 2800.

Категории ценных бумаг

Категории	Вид по сроку	Оценка	Нереализованная прибыль или убыток от владения	Прочее влияние на доход
Торговые ценные бумаги	Краткосрочные	Текущая стоимость	Признается в чистом доходе	Проценты, когда заработаны. Прибыль или убыток от продажи
Имеющиеся на продажу	Долгосрочные	Справедливая стоимость	Признается в составе капитала «Корректировки по переоценке активов»	Проценты, когда заработаны. Прибыль или убыток от продажи
Удерживаемые до погашения	Долгосрочные	Амортизируемая стоимость	Не признается	Проценты, когда заработаны. Прибыль или убыток от продажи

Инвестиции в недвижимость учитываются как долгосрочные активы на счетах групп 2300 по фактическим затратам на приобретение либо по справедливой стоимости.

Приобретение краткосрочных инвестиций отражается по Дебету счетов группы 1300 «краткосрочные инвестиции» с кредита счетов «Денежные средства». На конец отчетного периода краткосрочные инвестиции доводятся до справедливой рыночной стоимости. При этом снижение балансовой стоимости признается убытком отчетного периода и записывается в дебет счета 9590 «прочие неоперационные расходы» с кредита счета 1300, а увеличение – в дебет счета 1300 с кредита счета 9190 и признается прибылью отчетного периода от неоперационной деятельности.

Тема 9. Учет дебиторской задолженности

Для изучения данной темы рекомендуются:

- учебники по финансовому учету, а также:
- МСФО № 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
- План счетов бухгалтерского учета от 18.11.2002 г.
- Постановление Правительства Кыргызской Республики от 12.10.2001 г. № 635 «Об установлении норм командировочных расходов и порядке их возмещения»

Дебиторская задолженность – это подлежащие получению долги от юридических или физических лиц. Дебиторскую задолженность различают торговую и по прочим операциям, краткосрочную и долгосрочную.

Торговая дебиторская задолженность – это задолженность покупателей за продукцию, товары, услуги, приобретенные в кредит. Торговая дебиторская задолженность учитывается на активном счете 1410 «Счета к получению». По дебету счета 1410 отражается увеличение задолженности покупателей за проданные в кредит товары, услуги с кредита счета 6110 «Выручка от реализации товаров и услуг».

Поступление задолженности отражается по дебету счетов «денежные средства» с кредита счета 1410 «Счета к получению». При получении от покупателя векселя с указанием срока платежа дебиторская задолженность с кредита счета 1410 переводится на дебет счета «Векселя к получению» 1510.

При продаже товаров по открытому счету (с отсрочкой платежа) у продавца (поставщика) существует вероятность не возврата дебиторской задолженности покупателями по счетам к получению.

Безнадежные долги можно списывать двумя способами: прямым и путем создания резерва на безнадежные долги.

При прямом способе безнадежный долг по мере его обнаружения списывается на расходы по безнадежным долгам: Дебет счета 7550

Кредит счета 1410

При создании резерва на сомнительные долги согласно МСФО № 39 и принятой учетной политике фирма-продавец предусмотрительно в отчетном периоде создает «резерв на сомнительные долги» и относит эту сумму в Дебет счета 7550 и Кредит счета 1491

Резерв на сомнительные долги может образовываться двумя методами: методом процента от нетто-реализации и методом учета счетов по срокам оплаты.

При использовании метода процента от нетто-реализации сумма для бухгалтерской проводки не корректируется на величину начального остатка на счете 1491 «Резерв на безнадежные долги».

При использовании метода учета счетов по срокам оплаты сумма для бухгалтерской проводки корректируется на величину начального остатка по счету 1491 так, чтобы сальдо на конец года осталось равным расчетной сумме.

Счет 1491 «резерв на безнадежные долги» - контрактивный, самостоятельного значения без счета 1410 «Счета к получению» не имеет. В балансе отражается остаток по счету 1410 за минусом остатка по счету 1491. Списание безнадежных долгов отражается по Дебету счета 1491
Кредиту счета 1410

Поступление ранее списанных безнадежных долгов при прямом методе зачисляется в «Прочие доходы от операционной деятельности» счет 6200

Дебет «Денежные средства»

Кредит «Прочие доходы от операционной деятельности»

При использовании метода резервирования поступление ранее списанных безнадежных долгов отражается двумя проводками:

1. по Дебету 1110

Кредиту 1410 и

2. по Дебету 1410

Кредиту 1491

- Дебиторская задолженность по прочим операциям учитывается на активных счетах группы 1500 .

Дебиторская задолженность сотрудников и директоров по подотчетным суммам на командировочные расходы списывается на основании авансовых отчетов в дебет счетов 8200 и 8210 «Командировочные расходы (местные и международные) с кредита счета 1520.

- Командировочные расходы возмещаются работникам по фактическим расходам, подтвержденным документами, но не свыше установленных правительством норм (при отнесении их в вычеты в целях определения налогооблагаемой прибыли)

- ✓ за проезд в оба конца на основании проездных документов
- ✓ за проживание на основании счета гостиницы, но не выше 80 долларов за сутки в России, 70 долларов в Казахстане, Таджикистане и Узбекистане, 60 долларов в Украине и 50 долларов в других государствах СНГ, в дальнем зарубежье – в соответствии с установленными нормами для каждой страны
- ✓ суточные: в России и Казахстане 40 долларов США за сутки, в других государствах СНГ – 25 – 30 долларов, в Кыргызстане – 200 сомов, в дальнем зарубежье - нормы для каждой страны
- ✓ при отсутствии документов, подтверждающих расходы за проживание в месте командировки, расходы по найму жилого помещения возмещаются в размере 50% от нормы суточных

Примечание: нормы возмещения командировочных расходов приведены по состоянию на январь 2008 года, они Правительством Кыргызской Республики регулярно изменяются.

- Долгосрочная дебиторская задолженность учитывается на активных счетах группы 2700 в разделе «Внеоборотные активы»

Тема 10. Учет товарно-материальных запасов (ТМЗ)

Для изучения темы рекомендуются:

- Учебники по финансовому учету
- МСФО №2 «Запасы»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению от 18.11.2002 г.

Товарно-материальные запасы учитываются на активных счетах групп 1600 и 1700. Документами на оприходование ТМЗ являются:

- приемный акт
- накладная
- счет-фактура поставщика
- приходный ордер на материалы

Документами на списание материалов являются:

- требования
- накладные
- лимитно-заборные карты
- акты

Аналитический учет движения ТМЗ в разрезе материально-ответственных лиц ведется в карточках складского учета материалов.

В запасы ТМЗ включаются товары, сырье, материалы, на которые имеет право собственности предприятие, проводящее инвентаризацию.

По договору консигнации лицо, на складе которого находятся товары (консигнатор), не является собственником. Право собственности сохраняется за грузоотправителем (консигнантом) до реализации товаров покупателям. Товары, реализуемые на условиях консигнации, должны отражаться в составе запасов консигнанта, а не консигнатора.

Запомните!

СТАТЬИ, КОТОРЫЕ ВКЛЮЧАЮТСЯ В ТМЗ

Все товарно-материальные запасы, находящиеся в наличии при инвентаризации

+ купленные товары, находящиеся в пути (были куплены с условием, что право собственности переходит в момент отгрузки)

+ Проданные товары, находящиеся в пути (были проданы с условием, что право собственности переходит к покупателю в момент получения им этого товара)

-- Товары, которые уже проданы, но входят в подсчет ТМЗ (товары проданные, но еще не отправленные покупателю)

+ Товары, находящиеся в консигнации в других местах, но все еще принадлежащие компании, производящей инвентаризацию ТМЗ

- Товары, которые входят в ТМЗ другой компании, но находятся на консигнации
= ТМЗ, отраженные в финансовых отчетах

4 метода оценки запасов, списываемых в реализацию, на производство:

- метод сплошной идентификации
- метод ФИФО
- метод ЛИФО (МСФО исключен, но может использоваться в целях управленческого учета)
- метод средневзвешенной стоимости

Влияние ошибок при оценке запасов:

А - на показатели отчета о прибылях и убытках

Ошибка в оценке запасов	Себестоимость реализации	Чистая прибыль
1. Занижена стоимость запасов на начало периода	Занижена	Завышена
2. Завышена стоимость запасов на начало периода	Завышена	Занижена
3. Занижена стоимость запасов на конец периода	Завышена	Занижена

4. Завышена стоимость запасов на конец периода	Занижена	Завышена
--	----------	----------

Б – на показатели бухгалтерского баланса

Запасы на конец периода	Активы	Обязательства	Капитал
Завышены	Завышены	-	Завышен
Занижены	Занижены	-	Занижен

На конец отчетного года ТМЗ оцениваются для отражения в балансе по наименьшей стоимости из: себестоимости запасов, исчисленных по одному из методов ФИФО, ЛИФО или средневзвешенной и «рыночной» стоимости – правило «минимальной» оценки. Под «рыночной» стоимостью понимается стоимость возможной продажи запасов или их замещения на дату составления отчетного баланса.

Три метода «правила минимальной оценки»

- постатейный
- основных товарных групп
- общего уровня запасов

Уценка товаров до рыночной стоимости списывается с кредита счета 1610 «Товары» в дебет счета 7200 «Себестоимость реализованных товаров» при непрерывной системе учета и в дебет счета 7290 «Корректировки стоимости запасов» при периодической системе учета.

Периодическая система учета ТМЗ:

Приобретение ТМЗ отражается по дебету счетов 7110-7190 «Себестоимость реализованной продукции и услуг» в производственных предприятиях или 7210-7290 «Себестоимость реализованных товаров» в торговле. На счетах ТМЗ отражается только стоимость запасов на начало и конец отчетного периода и корректировки остатков запасов на основании инвентаризации:

- в сторону уменьшения на конец периода по дебету 7190, 7290 с кредита 1610, 1620
- в сторону увеличения на конец периода по дебету 1610, 1620 с кредита 7190, 7290

Непрерывная система учета

Предусматривает отражение поступления и расхода ТМЗ непосредственно на счетах групп 1600, 1700, а также и результатов проведенных инвентаризаций.

Типовые бухгалтерские проводки по учету ТМЗ

Хозяйственные операции	Периодическая система				Непрерывная система			
	Производство		Торговля		Производство		Торговля	
	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Приобретение	7110	1110, 3110	7210	1110, 3110	1620, 1700	1110, 3110	1610	1110, 3110
2. Списание по себестоимости								
- в реализацию	-	-	-	-	-	-	7200	1610
- в производство	-	-	-	-	1630	1620, 1700	-	-
3. Оприходование готовой продукции из производства по	-	-	-	-	1640	1630	-	-

себестоимости								
4.Реализация готовой продукции	-	-	-	-	7100	1640	-	-
5. Корректировка остатков запасов на конец периода								
-в сторону увеличения	1620	7190	1610	7290	-	-	-	-
-в сторону уменьшения	7190	1620	7290	1610	-	-	-	-
6. Отражение результатов инвентаризации								
-недостачи	-	-	-	-	7100, 1590	1620	7200, 1590	1610
- излишки	-	-	-	-	1620	6200	1610	6200

Тема 11. Учет основных средств и нематериальных активов

Для изучения темы рекомендуются:

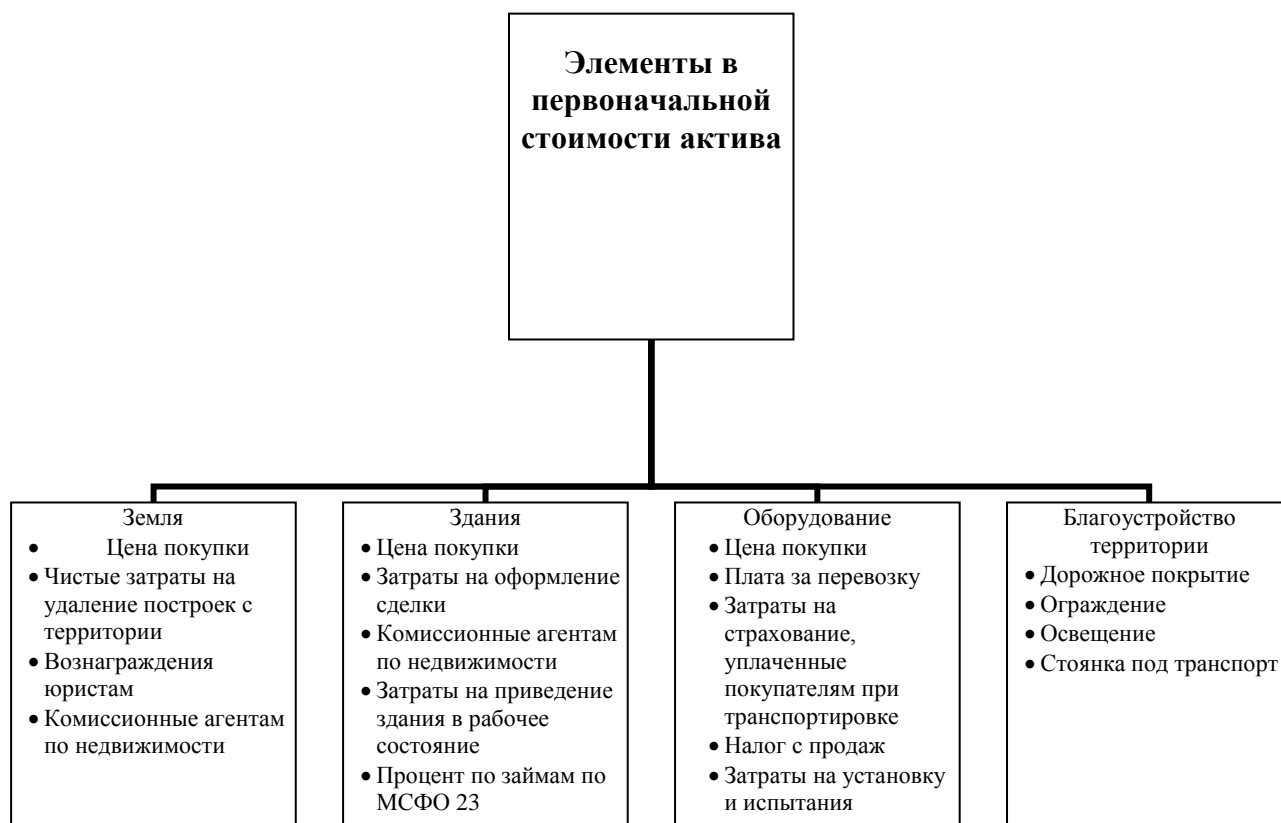
- Учебники по финансовому учету
- МСФОН № 16 «Основные средства», № 38 «Нематериальные активы»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические указания по его применению от 18.11.2002 г.
- Налоговый кодекс Кыргызской Республики статьи 198 - 203

Определения и термины

Основные средства – это материальные активы, которые: используются для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям, или для административных целей и используются более одного периода, стоимостью за единицу более 10000 сомов по Налоговому кодексу Кыргызской республики.

Амортизация – это систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы

Первоначальная стоимость – сумма неизбежных затрат, связанных, во-первых, с приобретением актива, и во-вторых, с его подготовкой к использованию по назначению



Амортизируемая стоимость – это первоначальная стоимость актива за вычетом ликвидационной стоимости

Ликвидационная стоимость (остаточная) – это чистая сумма, которую компания ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по его выбытию

Балансовая стоимость – это первоначальная стоимость за вычетом суммы накопленной амортизации на дату составления финансовой отчетности

Справедливая стоимость – это сумма денежных средств, достаточная для приобретения актива или исполнения обязательства между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами

Срок полезной службы:

а) период, в течение которого ожидается использование компанией амортизируемого актива (годы, месяцы); либо

б) количество изделий (объем работы), которые компания собирается произвести с использованием актива

$$\text{Норма амортизации в \%} = \frac{100}{\text{срок полезной службы}}$$

Формулы расчета амортизационных отчислений в целях финансового учета:

- **Прямолинейный (равномерный метод)**

$$\text{Сумма амортизации за год} = \frac{\text{амортизируемая стоимость}}{\text{срок полезного использования}}$$

или

$$= \frac{\text{норма амортизации в \%} \times \text{амортизируемая стоимость}}{100}$$

- **Производственный метод (пропорционально объему продукции)**

$$1) \text{ Норма амортизации на ед.} = \frac{\text{амортизируемая стоимость}}{\text{ожидаемый объем производства}}$$

$$2) \text{ сумма амортизации за период} = \text{норма амортизации на ед.} \times \text{объем производства за период}$$

- **Метод уменьшаемого остатка**

$$\text{Сумма амортизации за год} = \frac{\text{балансовая стоимость на начало года}}{\text{линейного метода}} \times \text{норма амортизации} \times 2$$

- **Метод суммы чисел**

$$\text{Сумма чисел} = N \frac{(N+1)}{2},$$

где N – число лет полезной эксплуатации

расчетный коэффициент при N, равном 3 года, сумма чисел = 6

1 год = 3/6

второй год = 2/6

третий год = 1/6

Сумма амортизации за год = амортизируемая стоимость * расчетный коэффициент соответствующего года

Возможен пересмотр норм амортизации. Для включения расходов по амортизации в вычеты в целях налогообложения амортизация начисляется в соответствии со статьей 200 Налогового Кодекса КР.

Затраты на текущий ремонт списываются на расходы отчетного периода, затраты на капитальный ремонт капитализируются, т. е. включаются в стоимость актива.

При выбытии основных средств всегда:

Дебетуется счет «Накопленная амортизация»

Кредитуется счет «Основные средства» (по соответствующей группе актива)

и

Дебетуется счет «Прочие неоперационные расходы» при убытках от списания

или

Кредитуется счет «Прочие неоперационные доходы» на сумму прибыли, полученной от выбытия актива

При обмене неаналогичными активами прибыли и убытки от обмена признаются в полном объеме. При обмене аналогичными активами одинаковой справедливой стоимостью стоимость нового актива принимается равной балансовой стоимости переданного актива, а с разной справедливой стоимостью стоимость нового актива принимается равной балансовой стоимости переданного актива минус сумма уплаченных денежных средств и плюс признанный доход по части актива, которая была продана.

Доход по части актива, которая была продана = [(справедливая стоимость переданного актива – балансовая стоимость переданного актива) x полученные денежные средства] / (полученные денежные средства + справедливая стоимость полученного актива) По земле, незавершенному строительству амортизация не начисляется.

Активы стоимостью менее 10000 сомов, сроком полезного использования более одного года или стоимостью более 10000 сомов, со сроком использования менее одного года, но более одного производственного цикла рекомендуется учитывать в составе малоценных и быстроизнашивающихся предметов – МБП, на счетах 1750, 1795 в соответствии с «рекомендациями» к плану счетов.

Запомните!

Основные средства и расходы

	или расходы	проводка
<u>Пополнение</u> – увеличение актива или прибавление новой черты	Основное средство	Дебетуется счет основного средства
<u>Совершенствование</u> – повышение операционной эффективности или мощности	Основное средство	Дебетуется счет основного средства
<u>Особый ремонт</u> – продление срока службы актива	Основное средство	Дебетуется накопленная амортизация основного средства
<u>Обычный ремонт и обслуживание</u> – содержание актива в рабочем состоянии	Расход	Дебетуется счет расхода

Нематериальным активом является неденежный актив, не имеющий физической формы, предназначенный для использования в производстве или при предоставлении товаров (услуг), для сдачи в аренду или для административных целей.

Нематериальные активы в отличие от основных средств не имеют физических характеристик (материальной, вещественной формы), поэтому их ещё называют неосязаемыми активами. Учет нематериальных активов строится по принципу учета основных средств на счетах группы 2900 «нематериальные активы».

Амортизация по нематериальным активам может начисляться любым методом, но предпочтительным считается линейный метод. Срок полезного использования нематериальных активов в целях начисления амортизации не должен превышать 20 лет. Первоначальная стоимость нематериальных активов, в отличие от основных средств, не изменяется. Исключения составляют патенты, стоимость которых может увеличиваться на величину судебных издержек по защите патента.

Движения основных средств по первоначальной стоимости отражается на активных счетах №№ 2110 – 2190, а нематериальных активов – на счетах №№ 2910 – 2990.

Амортизация по основным средствам и нематериальным активам накапливается на контрактивных счетах «Накопленная амортизация...» и включается в расходы отчетного периода:

Дебет счетов 1630, 7150, 7580, 8470, 8480

Кредит счетов 2193 – 2199 или 2991 – 2998.

при начислении амортизации по нематериальным активам в отличие от амортизации основных средств принято списывать балансовую стоимость нематериального актива. С этой целью делаются следующие бухгалтерские записи:

- дебет счетов «расходы по амортизации» 8480
- кредит счетов «накопленная амортизация» 2991 – 2998
- и
- дебет счетов «накопленная амортизация» 2991 – 2998
- Кредит счетов «нематериальные активы» 2910 - 2990
- или сразу:
- дебет счетов «расходы по амортизации» 8480
- кредит счетов «нематериальные активы» 2910 - 2990

Тема 12: Учет текущих краткосрочных и долгосрочных обязательств

При изучении темы кроме учебников полезно ознакомиться с:

- МСФО №19 «Вознаграждения работникам»

- МСФО №37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению от 18.11.2002 г.
- Налоговый кодекс КР
- Законы КР «О тарифах страховых взносов по государственному социальному страхованию», «О государственном социальном страховании»
- Инструкция «О порядке регистрации плательщиков, уплаты и учета страховых взносов» от 4.02.2004 г. №16-04

Обязательства предприятия – заемный капитал, который необходимо вернуть кредиторам в установленные сроки, зачастую с процентами, обусловленными соглашениями и сделками.

Краткосрочные обязательства – задолженность предприятия кредиторам, сроки погашения которой наступают в течение не более чем 12 месяцев

Краткосрочные текущие обязательства учитываются на пассивных счетах группы 3000. В их состав входят:

- расчеты с поставщиками учитываются на счетах 3100 «Счета к оплате»
- авансы полученные учитываются на счетах группы 3200 «Авансы полученные»
- для учета кредитов и займов предназначены счета группы 3300 «Краткосрочные долговые обязательства»
- налоги к оплате – счета группы 3400
- начисленные обязательства - счета группы 3500
- прочие краткосрочные обязательства – счета группы 3600
- резервы - счета группы 3700

По кредиту вышеуказанных счетов отражается образование (увеличение) обязательств (долгов), а по дебету – погашение (уменьшение) обязательств при выплате долгов.

Наиболее распространенными хозяйственными операциями по краткосрочным обязательствам являются:

- приобретение ТМЗ в кредит от поставщика
Дебет ТМЗ (1600, 1700)
Дебет НДС к зачету (1540)
Кредит «Счета к оплате» (3110)

Оплата поставщикам:

- Дебет «Счета к оплате» (3110)
- Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

- получены от покупателя авансовые платежи
Дебет «Денежные средства» (1110, 1210)
Кредит «Авансы полученные» (3200)

Отгружены товары, выполнены работы, услуги в счет ранее полученных авансов от покупателей

- Дебет «Авансы полученные» (3200)
- Кредит «Выручка от реализации» (6110)

- получены кредиты (займы) на срок до года
Дебет «Денежные средства» (1100, 1200)
Кредит «Долговые обязательства» (3300)

Переведена годовая часть долгосрочного кредита (займа) в текущую задолженность

- Дебет «Долгосрочные обязательства» (4120, 4130, 4150)
- Кредит «Текущая часть долгосрочных долговых обязательств» (3330)

Погашение обязательств путем выплаты денежных средств

Дебет «Краткосрочные долговые обязательства» (3330)

Кредит «Денежные средства» (1110; 1210)

- начисление налогов к оплате в бюджет

- Налога на прибыль (статьи 183-223 Налогового Кодекса КР)

Дебет «Расходы по налогу на прибыль» (9910)

Кредит «Налог на прибыль к оплате» (3410)

Подоходный налог на доходы физических лиц, удерживаемых из заработной платы сотрудников в соответствии со статьями 160-182 Налогового Кодекса КР

Дебет «Начисленная заработная плата» (3520)

Кредит «Подоходный налог» (3420)

- НДС и акцизы к оплате у зарегистрированных субъектов (статьи 224-297 Налогового Кодекса КР)

Дебет «Денежные средства» (1110) или «Счета к получению» (1410)

Кредит НДС к оплате, акцизы к оплате (3430,3440)

Кредит «Выручка от реализации» (6100)

Погашение налогов к оплате:

- По НДС на сумму НДС к зачету

Дебет «НДС к оплате» (3430)

Кредит «НДС к возмещению» (1540)

- По всем другим налогам и оставшейся части НДС к оплате

Дебет «Налоги к оплате» (3410-3490)

Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

Учет начисленных обязательств

Краткосрочные начисленные обязательства учитываются на счетах группы 3500. Основными видами этих обязательств являются: начисленная заработная плата, связанные с заработной платой обязательства в социальный фонд по страховым взносам, начисленные дивиденды в акционерных обществах, начисленные проценты по долговым обязательствам и прочие. по кредиту счетов группы 3500 отражается увеличение задолженности предприятия по начисленным обязательствам, а по дебету – уменьшение кредиторской задолженности по начисленным обязательствам при их выплате.

Под заработной платой понимается вознаграждение работникам, выплачиваемое работодателем за их труд или часть национального дохода, распределяемого между работниками предприятия. Заработная плата подразделяется на 2 вида, имеет 2 формы и системы оплаты труда



Руководство любого предприятия должно разработать Положение о заработной плате для всех категорий работающих с учетом Трудового Кодекса Кыргызской Республики.

Основная повременная заработная плата устанавливается аппарату управления, младшему обслуживающему персоналу (МОП) и рабочим, объем труда которых невозможно измерить: дежурным-электрикам, слесарям, сантехникам и т.п.

Сумма зарплаты АУП и МОП рассчитывается путем деления оклада на количество рабочих дней в месяце по календарю и умножения полученного среднедневного заработка на количество фактически отработанных дней в месяце.

Заработная плата рабочим-повременщикам определяется путем умножения тарифной ставки, соответствующего разряда на количество отработанных часов в месяце. Тарифная ставка это сумма оплаты труда за один час работы согласно установленного рабочему разряду.

При повременно-премиальной системе в соответствии с приказом руководителя за хорошие показатели работы к начисленной сумме заработной платы добавляется сумма премии по установленному в приказе проценту.

Прямая сдельная заработная плата рассчитывается рабочим путем умножения объема выполненных работ, продукции на расценку за единицу. Расценка – это сумма оплаты труда за единицу продукции.

В настоящее время для отдельных категорий работников может устанавливаться комбинированная форма оплаты труда, например, менеджеру по реализации установлен оклад 3500сом в месяц и 1% от суммы заключенных на реализацию договоров с покупателями.

Дополнительная заработная плата:

1. Пособие по нетрудоспособности начисляется на основании листка о нетрудоспособности, выдаваемого мед. учреждениями. Расчет пособия производится следующим образом: берется сумма заработной платы за 3 предшествующих болезни месяца.

Эта сумма делится на общее количество рабочих дней за 3 месяца, находится средневзвешенной заработной платы, который умножается на количество дней нетрудоспособности.

Выплата пособия по временной нетрудоспособности производится за все рабочие дни за счет средств работодателя (за счет средств фонда оплаты труда) в следующем порядке:

А) в размере 100% заработной платы (дохода) лицам:

- чья заработная плата не превышает 20 расчетных показателей;

- вследствие трудового увечья или проф. Заболевания;

- постоянно проживающим и работающим в районах высокогорья и отдаленных зонах;

- инвалидам и участникам ВОВ;

- принимавшим участие 1986-1989 годах в работе по ликвидации последствий аварий на Чернобыльской АЭС;

- заболевшим и перенесшим лучевую болезнь;

- донорам, систематически сдающим кровь и её компоненты безвозмездно (мужчины – не менее четырех раз в год, женщины – не менее трех раз в год), на протяжении двенадцати месяцев после последней дачи крови и её компонентов;

Б) в остальных случаях за первые 10 рабочих дней выдаётся в размере:

- 60 процентов от размера средней заработной платы работникам, имеющим общий стаж работы до 5 лет;

- 80 процентов от размера средней заработной платы работникам, имеющим общий стаж работы от 5 до 8 лет;

- 100 процентов от размера средней заработной платы работникам, имеющим общий стаж работы 8 и более лет.

С одиннадцатого рабочего дня из расчета 20-тикратного расчетного показателя.

В) Выплата пособия по беременности и родам, а также при усыновлении (удочерении) ребенка в возрасте до трех месяцев производится:

- за первые десять рабочих дней из собственных средств работодателя (за счет фонда оплаты труда) в размере 100 процентов заработной платы (дохода), с одиннадцатого рабочего дня – из средств республиканского бюджета в размере 10-кратного расчетного показателя;

- лицам, постоянно работающим и проживающим в высокогорных и отдаленных зонах, в размере 100 процентов заработной платы (дохода) за первые 10 рабочих дней из собственных средств работодателя (за счет фонда оплаты труда), с одиннадцатого рабочего дня – из средств республиканского бюджета.

2. Отпускные рассчитываются следующим образом: сумма зарплаты за 3 предшествующих месяца (если она изменяется по месяцам) делится на 3, таким образом определяется среднемесячная зарплата. Ее делят на 29,4 условных рабочих дней в месяце, находят средневзвешенной заработной платы, который умножают на количество предоставленных рабочих дней отпуска.

Начисление заработной платы основной, отпускных и пособий по нетрудоспособности

Дебет «Расходы по заработной плате» (1630, 7130, 7530, 8020)

Кредит «Начисленная заработная плата» (3520)

Удержание из заработной платы:

- за счет работника по установленному тарифу от суммы заработной платы взносов на социальное страхование (10%)

Дебет «Начисленная заработная плата» (3520)

Кредит «Начисленные взносы на социальное страхование» (3530)

- подоходного налога в соответствии с НККР

Дебет «Начисленная заработная плата» (3520)

Кредит «Подоходный налог» (3420)

Начисление взносов на социальное страхование

За счет работодателя в установленных тарифах страховых взносов от фонда заработной платы (19%)

Дебет «Расходы по отчислениям в соцфонд» (1630, 7130, 7530, 8020)

Кредит «Начисленные взносы на социальное страхование» (3530)

Выплата заработной платы

Дебет «Заработная плата» (3520)

Кредит «Денежные средства» (1110)

4. Расчеты с персоналом по заработной плате учитываются в расчетной ведомости формы В-8 или другом учетном регистре. Эта ведомость заполняется ежемесячно с переносом или без переноса сальдо на начало месяца из предыдущей ведомости. Для каждого работника открывается отдельный аналитический счет (строка), в которой записывается начальное сальдо (задолженность предприятия с прошлого месяца по не выданной зарплате). Затем отражается сумма к начислению за месяц и с начала года нарастающим итогом. Далее отражаются вычеты из зарплаты для определения налогооблагаемой суммы заработной платы с начала года: 6,5 расчетных величин (100 сомов) по постоянному месту работу, по одной минимальной зарплате на каждого иждивенца при наличии подтверждающего документа, 10% в социальный фонд.

После определения налогооблагаемой базы производятся удержания подоходного налога по установленным ставкам с начала года и за месяц (сумму за месяц определяют путем вычитания из суммы налога с начала года суммы, удержанной за предшествующий период). Удерживается также 10% в социальный фонд с месячной суммы зарплаты, 1% в профсоюз, если работники являются его членами, другие удержания в соответствии с имеющимися исполнительными документами (алименты) (Дт 3520 Кт 3590). А также отражается выданная в текущем месяце сумма зарплаты на основании платежной ведомости.

Сумма удержаний из зарплаты за месяц подсчитывается на итоговую и вычитается из начисленной суммы за месяц, таким образом определяется сумма заработной платы к выдаче, если обязательства по зарплате погашаются на следующий месяц.

Если сумма зарплаты выдается месяц в месяц, тогда в ведомости отсутствует начальное сальдо и сумма к выдаче.

Итоговые показатели расчетной ведомости по начислению заработной платы сверяются с ведомостью по учету затрат, по удержаниям из зарплаты подоходного налога, по удержаниям взносов в Соцфонд и по выданной сумме зарплаты с соответствующими учетными регистрами и отчетами по подоходному налогу и в социальный фонд.

Основные бухгалтерские записи по начисленным обязательствам:

- Начисление заработной платы

Дебет «Расходы по заработной плате» (1630, 7130, 7530, 8020)

Кредит «Начисленная заработная плата» (3520)

- начисление взносов на социальное страхование

- За счет работодателя в установленных тарифах страховых взносов от фонда заработной платы

Дебет «Расходы по отчислениям в соцфонд» (1630, 7130, 7530, 8020)

Кредит «Начисленные взносы на социальное страхование» (3530)

- За счет работника по установленному тарифу от суммы заработной платы

Дебет «Начисленная заработная плата» (3520)

Кредит «Начисленные взносы на социальное страхование» (3530)

- Начисляются дивиденды к выплате по решению Совета Директоров

Дебет «Нераспределенная прибыль» (5300)
Кредит «Дивиденды к выплате»

Выплата заработной платы и дивидендов
Дебет «Заработная плата» (3520), «Дивиденды» (3540)
Кредит «Денежные средства» (1110)

- Начисленные проценты по долговым обязательствам
Дебет «Расходы в виде процентов» (9510)
Кредит «Начисленные проценты» (3550)

Выплата процентов
Дебет «Начисленные проценты» (3550)
Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

- Образование резервов на гарантийное обслуживание, оплату судебных исков и других
Дебет «Расходы на гарантийное обслуживание» (7560)
«Расходы на премиальные продажи» (7590)
«Прочие расходы» (8490)
Кредит «Резервы» (3700)

Списание фактических расходов за счет ранее созданных резервов
Дебет «Резервы» (3700)
Кредит «Товары, готовая продукция» (1610, 1640)
Кредит «Денежные средства» (1100, 1200)

Учет долгосрочных обязательств

Для изучения темы рекомендуется использовать:

- Учебники по финансовому учету
- Международные стандарты финансовой отчетности №17 «Аренда», №39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические указания по его применению

Долгосрочные обязательства – это обязательства субъекта, возникшие в результате ранее проведенных операций или событий, произошедших в прошлом, расчет которых приводит к переводу или использованию активов или предоставлению услуг сроком оплаты более одного года с фактической даты баланса или рабочего цикла дебитора (заемщик), в зависимости от того, что продлится дольше.

К долгосрочным обязательствам относятся обязательства, учитываемые на пассивных счетах группы 4000:

- Облигации к оплате, счет 4110
- Банковские кредиты, займы, счет 4120
- Прочие кредиты, займы, счет 4130
- Векселя к оплате, счет 4140
- Обязательства по финансовой аренде, счет 4150
- Прочие долгосрочные обязательства, счет 4160

Облигации могут быть:

- обеспеченными и необеспеченными
- погашаемыми единовременно и сериями
- отзывными
- конвертируемыми
- процентные и беспроцентные

- зарегистрированные и купонные
- выпускаемые по номиналу
- выпускаемые со скидкой или премией

Скидка или премия по облигациям списывается при каждой выплате процентов методом прямолинейного списания или методом рыночных процентов

Выпуск облигации отражается по:

Дебету «Денежные средства» (1110, 1210)

Кредиту «Облигации к оплате» (4110)

Скидки или премии по облигациям можно учитывать на дополнительном счете № 4191 при прямолинейном методе списания. Списание скидки при выплате процентов от номинальной стоимости облигации увеличивает расходы по выплате процентов:

Дебет «Расходы по выплате процентов» (9510)

Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

Кредит «Неамортизированная скидка» (4191)

Списание премии по облигациям снижает расходы по выплате процентов:

Дебет «Расходы по выплате процентов» (9510)

Дебет «Неамортизированная премия» (4191)

Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

При использовании процентного метода списания скидки или премиям по облигациям, стоимость облигации снижается или увеличивается при каждой выплате процентов по облигациям, пока не достигнет номинальной, на сумму разницы между суммой расходов по выплате процентов по рыночной ставке процента от текущей стоимости облигации и суммой процентов, выплачиваемых держателям облигаций, которые рассчитываются по установленному проценту при эмиссии облигаций от номинальной стоимости облигаций.

Бухгалтерские записи при этом:

- на списание скидки:

Дебет «Расходы на выплату процентов» (9510)

Кредит «Денежные средства» (1110, 1210)

Кредит «Скидки по облигациям к выплате» (4110)

- на списание премии

Дебет «Расходы по выплате процентов» (9510)

Дебет «Премии по облигациям» (4110)

Кредит «Денежные средства»

Особенностью учета других видов долгосрочных долговых обязательств является необходимость перевода на отчетную дату, 31 декабря, соответствующей части долгосрочных обязательств в текущую часть

Дебет «Долгосрочные обязательства» (4120-4160)

Кредит «Текущая часть долгосрочных долговых обязательств» (3330)

В части учета арендных отношений следует помнить, что аренда бывает операционная (краткосрочная) и финансовая (долгосрочная). Финансовой считается аренда, если выполняется хотя бы один из следующих критериев:

- к концу срока аренды право владения активом переходит к арендатору
- арендатор имеет возможность купить актив по цене, которая значительно ниже справедливой стоимости на дату реализации этой возможности, а в начале срока аренды существует объективная определенность того, что эта возможность будет реализована
- срок аренды составляет большую часть срока службы актива, несмотря на то, что право собственности не передается

- в начале срока аренды дисконтированная стоимость минимальных арендных платежей составляет, по крайней мере, практически всю справедливую стоимость арендуемого актива

- арендованные активы носят специальный характер, так что только арендатор может пользоваться ими без существенных модификаций

Финансовая аренда – это аренда, по условиям которой происходит существенный перенос всех рисков и выгод, связанных с владением активом.

Операционная аренда – это аренда, отличная от финансовой.

По операционной аренде у арендатора расходы отражаются по дебету счетов «Расходы по оплате аренды» (1630, 7170, 7570, 8030), а у арендодателя доходы от операционной аренды отражаются по кредиту счета 6210 «Доходы от операционной аренды». При этом арендодатель относит начисленную амортизацию по переданным в операционную аренду активам в дебет счета «Прочие производственные расходы» 7600.

По финансовой аренде арендатор принимает на баланс арендованный актив, а арендодатель списывает со своего баланса этот актив, амортизацию по такому активу начисляет арендатор, как и по собственным основным средствам и относит на операционные расходы. Оплата арендного платежа у арендатора относится на расходы от неоперационной деятельности, а у арендодателя на прочие не операционные доходы.

Основные операции	Арендатор	Арендодатель
1. Передача в операционную аренду актива основных средств	Дебет «Основные средства» Кредит «Обязательство по финансовой аренде»	Дебет «Долгосрочная дебиторская задолженность» Дебет «накопленная амортизация по активу» Кредит «Основные средства по первоначальной стоимости»
2. перевод части долгосрочной аренды на следующий финансовый год	Дебет «Обязательства по финансовой аренде» Кредит «Текущая часть долгосрочных обязательств»	Дебет «Текущая часть долгосрочной дебиторской задолженности» Кредит «долгосрочная дебиторская задолженность»
3. Арендные платежи	Дебет «Финансовый расход по аренде» Дебет «Текущая часть долгосрочных обязательств» Кредит «денежные средства»	Дебет «Денежные средства» Кредит «Текущая часть долгосрочной дебиторской задолженности» Кредит «Прочие неоперационные доходы»
4. Начисление амортизации	Дебет «Расходы по амортизации основных средств» Кредит «Накопленная амортизация по активу основных средств»	Не начисляется

Тема 13 . Учет капитала экономического субъекта

При освоении темы рекомендуется изучить:

- Учебный материал по учебнику «Принципы бухгалтерского учета», авторы Б. Нидлз и др.

- Гражданский Кодекс КР
- Закон КР «О хозяйственных товариществах и обществах»
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению

Исходя из основного балансового уравнения, капитал предприятия равен сумме активов минус обязательства:

$$K=A-O$$

В акционерных обществах собственный основной капитал состоит из:

- простых акций, учитываемых по номинальной стоимости на счете 5110
- привилегированных акций, учитываемых по номинальной стоимости на счете 5120, а также
- дополнительно оплаченного капитала (сверх номинальной стоимости), учитываемого на счете 5210

- нераспределенной прибыли, учитываемой на счете 5300

Выкупленные собственные акции, учитываемые на контрпассивном счете 5191, уменьшают размер собственного капитала.

На предприятиях других форм собственности уставной капитал учитывается на счете «Прочий уставной капитал» 5130.

По кредиту счетов для учета капитала отражается выпуск акций, вклады собственников предприятия в уставной капитал в корреспонденции с дебетом счетов:

- 1900 «Задолженность учредителей (участников) по вкладам в уставной капитал»
- 1110, 1210 «Денежные средства»
- 1600 «ТМЗ»
- 2100 «Основные средства»
- 2300, 2800 «Инвестиции»
- 2900 «Нематериальные активы»

При выкупе собственных акций дебетуется счет 5191 в корреспонденции с кредитом счетов денежных средств или счета «Прочие краткосрочные обязательства».

За счет нераспределенной прибыли:

- выплачиваются дивиденды, объявляемые советом директоров

Дебет «Нераспределенная прибыль» (5300)

Кредит «Дивиденды к выплате» (3540)

- создается резервный капитал

Дебет «Нераспределенная прибыль» (5300)

Кредит «Резервный капитал» (5400)

Прибыль и убытки в товариществах распределяется между учредителями согласно порядку, отраженному в Уставе и учредительном договоре. Если порядок распределения не установлен, то прибыли и убытки распределяются равными частями между учредителями.

За счет нераспределенной прибыли на начало года в соответствии с международными принципами вносятся существенные изменения (увеличение, уменьшение), в связи с обнаруженными ошибками за истекший отчетный период за минусом налога на прибыль.

Тема 15. Учет затрат на материалы, оплату труда и ПНР.

Учет движения материалов в производство.

В современной производственной среде многие компании производят широкий ассортимент продукции. Поэтому проблемы планирования и управления материалами в таких компаниях являются комплексными.

На производственных предприятиях материальные ресурсы в себестоимости выпускаемых изделий занимают значительный удельный вес. Поэтому их учет, хранение и рациональное использование в процессе производства имеют важное значение для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Основными задачами учета материальных ресурсов являются:

- правильное и своевременное документальное оформление всех операций по движению материальных ресурсов;
- контроль сохранности материальных ресурсов в местах их хранения и на всех стадиях движения;
- контроль соблюдения установленных норм расхода материальных ресурсов в процессе производства.

Необходимыми условиями действенного контроля за сохранностью и рациональным использованием материальных ресурсов на предприятии являются:

- правильная организация материально-технического снабжения;
- хорошее состояние складского и весоизмерительного хозяйства;
- использование прогрессивных норм расхода материальных ресурсов;
- набор лиц, материально ответственных за прием, сохранность и отпуск материальных ресурсов.

Для правильной организации учета материальных ресурсов важное значение имеет их научно обоснованная классификация, оценка и выбор единицы учета.

Сырье и основные материалы составляют вещественную основу вырабатываемой продукции. **Сырьем** называют продукцию сельского хозяйства (зерно, шерсть, хлопок, плоды, ягоды, овощи) и добывающей промышленности (нефть, руда, газ и др.). **Основными материалами** считают продукцию обрабатывающей промышленности (мука, сахар, ткань, металл, кожа и др.).

Вспомогательные материалы используются для работы технологического оборудования (смазочные и обтирочные материалы), для хозяйственных нужд и текущего ремонта (гвозди, краски и др.), для канцелярских нужд (бумага, бланки документов и регистров, ручки, карандаши и др.), для медицинского обслуживания (медикаменты, бинты).

Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспомогательные возможно только на конкретном предприятии. Это связано с тем, что один и тот же материал на одном предприятии может быть отнесен в состав основных материалов, а на другом - вспомогательных. Например, топливо на электростанции для технологических целей - основной материал, а на производственном предприятии для отопления помещений - вспомогательный.

2. Приобретение, хранение и отпуск ТМЗ

За поддержание оптимального уровня запасов ответственность несет заведующий складом, поэтому ему необходимо вести строгий учет имеющегося на складе сырья и материалов. Для того, чтобы своевременно пополнять запасы тех или иных видов материалов (сырья), ему необходимо заполнить заявку и представить копию отделу снабжения. Отдел снабжения на основе этого документа составляет заказ на поставку, в котором указывает наименование и объем требуемых материалов (сырья) и высылает поставщику. Копия заказа на поставку направляется в отдел приемки. Приемка осуществляется путем проверки количества и качества поступивших материалов (сырья), а также определяется номер заказа на поставку, к которому относится поступившая партия. Особое внимание необходимо уделить

проверке качества поступивших материалов (сырья), так как от этого будет зависеть качество продукции. Затем материалы (сырье) направляются на склад, где их осматривают и сопоставляют данные документов поставщика (счета-фактуры, накладной) сданными заказа на поставку.

Учет движения материальных ресурсов ведется заведующим складом в карточках складского учета, в которых фиксируется вся информация о поступлении и отпуске материалов (сырья) отдельно по каждому виду. Кроме того, заведующий складом несет полную материальную ответственность за хранение материальных ресурсов, то есть возмещение убытков, связанных с ухудшением качества, кражей, хищением, пожаром и др., будут возложены на него.

За осуществление производственного процесса ответственность несет планово-экономический (планово-производственный) отдел, который выписывает производственным подразделениям наряд- документ, являющийся основанием для начала производства того или иного вида продукции. На основании наряда планово-экономический отдел определяет объем материалов, необходимых для его выполнения, и оформляет это в виде требования на отпуск материалов.

Мастер цеха получает наряд, а приложенное к нему требование на отпуск материалов передает заведующему складом. Требования одновременно выполняют две функции: являются основанием для выдачи материалов со склада и внесения записей в карточку складского учета и Главную книгу. Все требования передаются в бухгалтерию, где производится их обработка и внесение записей об отпущенных материальных ценностях в Главную книгу. Кроме того, данные о количестве отпущенных материалов фиксируются на счете, где отражаются данные о заказах или накладные расходы.

Применение современных средств автоматизации позволяет значительно сократить затраты на выполнение учетно-вычислительных работ, поэтому все эти операции рекомендуется выполнять при помощи компьютеров.

Мы знаем, что цены на сырье и материалы в силу различных причин могут изменяться. В результате, одни и те же материалы могут приобретаться по разным ценам, что оказывает влияние на фактическую стоимость приобретенных материальных ресурсов. Возникает вопрос, по какой цене будет производиться отпуск материалов в производство? Для этого существуют специальные методы оценки, которые мы рассмотрим далее.

Приобретение материалов отражается следующей проводкой:

Дт 1620 «Сырье и материалы»

Кт 3110 «Счета к оплате»

Кт 1110 «Ден.ср. в кассе»

Отпуск материалов в производство:

Дт 1630 «Незавершенное производство»

Кт 1620 «Сырье и материалы»

Учет затрат на рабочую силу.

Затраты на оплату труда представляют собой существенный элемент себестоимости, поэтому четкая организация учета этих затрат и более точное их распределение между объектами калькулирования являются важной предпосылкой достоверности исчисления себестоимости продукции.

В данном разделе мы подробнее рассмотрим затраты на основной и вспомогательный труд. Особое внимание будет уделено учету простоев, сверхурочных и премиальных, существующим методам вознаграждения и расчету таких показателей как текучесть и эффективность рабочей силы.

Организация заработной платы предусматривает решение следующих задач:

- контроль за соблюдением должностных окладов и расценок оплаты труда;
- учет использования рабочего времени и контроль за соблюдением трудовой дисциплины;
- своевременное начисление заработной платы и ведение учета расчетов с рабочими и служащими;
- повышение заинтересованности каждого работника в выявлении и использовании резервов эффективности своего труда при исключении возможностей получения незаработанных денежных средств;
- устранение случаев уравнительности в оплате труда, достижение прямой зависимости заработной платы от результатов труда, как индивидуальных, так и коллективных;
- правильное начисление налогов в бюджет с заработной платы, отчислений на социальное страхование и своевременное перечисление их и др.

Для учета времени, затраченного работниками на различные виды работ, составляются следующие документы: табель, карточка заказа, наряд на сдельную работу, карточка простоев. В табеле или в карточке заказа проставляется время начала и окончания работы, а также номер заказа или номер статьи накладных расходов. Эта информация, а также данные о почасовой ставке заработной платы используются для определения суммы заработной платы. Одной из основных целей ведения учета затрат на оплату труда является необходимость отнесения этих затрат на стоимость продукции.

Основной и вспомогательный труд

Затраты на оплату производственного труда, затраченного непосредственно на производство готовой продукции, являются затратами на основной труд. Вспомогательным является труд работников, которые не заняты непосредственно производством продукции, но обеспечивают производственный процесс.

Например, труд пекаря, занятого выпечкой хлебобулочных изделий, является основным, а затраты по нему – прямыми. Труд мастера цеха, ремонтного работника является вспомогательным, а затраты по его оплате являются косвенными или накладными.

Затраты на основной труд относятся на себестоимость конкретной продукции и учитываются на счете «Незавершенное производство». Затраты на вспомогательный труд сначала накапливаются на счете «Производственные накладные расходы», а затем общая сумма ПНР распределяется пропорционально базовому фактору на все виды произведенной продукции.

Таким образом, в производственную себестоимость продукции включаются только производственные затраты. Непроизводственные затраты не относятся на производственную себестоимость, а являются расходами того периода, в котором были понесены. Сюда относятся расходы на оплату труда административных работников и работников, занимающихся реализацией товаров (готовой продукции).

Так, например, отчисления в Социальный фонд, произведенные с заработной платы основных производственных рабочих, включаются в себестоимость продукции (работ, услуг). А если отчисления в Социальный фонд произведены с заработной платы вспомогательных работников, то эти затраты входят в состав производственных накладных расходов.

При оформлении документов по начислению заработной платы рабочим основного производства указывается код производственных затрат, позволяющих сгруппировать всю

сумму заработной платы по видам продукции (изделиям). Для распределения основную заработную плату основных производственных рабочих на основе первичных документов (нарядов, рапортов, маршрутных листов, накопительных ведомостей) группируют по цехам, стадиям производства и другим объектам учета затрат, а внутри их - по объектам калькуляции (заказам, видам или группам однородной продукции и т. п.). Так же группируют заработную плату рабочих вспомогательных производств. Сгруппированные данные записывают в накопительные карточки или ведомости, открываемые на каждый объект учета.

Месячные итоги этих карточек или ведомостей переносят в сводную ведомость. Отдельные карточки или ведомости используются не только для распределения заработной платы, но и для составления отчетных калькуляций себестоимости по видам продукции.

В компаниях, использующих специальное программное обеспечение, все необходимые процедуры производятся с помощью компьютера.

Понятие накладных расходов и порядок распределения накладных расходов.

ПНР – это разнообразная совокупность затрат, связанных с производством, но которые, как правило, нельзя непосредственно отнести на конкретные виды готовой продукции.

ПНР подлежат отнесению на продукт по следующим причинам:

- Определение полных затрат на единицу продукта.
- Если ценообразование основано на затратах, то невключение накладных в расчеты может привести к ошибкам в ценообразовании.
- Определение себестоимости запасов.

Распределение накладных расходов осуществляется посредством выбора базы, которая является общей для всех продуктов, производимых компанией или услуг, которые компания предоставляет своим клиентам.

В качестве базы распределения должен выбираться фактор, который наиболее соответствует накладным расходам производственного подразделения. Чаще всего за базу берутся:

- Время, отработанное производственными рабочими
- Время, отработанное оборудованием
- Трудозатраты
- Произведенные единицы продукции

ПНР

Ставка распр. ПНР = База распределения

В приведенной ниже таблице обобщены наиболее распространенные базы распределения.

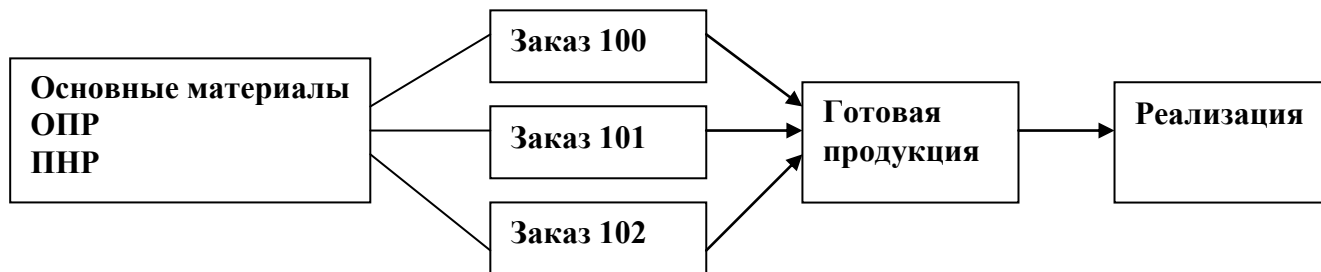
Затраты	База распределения
Арендная плата, освещение, отопление	Площадь
Расходы по служащим: руководство работой, столовой, отдела учета времени и заработной платы	Численность служащих
Амортизация и страхование оборудования и станков	Цена единиц оборудования и станков

Тема 16. Методы калькулирования себестоимости продукции: позаказное калькулирование.

Позаказная калькуляция применяется в индивидуальном производстве при изготовлении неповторяющихся или редко повторяющихся видов продукции.

Основные характеристики:

- Множество заказов выполняются в течении периода;
- Затраты на производственные материалы, оплату труда ОПР и ПНР аккумулируются по каждому заказу;
- Позаказная карточка является ключевым документом;
- Затраты списываются по мере завершения заказа.



При позаказном методе калькулирования на каждый заказ заводится калькуляционная карточка, где учитываются:

- материалы, отгруженные со склада для выполнения этого заказа;
- заработная плата производственных рабочих;
- прочие прямые затраты;
- распределенные на данный заказ накладные затраты.

По выполнении заказа в калькуляционной карточке (карточке учета затрат) выводится общая сумма прямых затрат, после чего на основании одного из принятых методов распределяются накладные затраты.

Если в конце отчетного периода заказ не завершен, то сумма, означенная в карточке, учитывается на счете 1630 «Незавершенное производство».

Можно выделить следующие шаги для отнесения затрат на конкретный заказ:

1. Определение заказа как объекта затрат.
2. Определение прямых затрат, связанных с заказом.
3. Выбор базы для распределения накладных расходов на заказ.
4. Соотнесение накладных расходов с базой распределения.
5. Вычисление ставки распределения накладных расходов.
6. Отнесение накладных расходов на заказ, используя ставку распределения накладных расходов.
7. определение общих затрат по заказу.

Фактическое и нормативное калькулирование.

В фактическом калькулировании используются фактические затраты: прямые материалы, прямой труд и ПНР.

В нормативном калькулировании используются фактические затраты для прямых материалов и прямого труда, в то время как производственные накладные расходы относятся на заказы с использованием плановой ставки распределения ПНР умноженное на фактическое количество базового критерия.

Основные проводки для позаказной калькуляции.

Закупки и использование материалов.

1) покупки материалов в течении месяца

Дт 1620 Материалы

25000

Кт 3110 Счета к оплате 25000

2) использование основных материалов в производстве

Дт 1630 Незавершенное производство 20000

Кт 1620 Материалы 20000

3) использование вспомогательных материалов в производстве

Дт 1635 ПНР 3000

Кт 1625 Вспомогательные материалы 3000

Затраты на труд.

4) затраты прямого труда

Дт 1630 Незавершенное производство 70000

Кт 3520 Начисленная зар.плата 70000

5) затраты косвенного труда

Дт 1635 ПНР 2500

Кт 3520 Начисленная зар.плата 2500

6) фактические накладные расходы

Дт 1635 ПНР 5000

Кт 3110 Счета к оплате 1000

Кт 2193 Накопленная амортизация –заводская 4000

7) распределение накладных расходов

Дт 1630 Незавершенное производство

Кт 1635 ПНР

8) завершение заказа.

Дт 1640 Готовая продукция

Кт 1630 незавершенное производство.

Материалы

Начисленная зар.плата.

ПНР

Незавершенное
производство

Готовая
продукция

Себестоимость
реал.продукции

Тема 18. Учет доходов и расходов

При изучении данной темы уместно повторить ранее пройденный материал, а также использовать информацию:

- Учебных пособий ОБА и ПБА
- Концепций МСФО

- Международного стандарта финансовой отчетности №1 «Представление финансовой отчетности»

- Международного стандарта финансовой отчетности №2 «Запасы»

Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методических рекомендаций по его применению¹⁾

Доходы (выручка) – это валовое поступление экономических выгод в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению собственного капитала, иному, чем за счет владельцев собственного капитала, или использование другими субъектами ресурсов предприятия, приносящих проценты, арендную плату, дивиденды или привилегию.

В основу признания доходов и расходов положены принципы соответствия, начисления, а так же критерий реализуемости.

Выручка от продажи товаров должна признаваться, когда удовлетворяются все перечисленные ниже условия (МСФО – 18):

1. компания перевела на покупателя значительные риски и вознаграждения, связанные с владением товарами;
2. компания больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом владения, и не контролирует проданные товары;
3. сумма выручки может быть надежно оценена;
4. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в компанию; и
5. понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, могут быть надежно измерены.

Доход от продажи товаров, работ может признаваться:

- при передаче товаров (момент продаж, кассовый метод)

- после передачи товаров

- до передачи товаров, работ (в строительстве метод завершенного контракта, метод процента завершения)

Результат операции от оказания услуг признается в качестве выручки, если он может быть рассчитан надежно при следующих условиях:

1. сумма выручки может быть надежно измерена;
2. существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией поступят в компанию;
3. стадия завершенности операции на отчетную дату может быть надежно определена; и
4. затраты, понесенные для осуществления операции и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть достаточно точно определены.

Доход от оказания услуг может признаваться методами:

- конкретного выполнения

- пропорционального выполнения

- завершенного выполнения

- инкассации

В строительстве в связи с длительным сроком окончания строительно-монтажных работ и сдачи объекта заказчику в полном объеме доход признается частями в каждом отчетном периоде по проценту выполненных работ.

При использовании метода затрат, применяют следующую формулу:

$$\text{Процент выполненных работ} = \frac{\text{Затраты понесенные на определенную дату}}{\text{Общие затраты по договору с учетом внесенных поправок}}$$

Для определения признаваемого дохода применяется следующая формула:

$$\begin{array}{l} \text{Доход признанный} \\ \text{(начисленный)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Общий доход по} \\ \text{договору} \\ \text{скорректированный} \\ \text{на условия МСФО} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Процент} \\ \text{выполненных работ} \end{array}$$

11

Чтобы определить сумму дохода, признаваемую в каждом периоде, необходимо вычесть общую сумму дохода, признанную в предыдущие периоды:

$$\begin{array}{l} \text{Доход текущего} \\ \text{периода} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Доход, признаваемый} \\ \text{на определенную дату} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Доход, признанный в} \\ \text{предыдущие периоды} \end{array}$$

Полученный доход до оказания услуг, передачи товаров, выполнения работ является отсроченным доходом и учитывается, как обязательство «по авансам полученным» на пассивных счетах группы 3200.

Для учета доходов от операционной деятельности используются пассивные счета «Доходы от операционной деятельности» группы 6000, за исключением счета 6120 «Возврат проданных товаров и скидки», который является контрпассивным, и сумма по этому счету уменьшает чистый доход от реализации.

Чистая реализация = Выручка от реализации по кредиту счета 6110 – Возврат проданных товаров (продукции) и предоставленные скидки по дебету счета 6120.

Доходы от неоперационной деятельности учитываются на пассивных счетах группы 9100. По кредиту счетов доходов отражается признанный в отчетном периоде доход в корреспонденции с дебетом разных счетов, в зависимости от вида дохода:

- «Денежные средства» (1110)
- «Счета к получению» (1410)
- «ТМЗ» (1600)
- «Проценты к получению» (1550)
- «Дивиденды к получению» (1560)
- «Авансы к получению» (3200) и т.д.

В конце отчетного периода счета доходов подлежат закрытию, для чего используется счет «Свод доходов и расходов» 5999.

Закрытие счетов доходов:

Дебет счета «Доходов» (6000; 9100)

Кредит счет «Свод доходов и расходов» (5999)

3) Расходы – это уменьшение или другое расходование активов, либо возникновение задолженностей или же сочетание того и другого вследствие поставки или производств товаров, оказания услуг или осуществления других видов деятельности, то есть это затраты на производство товаров или оказания услуг, понесенные в ходе получения доходов.

В соответствии с МСФО № 2 «Запасы» после продажи запасов сумма, по которой они учитывались, должна быть признана в качестве расхода в том периоде, когда признается соответствующая выручка. (принцип соответствия)

Расходы классифицируются следующим образом:

- прямые расходы (материальные затраты, затраты прямого основного труда)
- расходы периода (расходы по реализации и общие административные расходы)

- распределенные расходы (амортизация, страхование и др.)

Для учета расходов от операционной деятельности используются активные счета 7 и 8 разделов плана счетов, по дебету которых собираются затраты, связанные с реализацией, то есть получением дохода.

Неоперационные расходы учитываются по дебету счетов группы 9500.

Затраты – выраженная в денежном измерении величина ресурсов, использованных в определенных целях.

- Затраты на продукцию и затраты периода

Затраты на продукт связаны с производством готовой продукции. К затратам на продукт относят основные материалы, основной труд и производственные накладные расходы.

Затраты периода относятся в расходы в том периоде, в котором они возникли и не включаются в стоимость запасов (расходы по продажам и административные расходы).

- Прямые и косвенные затраты

По способу включения в производственную себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые затраты вызваны конкретным видом продукции. Их можно легко отнести к определенному виду продукции в момент их совершения на основании данных первичных документов. К ним относят: затраты сырья, материалов, заработную плату производственных рабочих, то есть первичные затраты.

Косвенные затраты образуются по нескольким видам продукции. Как правило к ним относят производственные накладные расходы, которые нельзя прямо отнести к определенному виду продукции, поэтому общую сумму затрат распределяют на продукцию на основании специальных ставок (в случаях, когда производственные накладные расходы прямо идентифицируются с продуктом, их относят к прямым затратам).

В производственных предприятиях в дебет счета 1630 «незавершенное производство» по непрерывной системе учета списывается стоимость использованного сырья и вспомогательных материалов и затраты на их переработку (затраты на производство), включая производственные накладные расходы с кредита счетов 1620, 1700, 3520, 3530 и других.

В себестоимость готовой продукции не должны включаться:

- нераспределенные накладные расходы

- сверхнормативные потери сырья, труда и прочее

Ученные по дебету счета 1630 затраты должны быть списаны с кредита счета 1630 в дебет счета 1640 «готовая продукция» в части, относящейся к себестоимости выпуска готовой продукции. Себестоимость отгруженной в реализацию продукции списывается в дебет счета 7100 «Себестоимость реализованной продукции, услуг» с кредита счета 1640 .

При использовании в учете периодической системы все затраты по производству продукции в производственных предприятиях учитываются непосредственно по дебету счетов группы 7100 (7110-7190). В конце отчетного периода проводится инвентаризация остатков по счетам ТМЗ и корректировка себестоимости реализованной продукции, а затем списание счетов 7110-7190 в дебет счета 7100 с целью определения себестоимости реализованной продукции.

В торговых организациях при использовании периодической системы все затраты первоначально учитываются по дебету счетов группы 7200 (7210-7290), в конце отчетного периода после проведенной инвентаризации остатков запасов товара все счета 7210-7290 закрываются на дебет счета 7200.

Себестоимость реализации при периодической системе учета определяется по формуле:

$$\text{СРП} = \text{Зн} + \text{П} - \text{Зк}$$

Где:

Зн - запасы товаров на начало периода

П - приобретение товаров (покупка)

СРП - себестоимость реализованных товаров

Зк - запасы товаров на конец периода

Любое предприятие, кроме прямых и накладных производственных расходов, имеет коммерческие и общие административные расходы.

Для учета коммерческих расходов можно использовать счет 7500 «Расходы, связанные с реализацией».

По дебету этого счета отражаются суммы произведенных расходов по складированию, предпродажной подготовке и продаже продукции в корреспонденции с кредитом счетов денежных средств, начисленной амортизации, кредиторской задолженности, начисленных и прочих текущих обязательств и др.

По кредиту счета отражается закрытие в конце отчетного периода временного счета и включение этих расходов в расчет конечного финансового результата на дебет счета 5999.

Общие и административные расходы учитываются на дебете счета 8000, в конце отчетного периода списываются также в дебет счета 5999.

Расходы по неоперационной деятельности рекомендуется учитывать на отдельно выделяемом счете 9500, который в конце периода закрывается в дебет счета 5999.

В конце отчетного периода счета расходов подлежат закрытию, для чего используется счет «Свод доходов и расходов» 5999.

Закрытие счетов расходов:

Дебет счет «Свод доходов и расходов» (5999)

Кредит счета «Расходов» (7100, 7200, 7500, 7600, 8000, 9500)

Тема 19. Учет прибыли, ее распределение и использование. Налог на прибыль.

К данной теме рекомендуется изучить:

- Международный стандарт финансовой отчетности №12 «Налог на прибыль»
- Налоговый кодекс КР
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов и методические рекомендации по его применению

Познакомиться с терминами:

- бухгалтерская (учетная) прибыль (убыток)
- налогооблагаемая прибыль (убыток)
- расходы по уплате налога (доходы от переплаты налога)
- постоянные разницы
- временные разницы
 - налоговая база

В конце отчетного периода счета доходов и расходов подлежат закрытию, для чего используется счет «Свод доходов и расходов» 5999.

Закрытие счетов доходов:

Дебет счета «Доходов» (6000; 9100)

Кредит счет «Свод доходов и расходов» (5999)

Закрытие счетов расходов:

Дебет счет «Свод доходов и расходов» (5999)

Кредит счета «Расходов» (7100, 7200, 7500, 7600, 8000, 9500)

На счете 5999 «свод доходов и расходов» отражаются: в кредите – операционные и неоперационные доходы, а в дебите – операционные и неоперационные расходы отчетного периода. Счет 5999 «свод доходов и расходов» является сопоставляющим по назначению. При сравнении кредитового и дебетового оборотов этого счета выявляется финансовый результат: бухгалтерская (учетная) прибыль или убыток. Прибыль получается, если сумма доходов больше суммы расходов, т.е., кредитовый оборот счета 5999 больше дебетового. Если же сумма расходов больше суммы доходов, т.е., кредитовый оборот меньше дебетового по счету 5999, то разница является убытком. Поскольку бухгалтерская (учетная) прибыль определяется по правилам МСФО, которые не совпадают с требованиями Налогового Кодекса по признанию ряда статей расходов, то для определения суммы налога на прибыль необходимо учесть постоянные и временные разницы.

Сумма налога на прибыль исчисляется по окончании отчетного года, составляется налоговая выверка, учитывающая постоянные и временные разницы.

Временная разница – разница между правилами МСФО и требованиями налогового законодательства к учету различных статей доходов и расходов. Например, согласно МСФО безнадежная задолженность относится на расходы с использованием метода резервирования, тогда как в соответствии с требованиями налогового законодательства безнадежную задолженность разрешается вычитать для целей налогообложения только после её фактического списания по истечении срока исковой давности. В результате расходы, отраженные в финансовой отчетности, могут подлежать вычету для целей налогообложения только в следующих отчетных периодах. Другим примером временной разницы является амортизация. Для целей составления финансовой отчетности предприятие может применять, допустим, линейный метод начисления амортизации, а для целей налогообложения используется метод, установленный статьей 200 НККР. Таким образом, на один и тот же актив начисляется разная амортизация для целей налогообложения и для финансового учета. В

обоих случаях общая сумма вычитаемых расходов по амортизации одна и та же, различаются только периоды, в которых производится их списание.

Постоянная разница – разница между правилами МСФО и нормами налогового законодательства, в результате которой статья расходов / доходов, признаваемая в бухгалтерском учете, никогда не будет приниматься в качестве расходов / доходов для целей налогообложения. Наиболее типичным примером постоянной разницы являются расходы на питание, представительские расходы, штрафы, пени, уплаченные за просрочку налоговых платежей и т. п. В бухгалтерском учете эти расходы всегда приводят к уменьшению прибыли, тогда как в налоговом законодательстве большинства стран установлены пределы, в которых такие расходы принимаются к вычету для целей налогообложения.

Учет налогового эффекта постоянных и временных разниц

Метод отсрочки

1. Бухгалтерская прибыль (убыток) подсчитывается согласно МСФО
 2. Подсчитываются разницы в доходах и расходах между используемыми методами финансового учета и Налоговым Кодексом КР
 3. Расход по подоходному налогу (Дт 9910) – подсчитывается от учетной прибыли, скорректированной на сумму постоянных разниц (+ постоянные разницы)
 4. Суммы постоянных и временных разниц используются для определения налогооблагаемого дохода
- | |
|-----------------------------------|
| Учетная прибыль (убыток) |
| + |
| -- |
| постоянные разницы |
| временные разницы |
| = |
| Налогооблагаемая прибыль (убыток) |
5. Подоходный налог к оплате (Кт 3410) – подсчитывается по ставке подоходного налога от налогооблагаемой прибыли
 6. Разница между расходом по подоходному налогу и подоходным налогом к оплате, возникающая из-за временных разниц, относится на счет отсроченных обязательств по подоходному налогу (ДТ 2400 или Кт 4300)

Учетная прибыль определяется на счете «Свод доходов и расходов» после закрытия временных счетов. Сумма расхода по подоходному налогу, исчисленная от учетной прибыли с добавленными постоянными разницами, отражается в отчете о прибылях и убытках, вычитается из учетной прибыли, и таким образом определяется сумма чистой прибыли, которая зачисляется на счет «Нераспределенная прибыль» - 5300:

- прибыль:

Дебет «Свод доходов и расходов» (5999)

Кредит «Нераспределенная прибыль» (5300)

- убыток:

Дебет «Нераспределенная прибыль» (5300)

Кредит «Свод доходов и расходов» (5999)

Сумма чистой прибыли (убытка), определенная в отчете о прибылях и убытках, из отчета о прибылях и убытках переносится в бухгалтерский баланс и таким образом производится увязка временных счетов 9из ОПУ0 с постоянными счетами (в бухгалтерском балансе).

Счет «Нераспределенная прибыль» - это часть заработанного собственного капитала субъекта. По кредиту отражается прибыль, по дебету – убытки.

