

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ УКРАИНЫ
ХАРЬКОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМЕНИ СЕМЕНА КУЗНЕЦА

Методические рекомендации
к самостоятельной работе
по учету доходов, расходов
и результатов деятельности
по учебной дисциплине
"ФИНАНСОВЫЙ УЧЕТ-2"
для иностранных студентов
направления подготовки
6.030509 "Учет и аудит"
всех форм обучения

Харьков. ХНЭУ им. С. Кузнецца, 2015

Утверждено на заседании кафедры бухгалтерского учета.
Протокол № 9 от 03.04.2015 г.

Составители: Маляревский Ю. Д.
Безкоровайная Л. В.
Ольховская В. В.
Сахаров П. А.

М 54 Методические рекомендации к самостоятельной работе по учету доходов, расходов и результатов деятельности по учебной дисциплине "Финансовый учет-2" для иностранных студентов направления подготовки 6.030509 "Учет и аудит" всех форм обучения / сост. Ю. Д. Маляревский, Л. В. Безкоровайная, В. В. Ольховская и др. – Х. : ХНЭУ им. С. Кузнеца, 2015. – 52 с. (Рус. яз.)

Представлены задачи, которые соответствуют материалам лекций по учебной дисциплине и помогут студентам усвоить порядок отражения в бухгалтерском учете операций по учету доходов, расходов и формирования финансовых результатов.

Рекомендовано для студентов направления подготовки 6.030509 "Учет и аудит" всех форм обучения.

Введение

Методические рекомендации призваны помочь иностранным студентам усвоить теоретический материал и получить практические навыки составления бухгалтерских проводок по учету доходов, расходов и формирования финансовых результатов деятельности предприятия по учебной дисциплине "Финансовый учет-2".

Предложенные методические рекомендации к выполнению самостоятельной работы содержат несколько заданий, в которых рассмотрены процессы отражения в бухгалтерском учете операций по формированию доходов и расходов предприятия от различных видов деятельности.

Целью выполнения заданий является закрепление теоретических знаний, развитие навыков самостоятельной работы со специальной литературой, овладение и углубление практического опыта по решению поставленных задач.

В процессе выполнения заданий студенты должны закрепить следующие компетентности:

1) контрольную – контроль правильности отнесения различных доходов и расходов к определенному виду деятельности, определения финансового результата и т. д.;

2) аналитическую – анализ структуры и динамики составляющих частей доходов и расходов предприятия;

3) технологическую – формирование информационной базы относительно состава доходов и расходов предприятия; отражение в учете возникновения и списания доходов и расходов предприятия;

4) мотивационную – установление и оценку взаимосвязи между финансовыми результатами работы предприятия и фондом оплаты труда производственного и управленческого персонала исходя из позиций мотивации, стимулирования и личной ответственности персонала предприятия.

Методические рекомендации к выполнению заданий

Учет доходов основной деятельности

Бухгалтерский учет дохода от реализации ведется на счете 70 "Доходы от реализации". На этом счете обобщается информация о доходах от реализации готовой продукции, товаров, работ и услуг, а также о сумме скидок, предоставленных покупателям, и о других вычетах из дохода.

По кредиту субсчетов 701, 702, 703 отражается сумма общего дохода вместе с суммой не прямых налогов (НДС, акциз), сборов (обязательных платежей), которые включены в цену продажи, по дебету – ежемесячное отражение надлежащей суммы не прямых налогов, сборов (обязательных платежей), ежегодное или ежемесячное отнесение суммы чистого дохода (доход (выручка) минус НДС, акциз, сборы и обязательные платежи) на субсчет 791 "Результат операционной деятельности".

По дебету субсчета 704 "Вычеты из дохода" отражаются суммы поступлений по договорам комиссии, агентским и другим договорам на пользу комитентов, сумма предоставленных скидок покупателям после оплаты, стоимость возврата продукции или товаров. По кредиту – списание на финансовый результат на счет 791.

На субсчете 705 "Перестрахование" предприятия, которые являются страховщиками, учитывают информацию о части страховых платежей по договорам перестрахования. Ежемесячно сальдо субсчета 705 списывается (закрывается) в корреспонденции с субсчетом 703.

Синтетический и аналитический учет доходов от реализации отражается в Журнале 6.

Хозяйственные операции и по ним корреспонденцию счетов рассмотрим на следующем примере.

Пример. Предприятие реализовало продукцию отечественному покупателю на общую сумму 60 000 грн, в том числе НДС 10 000 грн. По условиям договора покупателю предоставлена скидка в размере 5 % или 3 000 грн. Хозяйственные операции и бухгалтерские проводки представлены в табл. 1.

Хозяйственные операции по реализации продукции покупателю

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
361	701	60 000	Реализована продукция покупателю
701	641	10 000	Начислены налоговые обязательства по НДС
704	361	3 000	Отражена сумма скидки
701	791	50 000	Чистый доход отнесен на финансовый результат (60 000 – 10 000)
791	704	3 000	Списывается на финансовый результат предоставленная скидка

Учет прочих операционных доходов

В состав прочих операционных доходов включаются:

доходы от первоначального признания и изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости;

доходы от реализации иностранной валюты;

доходы от реализации прочих оборотных активов (производственных запасов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, необоротных активов и групп выбытия, содержащихся для продажи);

доходы от операционной аренды активов (зданий, помещений, оборудования, транспортных средств, нематериальных активов и др.);

доходы от операционной курсовой разницы по операциям в иностранной валюте;

суммы полученных штрафов, пени, неустоек и других санкций за нарушение хозяйственных договоров, которые признаны должником или по которым получены решения суда, хозяйственного суда об их взыскании;

возмещение ранее списанных активов (поступление долгов, списанных в качестве безнадежных);

доходы от списания кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;

доход от бесплатно полученных оборотных активов;

прочие доходы от операционной деятельности.

Для учета прочих доходов операционной деятельности Планом счетов предусмотрен синтетический счет 71 "Прочий операционный доход". По кредиту счета отражается увеличение (получение) дохода, по

дебету – суммы не прямых налогов (налога на добавленную стоимость, акцизного сбора и других сборов (обязательных платежей)) и списание в порядке закрытия счета на субсчет 791 "Результат операционной деятельности".

Синтетический и аналитический учет прочих доходов операционной деятельности ведется в Журнале 6.

На субсчете 710 "Доход от первоначального признания и изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой стоимости" обобщается информация о доходах от первоначального признания и изменения стоимости активов сельскохозяйственной продукции и биологических активов, которые определены П(С)БУ 30 "Биологические активы".

На субсчете 711 "Доход от купли-продажи иностранной валюты" обобщается информация о доходах от купли-продажи иностранной валюты. В частности, положительная разница между ценой купли-продажи иностранной валюты и ее балансовой стоимостью. По кредиту этого субсчета отражается доход от реализации иностранной валюты, а по дебету – списание суммы дохода на финансовый результат.

Пример. У предприятия на текущем счете имелась иностранная валюта в сумме 2 000 \$, которая была пересчитана по курсу НБУ 24,5 гривны за 1 дол. США на дату баланса. В целях своевременного расчета с бюджетом по налогам принято решение продать валюту. Курс НБУ на дату перечисления валюты на продажу составил 24,5 грн за 1 дол. США, а на дату продажи – 24,3 грн за 1 дол. США. Курс продажи валюты на бирже составил 25,2 грн за 1 дол. США. Комиссионное вознаграждение в сумме 200 грн удержано банком из суммы выручки, зачисляемой от продажи валюты.

Операции по продаже иностранной валюты отобразим на счетах бухгалтерского учета (табл. 2).

На субсчете 712 "Доход от реализации прочих оборотных активов" обобщается информация о доходах от реализации оборотных активов (производственных запасов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов и т. п.), а также необоротных активов и групп выбытия, содержащихся для продажи. По кредиту этого субсчета отражается доход от реализации оборотных активов, включая суммы косвенных налогов и сборов, а по дебету – суммы косвенных налогов, сборов и обязательных платежей, а также списание суммы признанного дохода на финансовый результат, т. е. на субсчет 791 "Результат операционной деятельности".

Бухгалтерские проводки по отражению продажи иностранной валюты

Дебет	Кредит	Сумма, грн	Содержание операции
334	312	49 000	Перечислена валюта на продажу (\$2 000 x 24,5 грн)
945	334	400	Отражена курсовая разница между курсом НБУ на день продажи и день перечисления валюты на продажу (\$2 000 x (24,5 грн – 24,3 грн))
311	334	48 600	Зачислена выручка от продажи валюты в сумме себестоимости на дату реализации
311	711	1 800	Зачислен доход от купли-продажи иностранной валюты (\$2 000 x 25,2 грн) – 48 600 грн
711	685	200	Уменьшен доход на сумму комиссионного вознаграждения
685	311	200	Оплачено комиссионное вознаграждение
711	791	1 600	Списана сумма дохода от продажи инвалюты на финансовый результат
791	945	400	Списаны потери от курсовой разницы на финансовый результат

Пример. Предприятие реализовало ранее приобретенные для производства готовой продукции материалы как излишние (в связи с сокращением производства) по первоначальной стоимости на сумму 10 000 грн. Продажная стоимость этих материалов составляет – 12 000 грн и кроме того НДС – 2 400 грн.

Данные примера отразим на счетах бухгалтерского учета (табл. 3).

Таблица 3

Бухгалтерские проводки по отражению реализации материалов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
377	712	14 400	Отражен доход от реализации материалов, включая сумму НДС
712	641	2 400	Начислена сумма налоговых обязательств по НДС
943	201	10 000	Списана первоначальная стоимость реализованных материалов
791	943	10 000	Себестоимость реализованных материалов списана на финансовый результат
712	791	12 000	Списан доход от реализации материалов на финансовый результат

На субсчете 713 "Доход от операционной аренды активов" обобщается информация о доходах от аренды имущества, если эта деятельность не является предметом (целью) создания предприятия. По кредиту данного субсчета отражается сумма начисленного дохода за аренду активов, включая сумму налога на добавленную стоимость, по дебету – налог на добавленную стоимость и списание чистого дохода на финансовый результат.

Пример. По договору предприятием передано в операционную аренду здание. Сумма арендной платы в месяц составляет 18 000 грн, в том числе НДС 3 000 грн.

В учете операции отражаются бухгалтерскими проводками, приведенными в табл. 4.

На субсчете 714 "Доход от операционной курсовой разницы" обобщается информация о доходах от курсовых разниц по активам и обязательствам предприятия, связанные с операционной деятельностью предприятия. По кредиту этого субсчета отражаются суммы дохода в виде курсовой разницы от пересчета денежных средств в иностранной валюте на текущих и прочих счетах, дебиторской и кредиторской задолженности – монетарных статей, возникших в ходе операционной деятельности предприятия.

Таблица 4

Бухгалтерские проводки по отражению операционной аренды активов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
377	713	18 000	Начислена арендная плата
713	641	3 000	Начислена сумма налоговых обязательств по НДС
713	791	15 000	Чистый доход от аренды списан на финансовый результат (18 000 – 3 000)

По дебету субсчета 714 отражается списание на финансовый результат сумм дохода от курсовых разниц. Курсовая разница – это разница между оценками одинакового количества иностранной валюты при разных валютных курсах. Операционные курсовые разницы возникают при пересчете только монетарных статей баланса, которые отражают операционную деятельность предприятия.

Монетарные статьи подлежат пересчету на дату баланса и дату погашения задолженности. Немонетарные статьи не могут пересчитываться, а следовательно, по ним не возникает доход от курсовых разниц.

Доход от операционной курсовой разницы отражается при пересчете дебиторской задолженности в случае увеличения валютного курса и при пересчете кредиторской задолженности при уменьшении валютного курса.

Пример. Предприятием на экспорт отгружены товары на сумму 15 000 дол. США. Курс НБУ на день отгрузки – 24,45 грн за 1 дол. США, на дату баланса – 24,56 грн за 1 дол, США, на дату получения платы – 24,6 грн за 1 дол, США. Бухгалтерские проводки по отражению операционных курсовых разниц представлены в табл. 5.

На субсчете 715 "Полученные штрафы, пени, неустойки" обобщается информация о штрафах, пене, неустойках и других санкциях за нарушение хозяйственных договоров, которые признаны должником или относительно которых получены решения суда, хозяйственного суда об их взыскании, а также о суммах по возмещению понесенных убытков. По кредиту субсчета отражается сумма дохода, а по дебету – списание дохода на финансовый результат.

Таблица 5

Бухгалтерские проводки по отражению операционных курсовых разниц

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
362	702	\$15 000	Отражена реализация товаров нерезиденту (\$15 000 x 24,45)
		366 750 грн	
362	714	1 650 грн	Отражен на дату баланса доход от курсовой разницы [(24,56 грн – 24,45 грн) x \$15 000]
312	362	\$15 000	Получена оплата от нерезидента (\$15 000 x 24,6 грн)
		369 000 грн	
362	714	600 грн	Отражен доход от курсовой разницы при пересчете дебиторской задолженности на дату ее погашения [(24,6 грн – 24,56 грн) x \$15 000]
714	791	2 250 грн	Списан доход от курсовых разниц на финансовый результат

Пример. Предприятие предъявило поставщику сырья штраф в сумме 2 000 грн за несвоевременную поставку. Поставщик признал штраф в сумме 1 500 грн и перечислил сумму штрафа на текущий счет предприятия. Бухгалтерские проводки по отражению полученных штрафов, пени, неустоек представлены в табл. 6.

На субсчете 716 "Возмещение ранее списанных активов" обобщается информация о суммах возмещения предприятию стоимости ранее списанных активов. По кредиту данного субсчета производятся записи сумм, поступивших в кассу или на счет предприятия: ранее списанные безнадежные долги, потери и недостачи (оборотные и необоротные активы), по дебету – списание на финансовый результат предприятия.

Таблица 6

Бухгалтерские проводки по отражению полученных штрафов, пени, неустоек

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
374	715	1 500	Начислен доход по признанному штрафу
715	791	1 500	Доход, полученный от признанного штрафа списан на финансовый результат
311	374	1 500	Сумма штрафа поступила на счет предприятия

Пример. В октябре месяце при проведении инвентаризации была установлена недостача сырья на сумму 1 500 грн. При расследовании причин недостачи в декабре месяце было установлено, что часть сырья на 1 000 грн следует признать недостачей по причине естественной убыли, а на 500 грн недостача признана виновным лицом и была возмещена в кассу предприятия. В учете операции отражаются бухгалтерскими проводками, приведенными в табл. 7.

Таблица 7

Бухгалтерские проводки по отражению возмещения ранее списанных активов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
947	201	1 500	Недостача сырья в октябре месяце списана на расходы деятельности
375	716	600	Сумма недостачи с НДС отнесена на виновное лицо (500 x 20%) + 500
716	641	100	Сумма налогового обязательства по НДС (500 x 20 %)
301	375	600	Сумма недостачи внесена в кассу предприятия
716	791	500	Возмещенная сумма недостачи отнесена на финансовый результат

На субсчете 717 "Доход от списания кредиторской задолженности" обобщается информация о доходах от списания кредиторской задолженности, возникшей в ходе операционного цикла, по истечении срока исковой давности.

В ходе операционного цикла могут возникнуть следующие виды кредиторской задолженности:

по авансам, полученным за продукцию, товары, работы или услуги, подлежащие отгрузке;

по запасам, работам, услугам, которые получены для использования в операционной деятельности предприятия;

по векселям, выданным поставщикам (подрядчикам) за полученные запасы (работы, услуги).

Пример. Три года назад получена предварительная оплата в сумме 3 000 грн от покупателя за готовую продукцию. В текущем отчетном периоде сумма предоплаты включена в прочий операционный доход.

Бухгалтерские проводки по отражению списания кредиторской задолженности представлены в табл. 8.

Таблица 8

Бухгалтерские проводки по отражению списания кредиторской задолженности

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
311	681	3 000	Получена предоплата от покупателя
643	641	500	Начислены налоговые обязательства по НДС
681	717	3 000	Списывается кредиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности
643	641	(500)	Методом сторно уменьшаются налоговые обязательства
717	791	3 000	Сумма дохода отнесена на финансовый результат

На субсчете 718 "Доход от бесплатно полученных оборотных активов" ведется учет доходов от бесплатно полученных оборотных активов (кроме финансовых инвестиций) и доходов целевого финансирования, связанных с операционной деятельностью.

К целевому финансированию (поступлениям) относятся капитальные трансферты (финансирование из бюджетов на капитальное строительство, на капитальный ремонт жилищного фонда местных советов),

дотации на покрытие убытков (гранты) и субсидии, получаемые предприятиями и организациями жилищно-коммунального хозяйства. Из перечисленных видов финансирования дотации на покрытие убытков и субсидии подлежат включению в состав доходов предприятия. Моментом включения их в состав прочих операционных доходов является поступление (зачисление) денежных средств на текущий счет в банке предприятия.

Пример. Предприятие жилищно-коммунального хозяйства в отчетном месяце получило на текущий счет в банке средства на покрытие разницы в тарифах по услугам населению (на покрытие убытков) 50 000 грн, а также субсидии за оказанные услуги населению в сумме 36 000 грн, в том числе НДС 6 000 грн. Бухгалтерские проводки по отражению дохода от бесплатно полученных оборотных активов представлены в табл. 9.

На субсчете 719 "Прочие доходы от операционной деятельности" обобщается информация о других доходах от операционной деятельности, которые не нашли своего отражения на других субсчетах счета 71 "Прочий операционный доход", в частности, о доходах от операций с тарой, от инвентаризации деятельности ЖКХ, детских садов, санаториев, от хранения денежных средств на счетах в банках и т. п.

Таблица 9

Бухгалтерские проводки по отражению дохода от бесплатно полученных оборотных активов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
311	48	50 000	Поступила на счет предприятия дотация из бюджета на покрытие убытков
311	48	36 000	Поступили на счет предприятия из бюджета субсидии
48	718	86 000	Дотация и субсидии зачислены в состав прочих операционных доходов предприятия
718	641	6 000	Начислены налоговые обязательства по НДС
718	791	80 000	Доходы отнесены на финансовый результат (86 000 – 6 000)

Пример. В результате инвентаризации на предприятии выявлен излишек малоценных и быстроизнашивающихся предметов на сумму 340 грн и материалов на сумму 1200 грн. Составлен протокол инвента-

ризационной комиссии, по которому они были оприходованы на склад. Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 10.

Таблица 10

Бухгалтерские проводки по отражению прочих доходов от операционной деятельности

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
22	719	340	Оприходованы излишки МБП, выявленные инвентаризацией
201	719	1 200	Оприходованы излишки материалов, выявленные инвентаризацией
719	791	1 540	Отнесена на финансовый результат сумма дохода

Учет доходов финансовой деятельности

Финансовая деятельность – это деятельность, которая приводит к изменениям размер и состав собственного и заемного капитала предприятия. В ходе финансовой деятельности возникают доходы от участия в капитале ассоциированных, совместных и дочерних предприятий, от вложения средств в акции, сертификаты, на депозитные счета и др.

Для учета доходов финансовой деятельности Планом счетов предусмотрены такие счета, как 72 "Доход от участия в капитале" и 73 "Прочие финансовые доходы". По кредиту выше названных субсчетов отражается получение (признанная сумма) дохода, по дебету – списание кредитовых оборотов на счет 792 "Результат финансовых операций".

Синтетический и аналитический учет доходов от финансовой деятельности ведется в Журнале 6.

На субсчете 721 "Доход от инвестиций в ассоциированные предприятия" обобщается информация о доходах, связанных с увеличением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности вследствие полученной ассоциированными предприятиями прибыли или роста собственного капитала ассоциированных предприятий вследствие других событий (переоценка необоротных активов и инвестиций и т. п.).

Пример. От ассоциированного предприятия, согласно договора инвестирования, начислена сумма 20 500 грн причитающейся прибыли, которая предприятием зачислена в состав финансовых доходов.

Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 11.

Таблица 11

**Бухгалтерские проводки по отражению дохода от инвестиций
в ассоциированные предприятия**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
141	721	20 500	Начислен доход от инвестиций в ассоциированное предприятие
721	792	20 500	Сумма дохода списана на финансовый результат

На субсчете 722 "Доход от совместной деятельности" обобщается информация о доходах, связанных с увеличением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности, вследствие получения совместными предприятиями прибыли или роста их собственного капитала вследствие других событий (переоценка необоротных активов и инвестиций и т. п.).

Пример. В связи с ростом инфляции произведена дооценка инвестиций (основных средств), вложенных в совместную деятельность, которая составила 10 000 грн.

Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 12.

Таблица 12

**Бухгалтерские проводки по отражению дохода от совместной
деятельности**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
141	722	10 000	Произведена дооценка инвестиций
722	792	10 000	Сумма дохода от дооценки списана на финансовый результат

На субсчете 723 "Доход от инвестиций в дочерние предприятия" обобщается информация о доходах, связанных с увеличением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности, вследствие получения дочерними предприятиями прибыли или роста их собственного капитала вследствие других событий (переоценка необоротных активов и инвестиций и т. п.).

Типовая корреспонденция этого субсчета имеет бухгалтерские записи, представленные в табл. 13.

Бухгалтерские проводки по отражению дохода от инвестиций в дочерние предприятия

Дебет	Кредит	Содержание операции
141	723	Отражен доход от инвестиций в дочернее предприятие
723	792	Полученный доход списан на финансовый результат

На субсчете 731 "Дивиденды полученные" ведется учет дивидендов, полученных от других предприятий, которые не являются ассоциированными, дочерними и совместными.

Пример. Предприятие, согласно решения общего собрания акционеров, начислило причитающуюся долю дивидендов за отчетный год в сумме 20 000 грн. Указанная сумма поступила на счет в банке от акционерного общества.

Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 14.

Таблица 14

Бухгалтерские проводки по отражению полученных дивидендов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
373	731	20 000	Начислены дивиденды к получению
311	373	20 000	Дивиденды поступили на счет от акционерного общества
731	792	26 000	Отнесен доход от полученных дивидендов на финансовый результат

На субсчете 732 "Проценты полученные" обобщается информация о процентах по облигациям или другим ценным бумагам, в частности, вознаграждения за сданные в финансовую аренду необоротные активы, доход за вклады на депозит и т. п.

Типовая корреспонденция по субсчету 732 представлена в табл. 15.

Таблица 15

Бухгалтерские проводки по отражению полученных процентов

Дебет	Кредит	Содержание операции
373	732	Начислены доходы (проценты) за сданный в финансовую аренду актив, на вклады по депозитным счетам
311	373	Поступили на текущий счет предприятия денежные средства в оплату процентов по облигациям, другим ценным бумагам или финансовой аренде
732	792	Отнесены на финансовый результат проценты полученные

На субсчете 733 "Прочие доходы от финансовых операций" обобщается информация о других доходах от финансовой деятельности, не нашедших отражения на других субсчетах счета 73 "Прочие финансовые доходы". На этом субсчете отражается дооценка долгосрочных и текущих финансовых инвестиций, учет которых ведется не по методу участия в капитале.

Типовые бухгалтерские проводки в корреспонденции с субсчетом 733 "Прочие доходы от финансовых операций" представлены в табл. 16.

Таблица 16

**Бухгалтерские проводки по отражению прочих доходов
от финансовых операций**

Дебет	Кредит	Содержание операции
142,143	733	Проведена в учете дооценка долгосрочных финансовых инвестиций
35	733	Проведена в учете дооценка текущих финансовых инвестиций
733	792	Списана сумма полученных доходов на финансовый результат

Учет доходов инвестиционной деятельности

Инвестиционную деятельность характеризуют хозяйственные операции, связанные с приобретением и реализацией тех необоротных активов, а также тех финансовых инвестиций, которые не являются составной частью эквивалентов денежных средств. Для учета доходов от инвестиционной деятельности применяется счет 74 "Прочие доходы", который имеет субсчета:

- 740 "Доход от изменения стоимости финансовых инструментов";
- 741 "Доход от реализации финансовых инвестиций";
- 742 "Доход от восстановления полезности активов";
- 744 "Доход от неоперационной курсовой разницы";
- 745 "Доход от безвозмездно полученных активов";
- 746 "Прочие доходы".

По кредиту указанных субсчетов отражается увеличение (получение) дохода, по дебету – причитающаяся сумма не прямых налогов (налога на добавленную стоимость, акцизного сбора и других сборов

(обязательных платежей)) и списание в порядке закрытия на субсчет 793 "Результат прочей деятельности".

Синтетический и аналитический учет доходов инвестиционной деятельности ведется в Журнале 6.

На субсчете 740 "Доход от изменения стоимости финансовых инструментов" предприятия, кроме тех, основной деятельностью которых является торговля ценными бумагами, обобщают информацию о доходах от изменения балансовой стоимости финансовых инструментов, которые оцениваются по справедливой стоимости.

На субсчете 741 "Доход от реализации финансовых инвестиций" по кредиту отражается сумма полученного дохода от реализации финансовых инвестиций, по дебету – списание чистого дохода на финансовый результат.

На субсчете 742 "Доход от восстановления полезности активов" обобщается информация о полученных доходах от реализации основных средств, других необоротных материальных активов и нематериальных активов.

На субсчете 744 "Доход от неоперационной курсовой разницы" обобщается информация о курсовых разницах по активам и обязательствам в иностранной валюте, связанным с финансовой и инвестиционной деятельностью предприятия.

Доход от курсовой разницы возникает при пересчете дебиторской задолженности, если курс НБУ увеличивается, и при пересчете кредиторской задолженности, если курс НБУ уменьшается.

На субсчете 745 "Доход от безвозмездно полученных активов" обобщается информация о доходах от безвозмездно полученных активов. В случае безвозмездного получения предприятием необоротных активов доход определяется по сумме амортизации таких активов одновременно с ее начислением.

Пример. В отчетном месяце коммунальное предприятие начислило амортизацию на принятые безвозмездно основные средства в предыдущих отчетных периодах на сумму 7 350 грн. Кроме того, им было получено бесплатно трубы водопроводные на сумму 25 000 грн, для замены изношенных в водопроводных сетях.

Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 17.

**Бухгалтерские проводки по отражению дохода от бесплатно
полученных активов**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
23	131	7 350	Начислена амортизация на безвозмездно полученные основные средства
424	745	7 350	Начислен доход по безвозмездно полученным основным средствам в размере начисленной амортизации
201	745	25 000	Оприходованы на склад безвозмездно полученные водопроводные трубы
745	793	32 350	Списан доход от безвозмездного получения активов на финансовый результат

На субсчете 746 "Прочие доходы" обобщается информация о других доходах от обычной деятельности, не отраженных на других субсчетах счета 74 "Прочие доходы", в частности, от списания кредиторской задолженности, которая не возникла в ходе операционного цикла, по истечении срока исковой давности, от превышения стоимости доли покупателя в справедливой стоимости приобретенных идентифицированных активов, обязательств и непредусмотренных обязательств объекта приобретения над совокупностью расходов на объединение предприятия и/или видов их хозяйственной деятельности, сумма дооценки объектов необоротных активов в случаях, предусмотренных положениями (стандартами) бухгалтерского учета.

Пример. Три года назад предприятием был приобретен токарный станок стоимостью 42 000 грн, в том числе НДС 7 000 грн, по которому не был произведен расчет с поставщиком. В связи с истекшим сроком исковой давности просроченная задолженность включена в состав прочих доходов предприятия.

Бухгалтерские проводки по отражению приведенных операций представлены в табл. 18.

**Бухгалтерские проводки по отражению прочих доходов
предприятия**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
631	746	35 000	Списана просроченная кредиторская задолженность поставщику
641	631	(7 000)	Методом сторно восстанавливается налоговый кредит по НДС
746	793	35 000	Доход отнесен на финансовый результат

Учет административных расходов и расходов на сбыт

Административные расходы – это расходы, связанные с управлением и обслуживанием предприятия. Относятся они к операционной деятельности и поэтому не включаются в себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг).

К административным расходам относятся такие общехозяйственные расходы, направленные на обслуживание и управление предприятием:

общие корпоративные расходы (организационные расходы, расходы на проведение годовых соборов, представительские расходы и др.);

расходы на служебные командировки и содержание аппарата управления предприятием и прочего общехозяйственного персонала;

расходы на содержание основных средств, прочих материальных оборотных активов общехозяйственного использования (операционная аренда, страхование имущества, амортизация, ремонт, отопление, освещение, водоснабжение, водоотведение, охрана);

вознаграждения за профессиональные услуги (юридические, аудиторские, по оценке имущества);

расходы на связь (почтовые, телеграфные, телефонные, телекс, факс и др.);

амортизация нематериальных активов общехозяйственного использования;

расходы на урегулирование споров в судебных органах;

налоги, сборы и другие предусмотренные законодательством обязательные платежи (кроме налогов, сборов и обязательных платежей, которые включаются в производственную себестоимость продукции, работ, услуг);

плата за расчетно-кассовое обслуживание и другие услуги банков, а также расходы, связанные с покупкой-продажей валюты;

прочие расходы общехозяйственного назначения.

Бухгалтерский учет административных расходов ведется на балансовом счете 92 "Административные расходы". По дебету данного счета отражается сумма признанных административных расходов, по кредиту – списание на счет 791 "Результат основной деятельности". Причем списание может проводиться ежемесячно, поквартально или по итогу за год. Такое решение принимает само предприятие. Таким обра-

зом, на дебете счета 92 "Административные расходы" могут накапливаться расходы за месяц и нарастающим итогом с начала года.

Предприятие на отчетный год с разбивкой по кварталам, внутри квартала по месяцам – составляет смету административных расходов, которая утверждается исполнительным директором или собственником предприятия. Смета состоит из статей, которые перечислены нами ранее и планируемых сумм расходов по каждой статье. Бухгалтерский учет обеспечивает контроль за фактическим использованием средств по каждой статье, предусмотренной сметой. Для этой цели ведется аналитический учет административных расходов, т. е. по статьям затрат в Журнале 5. Итоговые суммы Журнала 5 по балансовому счету 92 "Административные расходы" являются объектом синтетического учета административных расходов.

Бухгалтерские проводки по учету хозяйственных операций, связанных с административными расходами, представлены в табл. 19.

Таблица 19

Бухгалтерские проводки по учету административных расходов

Дебет	Кредит	Содержание операции
92	661	Начислена зарплата аппарату управления
92	65	Произведены отчисления на социальные нужды
92	372	Списаны командировочные расходы
92	685	Акцептован счет за аренду помещения
92	131	Начислена амортизация основных средств
92	132	Начислена амортизация других необоротных материальных активов
92	133	Начислена амортизация нематериальных активов
92	631	Акцептован счет поставщика за водоснабжение, водоотведение, отопление, освещение
92	685	Отражаются расходы по аудиторским услугам
92	311	Услуги банка за расчетно-кассовое обслуживание
791	92	Списываются административные расходы на финансовый результат основной деятельности

Расходы на сбыт – это затраты, связанные с реализацией, продажей (сбытом) готовой продукции, товаров, работ и услуг. Они так же как и административные расходы относятся к операционной деятельности,

а следовательно, не подлежат включению в себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг), а списываются на финансовый результат основной деятельности.

Расходы на сбыт включают такие расходы, связанные с реализацией (сбытом) продукции (товаров, работ, услуг):

расходы упаковочных материалов для затаривания готовой продукции на складах готовой продукции;

расходы на ремонт тары;

оплата труда и комиссионные вознаграждения продавцам, торговым агентам и работникам подразделений, обеспечивающим сбыт;

расходы на рекламу и исследование рынка (маркетинг);

расходы на предпродажную подготовку товаров;

расходы на командировки работников, занятых сбытом;

расходы на содержание основных средств, прочих материальных необоротных активов, связанных со сбытом продукции, товаров, работ, услуг (операционная аренда, страхование, амортизация, ремонт, отопление, освещение, охрана);

расходы на транспортировку, перевалку и страхование готовой продукции (товаров), транспортно-экспедиционные и другие услуги, связанные с транспортировкой продукции (товаров) в соответствии с условиями договора (базиса) поставки;

расходы на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;

расходы на страхование предназначенной для дальнейшей реализации готовой продукции (товаров), хранящейся на складе предприятия;

расходы на транспортировку готовой продукции (товаров) между складами подразделений (филиалов, представительств) предприятия;

другие расходы, связанные со сбытом продукции, товаров, работ, услуг.

Бухгалтерский учет расходов на сбыт ведется на балансовом счете 93 "Расходы на сбыт". По дебету этого счета отражается сумма признанных сбытовых расходов, по кредиту – списание на счет 791 "Результат основной деятельности". Списание таких расходов предприятием может проводиться ежемесячно, поквартально или по итогу за отчетный год в декабре месяце. Такое решение принимает само предприятие. Следовательно, на дебете счета 93 "Расходы на сбыт" могут накапливаться расходы за месяц и нарастающим итогом за период с начала года.

Бухгалтерский учет обеспечивает контроль за фактическим использованием средств по каждой статье, предусмотренной сметой расходов на сбыт. Для этой цели ведется аналитический учет сбытовых расходов, т. е. по статьям затрат в Журнале 5. Итоговые суммы Журнала 5 по счету 93 "Расходы на сбыт" являются объектом синтетического учета расходов на сбыт.

Хозяйственные операции, связанные со сбытом продукции, находят отражение в бухгалтерском учете следующими записями (табл. 20)

Таблица 20

Учет расходов на сбыт продукции

Дебет	Кредит	Содержание операции
93	131	Начислена сумма износа на основные средства, эксплуатация которых связана со сбытом продукции
93	132	Начислена сумма износа других необоротных активов, которые используются при сбыте продукции
93	133	Начислена сумма износа нематериальных активов, которые используются при сбыте продукции
93	204	Списана стоимость использованной тары и тарных материалов
93	22	Списана стоимость МБП, переданных в эксплуатацию
93	372	Согласно авансового отчета списаны командировочные расходы
93	631	Выполнены работы отечественным подрядчиком по ремонту складских помещений, где складировается и хранится готовая продукция предприятия
93	685	Оказаны услуги транспортной организацией; произведено страхование готовой продукции, товаров; акцептован счет за рекламу продукции
93	641	Начислены налоги на землю, автотранспорт, коммунальный налог
93	661	Начислена заработная плата работникам, занятым сбытом продукции, товаров
93	65	Произведены отчисления на заработную плату работников, занятых сбытом продукции, в фонды социального страхования
791	93	Списана в состав финансовых результатов сумма расходов отчетного периода, связанных со сбытом продукции (товаров, работ, услуг)

Прочие операционные расходы, их состав и учет

При формировании себестоимости продукции (работ, услуг) в нее не включается ряд расходов, которые прямо или косвенно связаны с производственным процессом, с изготовлением продукции. Они объединяются в так называемую группу прочие операционные расходы. В состав прочих операционных расходов включаются:

расходы от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости;

расходы на исследования и разработки;

себестоимость реализованной иностранной валюты, которая для целей бухгалтерского учета определяется путем пересчета иностранной валюты в денежную единицу Украины по курсу НБУ на дату продажи иностранной валюты, а также расходы, связанные с продажей иностранной валюты;

себестоимость реализованных производственных запасов, которая для целей бухгалтерского учета состоит из их учетной стоимости и расходов, связанных с их реализацией;

сомнительные и безнадежные долги;

потери от операционной курсовой разницы;

потери от обесценивания запасов;

недостачи и потери от порчи ценностей;

признанные предприятием штрафы, пени и неустойки;

прочие расходы операционной деятельности.

Для учета прочих операционных расходов Планом счетов предусмотрен синтетический счет 94 "Прочие расходы операционной деятельности". По дебету субсчетов счета 94 "Прочие расходы операционной деятельности" отражаются суммы признанных затрат, по кредиту – списание признанных расходов на финансовые результаты, или, точнее, в дебет субсчета 791 "Результат операционной деятельности".

Аналитический и синтетический учет прочих расходов операционной деятельности отражается в Журнале 5.

На субсчете 940 "Расходы от первоначального признания и от изменения стоимости активов, учитываемых по справедливой стоимости" обобщается информация о расходах от первоначального признания и от изменения стоимости активов, которые учитываются по справедливой

стоимости, в частности расходы от первоначального признания сельскохозяйственной продукции и биологических активов и от изменения справедливой стоимости биологических активов, которые определены в соответствии с П(С)БУ 30 "Биологические активы". Предприятия, основной деятельностью которых является торговля ценными бумагами, в этой статье отображают расходы от изменения стоимости финансовых инструментов, которые оцениваются по справедливой стоимости.

В ходе своей деятельности предприятие производит поиск новых видов продукции (работ, услуг), повышение качества, надежности и рентабельности выпускаемой продукции, усовершенствования технологии производства путем исследований и разработок. Понесенные при этом расходы необходимо учитывать на дебете субсчета 941 "Расходы на исследования и разработки". Но прежде чем отразить их на указанном счете, необходимо убедиться в том, что такие расходы именно квалифицируются, как расходы операционной деятельности. Для этого надо применить требования П(С)БУ 8 "Нематериальные активы", т. е. не признаются нематериальным активом расходы на исследования, а также на разработки, если нет у предприятия уверенности в будущем получить экономическую выгоду и оно не может обеспечить информацию для достоверного определения расходов, связанных с разработкой нематериального актива.

Следовательно, понесенные расходы на исследования и разработки, не отвечающие критериям, установленным для признания их нематериальным активом и, кроме того, если такие расходы не являются затратами капитального строительства (приобретения и создания основных средств), относятся к расходам того периода, в котором они были понесены. В конце отчетного периода накопленные затраты на дебете субсчета 941 списываются в дебет субсчета 791 "Результат операционной деятельности".

Бухгалтерские проводки по хозяйственным операциям, связанные с исследованиями и разработками, приведены в табл. 21.

На субсчете 942 "Расходы на куплю-продажу иностранной валюты" обобщается информация о расходах на куплю-продажу иностранной валюты, а именно, отрицательная разница между ценой купли-продажи иностранной валюты и ее балансовой стоимостью.

**Бухгалтерские проводки по отражению расходов
на исследования и разработки**

Дебет	Кредит	Содержание операции
941	20	Использованы производственные запасы на исследования и разработки
941	22	Использованы МБП на исследования и разработки
941	661	Начислена заработная плата работникам предприятия, занятым исследованиями и разработками
941	65	Произведены начисления единого социального взноса на зарплату работникам предприятия, занятым исследованиями и разработками
941	63	Выполнены работы подрядчиком, связанные с исследованиями и разработкой
941	372	Списываются расходы подотчетного лица на исследования и разработки согласно авансового отчета
791	941	Списаны на финансовый результат расходы на исследования и разработку нового вида продукции за отчетный период (месяц, квартал, год)

Пример. У предприятия на текущем счете имелась иностранная валюта в сумме 1 000 \$, которая была пересчитана по курсу НБУ 24,5 грн за 1 дол. США на дату баланса. В целях своевременного расчета с поставщиками принято решение продать валюту. Курс НБУ на дату перечисления валюты на продажу составил 24,5 грн за 1 дол. США, на дату продажи он не изменился. Курс продажи валюты на бирже составил 24,1 грн за 1 дол. США. Операции по продаже иностранной валюты отразим на счетах бухгалтерского учета (табл. 22).

Для учета фактической себестоимости реализованных производственных запасов Планом счетов предусмотрен субсчет 943 "Себестоимость реализованных производственных запасов", на дебете которого отражается фактическая стоимость реализованных производственных запасов, а по кредиту – списание на финансовый результат основной деятельности. Пример нами был рассмотрен в учете доходов операционной деятельности.

Бухгалтерские проводки по отражению продажи иностранной валюты

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
334	312	24 500	Перечислена валюта на продажу (\$2 000 x 24,5)
311	334	24 100	Зачислена выручка от продажи валюты на текущий счет
942	334	400	Отражены расходы на куплю-продажу иностранной валюты
791	942	400	Списаны расходы от купли-продажи иностранной валюты на финансовый результат

На субсчете 944 "Сомнительные и безнадежные долги" обобщается информация о начислении резерва сомнительных долгов на задолженность, которая является финансовым активом (кроме приобретенной задолженности и задолженности, предназначенной для продажи), о сумме списанной безнадежной задолженности в случае недостаточности суммы начисленного резерва сомнительных долгов и о сумме списанной безнадежной задолженности, относительно которой создание резерва сомнительных долгов не предусмотрено.

Учет потерь от операционной курсовой разницы ведется по дебету субсчета 945 "Потери от операционной курсовой разницы". По кредиту названного субсчета отражается списание операционной курсовой разницы на финансовый результат предприятия.

Пример. Предприятие отгрузило готовую продукцию на экспорт в сумме 4 000 дол. США. Курс на дату отгрузки – 24,4 грн за 1 дол. США, на дату баланса – 24,35 грн за 1 дол. США, на дату получения оплаты от продавца – 24,3 грн за 1 дол. США. Бухгалтерские проводки по этим операциям приведены в табл. 23.

Для обобщения информации о потерях от обесценивания запасов Планом счетов предусмотрен субсчет 946 "Потери от обесценивания запасов".

Бухгалтерские проводки по отражению потерь от операционной курсовой разницы

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание хозяйственной операции
362	702	\$ 4 000	Отгружена готовая продукция иностранному покупателю (\$ 4 000 x 24,4 грн)
		97 600 грн	
945	362	200 грн	Отражены потери от курсовых разниц при пересчете дебиторской задолженности на дату баланса (24,4 грн – 24,35 грн) x \$ 4 000
312	362	\$ 4 000	Получена оплата на инвалютный счет в банке за готовую продукцию (\$4 000 x 24,3грн)
		97 200 грн	
945	362	200 грн	Отражены потери от курсовых разниц при пересчете дебиторской задолженности на дату ее погашения (24,35 грн – 24,3 грн) x \$ 4 000
791	945	400 грн	Списаны на финансовый результат суммы потерь от курсовых разниц

Если первоначальная стоимость запасов превышает чистую стоимость реализации, то сумма превышения списывается с кредита субсчетов запасов (20, 21, 22, 25, 26, 28) в дебет субсчета 946, а затем с кредита субсчета 946 – в дебет субсчета 791 "Результат операционной деятельности". Таким образом, стоимость запасов уменьшается.

В случае, когда чистая стоимость реализации запасов, ранее уцененных и на дату баланса все еще являющихся активами, в дальнейшем вновь будет увеличиваться, то запись по дебету субсчета 946 и кредиту счетов 20 – 28, а также по кредиту субсчета 946 в корреспонденции с дебетом субсчета 791 сторнируется на сумму предыдущего уменьшения, отраженного в этом же отчетном году, но не больше этой суммы уменьшения. То есть стоимость запасов никогда не может превысить их первоначальную стоимость. А если уценка запасов произведена в прошлые годы, то запись по увеличению стоимости ранее уцененных запасов производится по дебету счетов запасов 20 – 28 и кредиту субсчета 716 "Возмещение ранее списанных активов".

Пример. Предприятие в текущем году по трем номенклатурным номерам товаров произвело уценку на сумму 420 грн, а по пяти наименованиям – увеличило стоимость на 1 250 грн, в том числе 250 грн по товарам, уцененным в отчетном году, и 1 000 грн – по товарам, уцененным в прошлом году. Операции отражены в учете следующими проводками (табл. 24).

Бухгалтерские проводки по отражению потерь от обесценивания запасов

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание хозяйственной операции
946	28	420	Произведена уценка товаров
946	28	(250)	Восстановлена уценка товаров, уцененных в текущем отчетном периоде (методом красного сторно)
28	716	1 000	Восстановлена уценка товаров, уцененных в прошлом году
791	946	170	Списываются потери от обесценивания запасов на финансовый результат

На субсчете 947 "Недостачи и потери от порчи ценностей" ведется учет недостачи денежных средств и других ценностей и потерь от порчи ценностей, выявленных в процессе заготовки, переработки, хранения и реализации, если на время установления недостачи виновник не установлен. Одновременно со списанием ценностей, виновные в недостаче которых не установлены, на расходы балансовая стоимость списанного актива зачисляется на забалансовый счет 07 "Списанные активы".

Согласно П(С)БУ 9 "Запасы" стоимость полностью утраченных (испорченных или недостающих) запасов списывается на расходы отчетного периода проводкой: дебет субсчета 947 и кредит счетов, на которых учитывались испорченные или недостающие ценности, с последующим списанием этой суммы с субсчета 947 в дебет субсчета 791.

Пример. При инвентаризации материальных ценностей на складе и в кассе установлена недостача: запасных частей – 250 грн; денежных средств в национальной валюте – 50 грн. Виновники недостачи запасных частей не установлены. Недостача денежных средств по кассе отнесена на кассира. В бухгалтерском учете операции отражены бухгалтерскими проводками, приведенными в табл. 25.

Таблица 25

Бухгалтерские проводки по отражению недостач и потерь от порчи ценностей

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание хозяйственной операции
947	207	250	Отражены расходы по недостаче запасных частей
072	-	250	Сумма недостачи отражена на забалансовом учете
791	947	250	Недостача запчастей отнесена на финансовый результат
375	301	50	Недостача денежных средств по кассе отнесена на виновное лицо

Для обобщения информации по суммам штрафов, пени и неустоек Планом счетов предусмотрен субсчет 948 "Признанные штрафы, пени, неустойки". По дебету субсчета отражаются признанные экономические санкции за невыполнение предприятием законодательства и условий договоров, по кредиту – списание начисленных санкций на финансовый результат предприятия.

Пример. Предприятием признана сумма штрафа, предъявленного ему покупателем за несвоевременную поставку товара, в сумме 1 500 грн. В этом же месяце по акту проверки налоговым органом принято решение о взыскании с предприятия штрафа в сумме 2 000 грн. Штраф предприятием признан и уплачен.

Штрафные санкции отражаются в учете бухгалтерскими проводками, приведенными в табл. 26.

Таблица 26

Бухгалтерские проводки по учету признанных штрафов, пени, неустоек

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание хозяйственной операции
948	685	1 500	Признан штраф, предъявленный покупателем
948	641	2 000	Начислен признанный штраф налогового органа
641	311	2 000	Перечислен штраф в бюджет
791	948	3 500	Отнесена сумма признанных штрафов на финансовый результат

На субсчете 949 "Прочие расходы операционной деятельности" обобщается информация о расходах операционной деятельности, не нашедших отражения на других субсчетах счета 94 "Прочие расходы операционной деятельности", в частности расходы жилищно-коммунальных и обслуживающих хозяйств, детских дошкольных учреждений, домов отдыха, санаториев и других заведений оздоровительного и культурного назначения. На этом субсчете также отражаются суммы налога на добавленную стоимость, подлежащие возмещению за счет предприятия, выплаты по увечью, суммы льготных пенсий, материальная помощь лицам, не состоящим в списочном составе предприятия, приобретение санаторно-курортных путевок для работников предприятия, расходы на проведение юбилейных дат, профессиональных праздников и другие расходы за счет прибыли предприятия.

По дебету субсчета 949 "Прочие расходы операционной деятельности" отражаются признанные расходы, по кредиту – списание затрат на финансовые результаты основной деятельности предприятия.

При отражении операций по расходам прочей операционной деятельности на счетах бухгалтерского учета составляются бухгалтерские проводки, приведенные в табл. 27.

Таблица 27

Бухгалтерские проводки по отражению прочих расходов операционной деятельности

Дебет	Кредит	Содержание хозяйственной операции
949	20	Списаны запасы на расходы ЖКХ, дома отдыха и т. д.
949	22	Списаны МБП на расходы Дома культуры
949	301	Выплачена материальная помощь лицу, не работающему на данном предприятии
949	631	Услуги по водоснабжению для ЖКХ
791	949	Списаны прочие операционные расходы на финансовый результат

Учет расходов финансовой деятельности

Бухгалтерский учет обеспечивает обобщение финансовых расходов, а точнее расходов финансовой деятельности посредством балансового счета 95 "Финансовые расходы". По дебету счета 95 "Финансовые расходы" и его субсчетам отражается сумма признанных расходов, по кредиту – списание на субсчет 792 "Результат финансовых операций".

На субсчете 951 "Проценты за кредит" ведется учет расходов, связанных с начислением и уплатой процентов за пользование кредитами банков.

На субсчете 952 "Прочие финансовые расходы" ведется учет расходов, связанных с привлечением заемного капитала, в частности расходов, связанных с выпуском, содержанием и обращением собственных акций, облигаций и других ценных бумаг, а также начислением процентов по договорам кредитования не с банковскими структурами, финансового лизинга и др.

Синтетический учет расходов финансовой деятельности ведется в первом разделе Журнала 5.

Пример. Предприятие получило краткосрочный кредит в обслуживающем банке в сумме 25 000 грн на срок 10 месяцев. За пользование кредитом начислены и уплачены проценты банку в сумме 4 875 грн. Бухгалтерские проводки по приведенным операциям представлены в табл. 28.

Таблица 28

Бухгалтерские проводки по отражению начисленных процентов за кредит

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
311	601	25 000	Краткосрочный кредит зачислен на текущий счет
951	684	4 875	Начислены проценты банку за пользование кредитом
601	311	25 000	Погашен краткосрочный кредит предприятием
684	311	4 875	Перечислены проценты банку за пользование кредитом
792	951	4 875	Списаны на финансовый результат проценты банка

На субсчете 961 "Потери от инвестиций в ассоциированные предприятия" ведется учет потерь, связанных с уменьшением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности, вследствие получения ассоциированными предприятиями убытков или уменьшения собственного капитала ассоциированных предприятий вследствие других событий (переоценки необоротных активов и инвестиций и т. п.).

Пример. Ассоциированное предприятие произвело переоценку основных средств, в результате которой сумма уценки составила 3 000 гривен. На основании материалов переоценки предприятие-инвестор уменьшило свою долю инвестирования в ассоциированное предприятие, отразив эту операцию бухгалтерскими проводками в табл. 29.

На субсчете 962 "Потери от совместной деятельности" ведется учет расходов, связанных с уменьшением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности в результате получения совместными предприятиями убытков или уменьшения их собственного капитала вследствие других событий (переоценки необоротных активов и инвестиций и т. п.).

**Бухгалтерские проводки по отражению потерь от инвестиций
в ассоциированные предприятия**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
961	141	3 000	Уменьшена доля долгосрочных финансовых инвестиций в ассоциированное предприятие
792	961	3 000	Отнесены на финансовые результаты потери от участия в капитале

Пример. Предприятие-инвестор ведет совместную деятельность по предоставлению рекламных услуг. Учет инвестиций ведется по методу участия в капитале. По итогам отчетного периода от совместной деятельности получен убыток в сумме 2 500 гривен. Данная операция отражается в учете бухгалтерскими проводками (табл. 30).

Таблица 30

**Бухгалтерские проводки по отражению потерь от совместной
деятельности**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
962	141	2 500	Уменьшена доля финансовых инвестиций в совместную деятельность предприятия
792	962	2 500	Отнесены на финансовые результаты потери от участия в капитале

На субсчете 963 "Потери от инвестиций в дочерние предприятия" ведется учет расходов, связанных с уменьшением доли инвестора в чистых активах объекта инвестирования, в частности, в результате получения дочерними предприятиями убытков или уменьшения их собственного капитала вследствие других событий (переоценки необоротных активов и инвестиций и т. п.).

Применение в учете субсчетов счета 96 "Потери от участия в капитале" предприятиями осуществляется в зависимости от формы объекта инвестирования (ассоциированное, совместное, дочернее).

Учет расходов инвестиционной деятельности

К расходам инвестиционной деятельности относятся:
потери от изменения стоимости финансовых инструментов;

себестоимость реализованных финансовых инвестиций и расходы, связанные с реализацией финансовых инвестиций (оплата посреднических услуг, расходы по страхованию, услуги товарной биржи, услуги нотариуса);

потери от уменьшения полезности активов;

потери по активам и обязательствам неоперационной деятельности предприятия от изменения курса гривны к иностранной валюте;

суммы обесценивания (уценки) необоротных активов и финансовых инвестиций;

остаточная стоимость списанных необоротных активов и расходы, связанные с их ликвидацией (разборка, демонтаж);

прочие расходы деятельности.

В бухгалтерском учете, согласно Плана счетов, расходы инвестиционной деятельности учитываются на счете 97 "Прочие расходы".

По дебету перечисленных субсчетов отражаются признанные понесенные расходы предприятием, а по кредиту – списание накопленных расходов на финансовый результат, т. е. в дебет корреспондирующего счета 793 "Результат прочей деятельности". Синтетический учет по счету 97 "Прочие расходы" ведется в Журнале 5.

Рассмотрим содержание каждого субсчета по учету расходов инвестиционной деятельности.

На субсчете 970 "Потери от изменения стоимости финансовых инструментов" предприятия, кроме тех, основной деятельностью которых является торговля ценными бумагами, обобщают информацию о расходах от изменения стоимости финансовых инструментов, которые оцениваются по справедливой стоимости.

На субсчете 971 "Себестоимость реализованных финансовых инвестиций" отражается балансовая стоимость реализованных финансовых инвестиций (на дату реализации), а также расходы, связанные с их реализацией.

Пример. Предприятие реализовало акции и облигации, приобретенные у третьих лиц. Балансовая стоимость реализованных акций на дату продажи составляла 10 000 гривен и облигаций – 5 000 гривен. Реализация проводилась через брокерскую фирму, которой уплачено 350 гривен за посреднические услуги.

Списание реализованных акций, облигаций и стоимость брокерских услуг отображено в учете бухгалтерскими проводками (табл. 31).

**Бухгалтерские проводки по отображению себестоимости
реализованных финансовых инвестиций**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
971	143	10 000	Списана балансовая стоимость реализованных акций
971	352	5 000	Списывается балансовая стоимость реализованных облигаций
971	685	350	Акцептован счет брокерской фирмы за услуги по реализации инвестиций
685	311	350	Перечислено брокерской фирме за оказанные услуги
793	971	15 350	Отнесены на финансовые результаты себестоимость реализованных инвестиций и расходы по их реализации

На субсчете 972 "Потери от уменьшения полезности активов" отражаются потери от уменьшения полезности активов, которые признаются в соответствии с П(С)БУ 28 "Уменьшение полезности активов".

На субсчете 974 "Потери от неоперационных курсовых разниц" отражаются расходы предприятия в виде потерь от курсовых разниц при пересчете активов и обязательств, возникших при осуществлении финансовой и инвестиционной деятельности. По дебету этого субсчета учитываются расходы от потерь неоперационных курсовых разниц, а по кредиту – списание суммы расходов на финансовый результат, т. е. в дебет субсчета 793 "Результат прочей обычной деятельности". Потери возникают при пересчете дебиторской задолженности, если курс НБУ уменьшается, и при пересчете кредиторской задолженности, если курс НБУ увеличивается.

Пример. Предприятие приобрело у иностранного поставщика оборудование стоимостью в 10 000 дол. США. Курс НБУ на дату получения оборудования составлял 24,4 грн за 1 дол. США. На дату оплаты иностранному поставщику курс НБУ возрос и составил 24,54 грн за 1 дол. США. Возникшая неоперационная курсовая разница в учете отображается бухгалтерскими проводками, приведенными в табл. 32.

**Бухгалтерские проводки по отражению потерь
от неоперационных курсовых разниц**

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
152	632	\$10 000	Получено и оприходовано на склад оборудование от иностранного поставщика (\$ 10 000 x x 24,4 грн)
		244 000 грн	
632	312	\$10 000	Произведена оплата иностранному поставщику с инвалютного счета за полученное оборудование (\$10 000 x 24,54 грн)
		245 400 грн	
974	632	1 400 грн	Списывается на расходы курсовая разница (245 400 грн – 244 000 грн)
793	974	1 400 грн	Списаны на финансовый результат потери от неоперационной курсовой разницы

На субсчете 975 "Уценка необоротных активов и финансовых инвестиций" отражается сумма обесценивания (уценки) необоротных активов (основных средств, других материальных необоротных активов и нематериальных активов) и финансовых инвестиций. Типовая корреспонденция счетов по отражению уценки необоротных активов и финансовых инвестиций представлена в табл. 33.

На субсчете 976 "Списание необоротных активов" отражается остаточная стоимость списанных основных средств, других необоротных материальных активов и нематериальных активов, а также расходы, связанные с их ликвидацией (разборка, демонтаж и др.).

**Бухгалтерские проводки по отражению уценки необоротных
активов**

Дебет	Кредит	Содержание операции
975	10	Произведена уценка основных средств
975	11	Произведена уценка прочих необоротных материальных активов
975	12	Произведена уценка нематериальных активов
975	15	Произведена уценка незавершенных капитальных инвестиций
793	975	Расходы по уценке необоротных активов списаны на финансовый результат

Пример. Предприятие ликвидирует:

полностью изношенное здание склада, первоначальная стоимость – 190 000 грн. Расходы на разборку его составили – 5 250 грн, в том числе на заработную плату рабочим – 1 900 грн, единый социальный взнос на заработную плату рабочих – 722 грн и услуги транспортной организации – 2 628 грн;

токарный станок, первоначальная стоимость – 26 500 грн, износ на дату ликвидации – 20 600 грн. Расходы по демонтажу, выполненному подрядной организацией, составили 1 650 гривен.

Расходы, связанные с ликвидацией основных средств, отражены на счетах бухгалтерского учета в табл. 34.

Таблица 34

Бухгалтерские проводки по ликвидации основных средств

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
131	103	190 000	Списан износ ликвидируемого здания склада
976	661	1 900	Начислена заработная плата рабочим за разборку здания склада
976	65	722	Произведены начисления единого социального взноса
976	685	2 628	Акцептован счет транспортной организации за услуги, связанные с ликвидацией здания склада
131	104	20 600	Списан износ ликвидируемого станка
976	104	5 900	Списывается остаточная стоимость ликвидированного токарного станка
976	631	1 650	Акцептован счет подрядной организации за работу по демонтажу станка
793	976	12 800	Списаны на финансовый результат расходы по ликвидации основных средств

На субсчете 977 "Прочие расходы деятельности" отражаются прочие расходы деятельности, не нашедшие отражения на других субсчетах счета 97 "Прочие расходы". К таким расходам следует отнести отчисления на содержание вышестоящих звеньев управления и других организаций, благотворительные расходы, расходы от операций по векселям и др.

Пример. Предприятие оказало благотворительную помощь больнице в сумме 5 000 грн, также начислило и перечислило своей вышестоящей организации на ее содержание 3 500 грн.

В учете операции отражены бухгалтерскими записями, приведенными в табл. 35.

Таблица 35

Бухгалтерские проводки по отражению прочих расходов обычной деятельности

Дебет	Кредит	Сумма	Содержание операции
977	311	5 000	С текущего счета перечислена благотворительная помощь больнице
977	685	3 500	Произведены отчисления на содержание вышестоящей организации
685	311	3 500	Перечислены отчисления вышестоящей организации
793	977	8 500	Прочие расходы обычной деятельности списаны на финансовый результат

Учет налогов на прибыль

По результатам деятельности (за месяц, квартал, год) предприятия производят начисление и уплату налогов на прибыль в бюджет. Бухгалтерский учет сумм налогов на прибыль ведется на счете 98 "Налог на прибыль".

По дебету счета отражается начисленная сумма налога на прибыль, по кредиту – включение в финансовые результаты на счете 79.

Методологические основы бухгалтерского учета налога на прибыль регулируют нормы П(С)БУ 17 "Налог на прибыль". Порядок начисления налога на прибыль в налоговом учете отражается на основе Налогового кодекса.

Ставка налога на прибыль в 2015 году составляет 18 %.

Начисление налога на прибыль отражается бухгалтерской проводкой: дебет 98 "Налог на прибыль" и кредит 641 "Расчеты по налогам".

Списание начисленного налога прибыль на финансовый результат отражается бухгалтерской проводкой: дебет 79 "Финансовые результаты" и кредит 98 "Налог на прибыль".

Задания к самостоятельной работе

Задание 1. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете формирования производственной себестоимости

продукции, указать первичные документы, рассчитать необходимые суммы и определить финансовый результат реализации продукции, заполнить журналы № 5, № 6 по форме, приведенной в приложении А.

Данные для выполнения: в табл. 36 приведены хозяйственные операции предприятия “Кварц”.

Таблица 36

Хозяйственные операции предприятия “Кварц”

Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн
1. Отпущены сырье и материалы на производство готовой продукции	25 000
2. Отпущены малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в цеха основного производства	2 500
3. Начислен износ производственного оборудования	13 500
4. Начислена заработная плата работникам основного производства	17 000
5. Начислен единый социальный взнос на заработную плату работников основного производства	6 460
6. Приняты к оплате счета за электроэнергию, отопление и водоснабжение цехов	3 000
7. Отражены расходы по командировке начальника цеха	780
8. Начислена заработная плата обслуживающему персоналу и аппарату управления цехом	9 200
9. Начислен единый социальный взнос на заработную плату обслуживающего персонала и аппарата управления цехом	3 496
10. Начислен износ зданий производственных цехов	3 450
11. Сумма общепроизводственных расходов списана на производство	
12. Выпущена из производства готовая продукция и определена ее производственная себестоимость	?
13. Вся выпущенная продукция была реализована покупателю, отражен доход от ее реализации	132 000
14. Начислены налоговые обязательства по НДС	?
15. Списана себестоимость реализованной готовой продукции	?
16. Списан на финансовые результаты доход от реализации продукции	?
17. Списана на финансовые результаты себестоимость реализованной продукции	?
18. Определен финансовый результат операционной деятельности	?

Задание 2. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отражению расходов предприятия, подсчитать суммы общепроизводственных, административных расходов и расходов на сбыт.

Данные для выполнения: в табл. 37 приведены расходы предприятия.

Таблица 37

Расходы предприятия

Статья расходов	Сумма, грн
1. Отражены расходы на телефонную связь	180
2. Израсходованы материалы на ремонт тары	120
3. Начислена заработная плата обслуживающему персоналу цеха	9 500
4. Начислен единый социальный взнос на заработную плату обслуживающего персонала цеха	3 610
5. Отражены расходы по командировке директора предприятия	1 150
6. Получен счет рекламной компании за рекламу продукции предприятия	3 800
7. Начислен износ здания цеха	12 300
8. Начислена заработная плата сбытовому персоналу предприятия	6 200
9. Начислен единый социальный взнос на заработную плату сбытового персонала цеха	2 356
10. Израсходованы запчасти на ремонт оборудования цеха	570
11. Отражены расходы на командировку менеджера по продажам	630
12. Начислена амортизация программного обеспечения, используемого бухгалтерией предприятия	480
13. Уплачено банку за расчетно-кассовое обслуживание предприятия	150
14. Начислена заработная плата аппарату управления предприятием	18 000
15. Начислен единый социальный взнос на заработную плату аппарата управления предприятием	6 840
16. Получены счета за оплату услуг по отоплению, освещению, водоснабжению предприятия	5 450
17. Начислен износ торгового оборудования	3 100
18. Начислен износ офисного оборудования	2 800
19. Отражены расходы по ремонту помещения цеха, осуществленного подрядчиком	8 300
20. Отражены расходы по страхованию имущества предприятия	2 000

Задание 3. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации продукции и определить финансовый результат реализации.

Данные для выполнения:

Предприятием-производителем в отчетном периоде понесены расходы, связанные с реализацией собственной продукции. По условиям

договора предприятие-производитель обязано доставить продукцию покупателю. Предприятие воспользовалось услугами автотранспортного предприятия. Стоимость проданной продукции составляет 18 000 грн (в т. ч. НДС – 3 000 грн). Расходы, связанные с доставкой продукции покупателю, составили 600 грн (в т. ч. НДС – 100 грн). Фактическая себестоимость проданной продукции составляет 12 000 грн.

Задание 4. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации продукции на условиях предоплаты и определить финансовый результат реализации.

Данные для выполнения:

Предприятие-производитель получило на текущий счет предоплату от покупателя в сумме 30 000 грн, в т. ч. НДС. Продукция была отгружена покупателю. Себестоимость реализованной продукции составила 20 000 грн. Транспортировка продукции осуществлялась предприятием-производителем. При этом были понесены следующие расходы: бензин – на сумму 230 грн, заработная плата – 310 грн, единый социальный взнос – 118 грн.

Задание 5. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по предоставлению услуг, определить финансовый результат.

Данные для выполнения:

Автотранспортным предприятием предоставлены услуги по перевозке товара на условиях предоплаты на сумму 600 грн (в т. ч. НДС – 100 грн). Фактическая себестоимость автоуслуг составила 350 грн.

Задание 6. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации товара, определить финансовый результат реализации.

Данные для выполнения:

По договору купли-продажи предприятием отгружен товар на сумму 15 000 грн (в т. ч. НДС – 2 500 грн). Учетная стоимость товара составляет 10 000 грн. По договоренности сторон предприятие-продавец оплачивает услуги автотранспортной организации по доставке продукции покупателю, а покупатель возмещает эти расходы. Стоимость транспортных услуг составляет 360 грн (в т. ч. НДС – 60 грн).

Задание 7. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации товара, определить финансовый результат.

Данные для выполнения:

Предприятием по договору купли-продажи получена предоплата в размере 60 000 грн (в т. ч. НДС – 10 000 грн). В подтверждение налоговых обязательств выписана налоговая накладная. Однако по просьбе покупателя товар отгружен в меньшем количестве на сумму 40 800 грн. В договор купли-продажи внесены соответствующие изменения. Излишняя сумма предоплаты (19 200 грн) возвращена покупателю. Выписан расчет корректировки сумм налога на добавленную стоимость. Покупная стоимость отгруженного товара составила 30 000 грн.

Задание 8. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по продаже иностранной валюты.

Данные для выполнения:

У предприятия на текущем счете имелась иностранная валюта в сумме 4 000 \$, которая была пересчитана по курсу НБУ 24,8 грн за 1 дол. США на дату баланса. В целях своевременного расчета с подрядной организацией принято решение продать валюту. Курс НБУ на дату перечисления валюты на продажу составил 24,8 грн за 1 дол. США, а на дату продажи – 24,5 грн за 1 дол. США. Курс продажи валюты на бирже составил 25,4 грн за 1 дол. США. Комиссионное вознаграждение в сумме 300 грн удержано банком из суммы выручки, зачисляемой от продажи валюты.

Задание 9. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по продаже иностранной валюты.

Данные для выполнения:

У предприятия на текущем счете имелась иностранная валюта в сумме 3 000 \$, которая была пересчитана по курсу НБУ 24,3 грн за 1 дол. США на дату баланса. В целях своевременного расчета с подрядной организацией принято решение продать валюту. Курс НБУ на дату перечисления валюты на продажу составил 24,3 грн за 1 дол. США, а на дату продажи – 24,3 грн за 1 дол. США. Курс продажи валюты на бирже составил 24,1 грн за 1 дол. США. Комиссионное вознаграждение в сумме 350 грн удержано банком из суммы выручки, зачисляемой от продажи валюты.

Задание 10. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации производственных запасов, определить финансовый результат от реализации.

Данные для выполнения:

Предприятие решило реализовать лишние запасные части, приобретенные ранее для основной деятельности предприятия. Первоначальная стоимость запчастей составляла 2 400 грн. Реализационная стоимость запасных частей – 4 200 грн, в т. ч. НДС.

Задание 11. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по реализации основного средства.

Данные для выполнения:

Предприятием продан легковой автомобиль за 63 240 грн, в т. ч. НДС – 10 540 грн. Первоначальная стоимость авто – 225 000 грн, износ – 185 400 грн.

Задание 12. Необходимо отобразить операции у арендодателя, составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятие "Акцент" предоставляет предприятию "Пuls" швейное оборудование на условиях операционной аренды. Стоимость услуг по предоставлению в аренду основных средств составляет 3 000 грн (в т. ч. НДС – 500 грн). Согласно договору аренды оплата услуг арендатором осуществляется путем отгрузки товара арендодателю.

Задание 13. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием импортируется товар, договорная стоимость которого 1 000 дол. Курс НБУ на дату получения товара – 25,4 грн за 1 дол. При пересечении товаром таможенной границы начислены таможенные сборы в сумме 750 грн, НДС – 5 080 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,2 грн.

Задание 14. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием импортируется товар, договорная стоимость которого 2 000 дол. на условиях предоплаты. Курс НБУ на дату получения товара – 25,4 грн за 1 дол. При пересечении товаром таможенной границы начислен таможенный сбор и ввозная пошлина в сумме 750 грн, НДС – 5 080 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,43 грн.

Задание 15. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием на условиях предоплаты на экспорт отгружен товар, договорная стоимость которого 1 000 дол. Курс НБУ на дату отгрузки товара – 25,42 грн за 1 дол. Себестоимость товара – 15 000 грн. Таможенные сборы составили 1 000 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,34 грн.

Задание 16. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием на экспорт отгружен товар, договорная стоимость которого 1 000 дол. Курс НБУ на дату отгрузки товара – 25,42 грн за 1 дол. Себестоимость товара – 15 000 грн. Таможенные сборы составили 1 000 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,34 грн.

Задание 17. Необходимо отобразить операции в учете по возмещению причиненного ущерба.

Данные для выполнения:

В кассе предприятия произведена инвентаризация и обнаружена недостача денежных средств в сумме 150 грн. Виновным в недостаче денежных средств был признан кассир. Он вернул недостачу денежных средств внося их в кассу.

Задание 18. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по переоценке материалов.

Данные для выполнения:

В апреле 20_ г. на предприятии "Карта" осуществлена уценка материалов в связи с частичной потерей их первоначальных свойств. Первоначальная стоимость материалов составляла 4 000 грн, сумма уценки составила 300 грн. Однако, в мае этого же года данные материалы дооценены на 100 грн.

Задание 19. Необходимо определить доход или потери, полученные от участия в капитале, составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

В декабре прошлого года предприятие "Альфа" приобрело 10 000 акций предприятия "Омега" по номинальной стоимости 10 грн каждая на сумму 100 000 грн. Известно, что доля владения предприятия "Альфа" в собственности предприятия "Омега" составляет 30 %. Учет ведется по методу участия в капитале. По результатам текущего года предприятие "Омега" получило чистую прибыль в сумме 70 000 грн и объявило о выплате дивидендов на сумму 40 000 грн.

Задание 20. Необходимо определить доход или потери, полученные от участия в капитале, составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

В декабре прошлого года предприятие "Альфа" приобрело 10 000 акций предприятия "Омега" по номинальной стоимости 10 грн каждая на сумму 100 000 грн. Известно, что доля владения предприятия "Альфа" в собственности предприятия "Омега" составляет 30 %. Учет ведется по методу участия в капитале. По результатам текущего года предприятие "Омега" получило чистый убыток в сумме 10 000 грн.

Задание 21. Необходимо отобразить операции в учете по формированию финансовых доходов и расходов предприятия.

Данные для выполнения: За отчетный квартал на предприятии произведены хозяйственные операции, отраженные в табл. 38.

Таблица 38

Хозяйственные операции предприятия за отчетный квартал

Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн
1	2
1. Получен на текущий счет краткосрочный кредит банка	10 000
2. Начислены проценты за кредит за отчетный квартал	625

1	2
3. Приобретены краткосрочные финансовые инвестиции на срок 6 месяцев	550
4. Начислены дивиденды по приобретенным финансовым инвестициям	70
5. Перечислены проценты по кредиту банку	625
6. Получены на текущий счет начисленные дивиденды	70
7. Списаны на финансовый результат финансовые доходы	?
8. Списаны на финансовый результат финансовые расходы	?

Задание 22. Необходимо отобразить на счетах бухгалтерского учета реализацию финансовых инвестиций, определить финансовый результат от реализации.

Данные для выполнения:

На предприятии было принято решение о реализации краткосрочных финансовых инвестиций. Стоимость их реализации 3 500 грн. Себестоимость финансовых инвестиций – 2 200 грн. При реализации предприятие оплатило брокеру комиссионные в размере 300 грн.

Задание 23. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием импортируется производственное оборудование, договорная стоимость которого 7 000 дол. на условиях последующей оплаты. Курс НБУ на дату получения оборудования – 25,4 грн за 1 дол. При пересечении товаром таможенной границы начислен таможенный сбор и ввозная пошлина в сумме 6 500 грн, НДС – 35 560 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,43 грн.

Задание 24. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций.

Данные для выполнения:

Предприятием импортируется производственное оборудование, договорная стоимость которого 6 000 дол. на условиях предоплаты. Курс НБУ на дату получения оборудования – 25,4 грн за 1 дол. При пересечении товаром таможенной границы начислен таможенный сбор и ввозная пошлина в сумме 5 700 грн, НДС – 30 480 грн. Курс НБУ на дату оплаты составил 25,43 грн.

Задание 25. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете бесплатно полученных необоротных активов.

Данные для выполнения:

На предприятие "Благо" получены безвозмездно, в качестве спонсорской помощи, 2 компьютера, общей стоимостью 13 000 грн. Сумма накопленного износа на дату получения составила – 3 250 грн. А также получено программное обеспечение на сумму 8 300 грн. В следующем месяце был начислен износ компьютеров в сумме 850 грн и амортизация программного обеспечения в сумме – 520 грн. В этом же месяце был признан доход от бесплатно полученных активов в сумме начисленной амортизации.

Задание 26. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций по ликвидации основного средства, определить финансовый результат ликвидации.

Данные для выполнения:

Предприятие приняло решение о ликвидации объекта основных средств (компьютера) в связи с моральным износом. Первоначальная стоимость составляет 9 000 грн, сумма начисленной амортизации – 5 950 грн. Сумма расходов, связанных с ликвидацией (зарплата с начислениями) составляет 650 грн, стоимость оприходованных запчастей – 220 грн.

Задание 27. Необходимо составить бухгалтерские проводки по отображению в учете операций, указать первичные документы и заполнить журнал № 6 по форме приведенной в приложении А.

Данные для выполнения:

На предприятии "Гамма" за отчетный период произошли операции, отображенные в табл. 39

Таблица 39

**Реестр хозяйственных операций предприятия "Гамма"
за 1 квартал отчетного года**

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, грн
1	2	3
1	Получен доход от реализации продукции	24 000
2	Начислено налоговое обязательство по НДС	?
3	Отражена производственная себестоимость продукции	8 000

1	2	3
4	Отнесен доход от реализации продукции на финансовый результат	?
5	Списана себестоимость реализованной продукции	?
6	Начислены дивиденды к выплате за владение акциями АО "Альфа"	18 000
7	Получены дивиденды на текущий счет	18 000
8	Списаны на финансовые результаты полученные дивиденды	?
9	Начислены банком проценты за пользование деньгами предприятия	3 000
10	Прочие финансовые доходы отнесены на финансовый результат	?
11	Оприходованы бесплатно полученные материалы по справедливой стоимости	9 000
12	Списана сумма дохода на финансовый результат	?
13	Списана остаточная стоимость ликвидированного станка	2 600
14	Списана сумма износа ликвидированного станка	18 000
15	Отражены расходы, связанные с ликвидацией станка	690
16	Начислены налоговые обязательства по НДС	?
17	На финансовые результаты отнесены расходы, связанные с ликвидацией станка	?
18	Оприходован металлолом от ликвидации станка	35
19	Списан доход от ликвидации станка на финансовые результаты	?

Рекомендованная литература

Гражданский кодекс Украины от 16.01.2003 г. № 435-IV [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.pravoteka24.com/kodeksy_ukrainy/35grazhdanskiy_kodeks_ukrainy.html.

Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом Министерства финансов Украины от 30.11.99 № 291 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/instr291>.

Маляревский Ю. Д. Финансовый учет / Ю. Д. Маляревский, П. С. Тюнник. – Х. : Инжек, 2003. – 288 с.

Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 г. № 2755- VI [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.nibu.factor.ua/info/NKU_rozd.

О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине : Закон Украины от 16.07.1999 г. № 996 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.nibu.factor.ua/info/Zak_basa/Z996.

План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий от 09.12.2011 г. № 1591 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/plan_sch.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 "Доходы", утвержденное приказом Минфина Украины от 27.04.2000 г. № 92. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu15>.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 "Расходы", утвержденное приказом Минфина Украины от 20.10.99 № 246. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu16>.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 28 "Уменьшение полезности активов" от 24.12.2004 г. № 817 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu28>.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 31 "Финансовые расходы" от 28.04.2006 г. № 415 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.nibu.factor.ua/info/instrbuh/psbu31>.

Приказ министерства статистики Украины от 29 декабря 1995 года № 352 "Об утверждении типовых форм первичного учета" [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://minrd.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovozakonodavstvo/normativno-pravovi-akti-z-pitan-kpr/nakazi/61770.html>.

Хозяйственный кодекс Украины от 16.01.2003 г. № 436-IV [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://yurist-online.com/uslugi/yuristam/kodeks/016.php>.

Приложения

Приложение А

Журнал 5

1. С кредита счетов 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 в дебет счетов

Дебет счетов	Кредит счетов									Всего
	90	92	93	94	95	96	97	98	№	
Всего										

2. Расходы деятельности

Дебет счетов	Кредит счетов					Всего	С журналов 1, 3, 4, 6			Всего
	20	22	23	66	91		1	3	4	
Всего										

Журнал 6

С кредита счетов 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79

№ п/п	Дебет счетов	Кредит счетов								Всего
		70	71	72	73	74	76	79		
Всего										

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

**Методичні рекомендації
до самостійної роботи
з обліку доходів, витрат і результатів діяльності
з навчальної дисципліни
"ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК-2"
для іноземних студентів напряму підготовки
6.030509 "Облік і аудит"
усіх форм навчання
(рос. мовою)**

Укладачі: **Маляревський Юрій Дмитрович**
Безкоровайна Лідія Василівна
Ольховська Віра Вікторівна та ін.

Відповідальний за випуск *Пилипенко А. А.*

Редактор *Ковальчук М. А.*

Коректор *Маркова Т. А.*

Наведено завдання, які відповідають матеріалам лекцій з навчальної дисципліни і допоможуть студентам засвоїти порядок відображення в бухгалтерському обліку операцій з обліку доходів, витрат і формування фінансових результатів.

Рекомендовано для студентів напряму підготовки 6.030509 "Облік і аудит" усіх форм навчання.

План 2015 р. Поз. № 10.

Підп. до друку 03.08.2015 р. Формат 60x90 1/16. Папір офсетний. Друк цифровий.
Ум. друк. арк. 3,25. Обл.-вид. арк. 4,06. Тираж 70 пр. Зам. № 125.

Видавець і виготівник – ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 61166, м. Харків, просп. Леніна, 9-А

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до Державного реєстру
ДК № 4853 від 20.02.2015 р.*