**Введение**

учет доходный материальный ценность

В результате своей хозяйственной деятельности предприятия и организации получают прибыль, а также несут определенные убытки. Для более полного представления о результатах хозяйственной деятельности, о текущем финансовом положении и перспективах развития предприятия или организации наравне с отчетностью, составленной в соответствии с требованиями законодательства, работники бухгалтерии для внутреннего пользования могут подготовить отчетность согласно с общепринятым международным подходом – стандартами. Формирование финансовой отчётности юридического лица в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности является серьезным конкурентным преимуществом и позволяет предоставлять пользователям объективную и полную информацию относительно результатов финансовой деятельности предприятия или организации за отчётный период.

Социально-экономические преобразования, способствуют появлению новых объектов бухгалтерского учета, что вызывает необходимость исследования их экономической сущности и развития определенных методик учета. В последнее время происходит активное реформирование отечественной системы бухгалтерского учета, что, несомненно, должно поставить учет на более высокий уровень. Однако следует отметить, что разнообразных вопросов, связанных с существованием определенных проблем, остается все еще не мало. Примером таковых может быть учет доходных вложений в материальные ценности, появившийся сравнительно недавно, приблизительно с 2004 года. Учитывая, что в настоящее время широкое распространение получила деятельность организаций, связанная с приобретением или созданием объектов недвижимости с целью их последующей передачи в операционную аренду, появляется необходимость рассмотрения вопросов, связанной с данными операциями.

**1 Теоретическое обоснование доходных вложений в материальные ценности**

* 1. **Учет доходных вложений в материальные ценности**

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» используется для учета наличия и движения вложений предприятия в ценности, предназначенные специально для предоставления во временное пользование (аренда, прокат, лизинг) с целью получения дохода.

Амортизация по доходным вложениям осуществляется аналогично амортизации основных средств, т.е. учитывается на счете 02 обособленно.

Выбытие доходных вложений отражается аналогично выбытию основных средств.

Счет 03 по отношению к балансу – АКТИВНЫЙ.

По дебету отражается фактическая стоимость доходных вложений.

По кредиту отражается выбытие (продажа, списание, частичная ликвидация, передача безвозмездно и др.) материальных ценностей.

К счету 03 рекомендуется открывать следующие субсчета:

03.1 «Имущество, переданное для сдачи в аренду»

03.2 «Имущество, сданное в аренду»

03.3 «Имущество, переданное в лизинг»

03.9 «Выбытие объектов доходных вложений».

Доходные вложения в материальные ценности – это инвестиции в приобретение имущества, предназначенного для сдачи в аренду и напрокат. Имущество может передаваться в аренду и напрокат с правом выкупа после окончания срока аренды (договора на прокат) или на условиях возврата собственнику имущества. [4]

Инвестиции в приобретение имущества, предназначенного для сдачи в аренду и напрокат, учитывают на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Этот счет предназначен для обобщения информации о наличии и движении вложений организации в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование с целью получения дохода.

Материальные ценности, предназначенные для сдачи в аренду и напрокат, принимаются к бухгалтерскому учету на счет 03 с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по первоначальной стоимости, исходя из фактически произведенных затрат на их приобретение, включая расходы по доставке, монтажу, установке.

Передачу имущества в аренду (при условии учета сданного имущества на балансе организации-собственника) и напрокат отражают записями по счету 03.

По переданному в аренду и напрокат имуществу начисляют амортизацию, отражаемую по дебету счетов учета затрат (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств». Начисленная сумма амортизации по указанным объектам учитывается обособленно от суммы амортизации по остальным основным средствам.

При выбытии имущества, сданного в аренду и напрокат (продаже, списании, частичной ликвидации, безвозмездной передаче и т.п.), оно списывается со счетов 03 и 02 такими же бухгалтерскими записями, как и основные средства.

Для учета выбытия имущества, учитываемого на счете 03, к нему может открываться субсчет «Выбытие материальных ценностей». Дебет этого субсчета переносят первоначальную стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумму накопленной амортизации. Остаточную стоимость объекта списывают со счета 03 на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Бухгалтерские записи при выбытии имущества, предназначено для сдачи в аренду, и предметов проката при использовании субсчета «Выбытие материальных ценностей»:

|  |  |
| --- | --- |
| 1) Дебет счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности», субсчет «Выбытие материальных ценностей»Кредит счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» | на первоначальную стоимость |
| 2) Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»Кредит счета 03, субсчет «Выбытие материальных ценностей» | на сумму амортизации |
| 3) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»Кредит счета 03, субсчет «Выбытие материальных ценностей» | на остаточную стоимость |

При списании имущества, выбывшего в результате стихийных бедствий, остаточная стоимость имущества списывается в дебет счета 99 «Прибыли и убытки». Недостающие и испорченные объекты списывают на счет 84 «Недостачи и потери материальных ценностей».

Аналитический учет по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности» ведется по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей. [7]

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности»корреспондирует со счетами:

|  |  |
| --- | --- |
| по дебету  | по кредиту |
| 08 Вложения во внеоборотные активы | 01 Основные средства |
| 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | 02 Амортизация основных средств |
| 80 Уставный капитал | 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |
|  | 80 Уставный капитал |
|  | 91 Прочие доходы и расходы |
|  | 94 Недостачи и потери от порчи ценностей |
|  | 99 Прибыли и убытки |

**1.2 Нормативно-правовое регулирование доходных вложений в материальные ценности**

Приказ №147н внес ряд изменений в раздел I «Общие положения» ПБУ 6/01. Напомним, что в этом разделе дается характеристика объектов основных средств и приведены обязательные условия, которым должны соответствовать активы, включаемые в состав основных средств.

Из ПБУ 6/01 исключен пункт 2. В нем говорилось, что данное Положение по бухгалтерскому учету применяется и в отношении доходных вложений в материальные ценности. Наличие этой нормы приводило к тому, что доходные вложения воспринимались как обособленная категория имущества, отличающаяся от основных средств.

Но не торопитесь делать вывод о том, что доходные вложения в материальные ценности теперь полностью отделили от основных средств. Напротив, эту категорию активов поставили в один ряд с остальными объектами основных средств. Об этом свидетельствуют поправки к пункту 4 ПБУ 6/01. Так, теперь в состав основных средств, включаются также и те активы, которые предназначены для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Другие обязательные критерии для принятия активов к учету в качестве основных средств остались прежними. Таким образом, доходные вложения в материальные ценности стали полноправными «собратьями» основных средств.

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности доходные вложения в материальные ценности по-прежнему следует отражать обособленно. Теперь это требование закреплено в пункте 5 ПБУ 6/01. Правда, обособленно учитываются только те доходные вложения, которые предназначены исключительно для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Напомним, что для учета этих активов Планом счетов предусмотрен счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности». А в бухгалтерском балансе они отражаются по одноименной строке 135.

Речь идет об имуществе, приобретаемом организацией специально для передачи в лизинг, аренду или прокат. Но если имущество передается в аренду лишь время от времени либо в аренду сдается не весь объект (например, только часть здания), то учитывать его надо как обычное основное средство – на счете 01 и по строке 120 баланса.

Организация, у которой есть основные средства, учитываемые в составе доходных вложений в материальные ценности, обязана раскрыть существенную информацию о таком имуществе в бухгалтерской отчетности. Такой нормой дополнен пункт 32 ПБУ 6/01. Но эта поправка носит уточняющий характер. Раскрывать такую информацию в бухгалтерской отчетности требовалось и раньше. В балансе для этого предусмотрена строка 135, а в форме №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу» есть отдельная таблица для расшифровки сведений о доходных вложениях в материальные ценности. [5]

Налог на имущество организаций

Согласно изменениям, внесенным в ПБУ 6/01 приказом Минфина России от 12.12.2005 №147н, доходные вложения в материальные ценности с 2006 года относятся к категории основных средств. В связи с этим меняется порядок формирования налоговой базы по налогу на имущество организаций. Отныне объекты основных средств, учтенные в составе доходных вложений в материальные ценности на счете 03, то есть объекты, приобретенные для сдачи в аренду и лизинг, становятся объектом налогообложения по налогу на имущество организаций.

Новые правила учета недорогих объектов основных средств распространяются лишь на то имущество, которое принято к учету после 1 января 2006 года.

Амортизация основных средств

Приказом Минфина России №147н внесен ряд изменений в раздел III ПБУ 6/01, который регламентирует порядок начисления амортизации по основным средствам.

Объекты, подлежащие амортизации

С 2006 года из перечня объектов основных средств, не подлежащих амортизации, исключены объекты жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.), объекты внешнего благоустройства и другие аналогичные объекты (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированные сооружения судоходной обстановки и т.п.), а также продуктивный скот, буйволы, волы и олени, многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста.

Эта поправка вызвана сложившейся практикой. Так, производственные, административные и офисные здания не могут быть введены в эксплуатацию до того, как прилегающая территория не будет благоустроена. Следовательно, подобные затраты на объекты внешнего благоустройства на полных основаниях могут быть отнесены к амортизируемым основным средствам.

В отношении объектов жилищного фонда, числящихся в составе доходных вложений в материальные ценности (на счете 03), в пункте 17 ПБУ 6/01 сделана особая оговорка: амортизацию по ним следует начислять в общем порядке. Отметим, что это правило относится не только к жилищному фонду, учтенному на счете 03. Амортизации подлежат все объекты жилищного фонда, которые используются в коммерческой деятельности организации и способны приносить ей экономические выгоды (доход).

В заключение обратим внимание на такой момент. В связи с внесением изменений в ПБУ 6/01 бухгалтерам следует быть внимательными при работе с Методическими указаниями по учету основных средств. С 2006 года и до внесения соответствующих поправок этот документ применяется в части, не противоречащей новым нормам ПБУ 6/01.

Таким образом, для организации правильного учета материальных ценностей на предприятии необходимо следовать законодательно-правовому регулированию. Ведение бухгалтерского учета материальных ценностей осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению (Закон «О бухгалтерском учете», положения по бухгалтерскому учету), другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии).

**2. Организационно-правовая и экономическая характеристика предприятия СПК «Красный Урал» Кигинского района**

**2.1 Организационно-правовая характеристика СПК «Красный Урал» Кигинского района**

СПК «Красный Урал» – главной целью деятельности которой является получение прибыли. Как экономический субъект, данное предприятие является производителем товаров и услуг. Также предприятие способствует решению проблемы занятости.

СПК «Красный Урал» в своей деятельности руководствуется действующим законодательством и несет всю полноту ответственности за соблюдением интересов государства, граждан, выполнения принятых на себя обязательств.

Организационно-правовая форма предприятия СПК «Красный Урал» – производственный кооператив, т.е. это добровольное объединение граждан для совместной производственной деятельности. Форма собственности – частная, зерново-животноводческий вид деятельности. Основная часть территории района находиться в приделах Приайской увалисто-волнистой равнины, юго-восточная часть занимают передовые хребты западного склона Урала. Район входит в умеренно-прохладный, влажный агроклиматический регион с коротким безморозным периодом.

**2.2 Экономическая характеристика СПК «Красный Урал» Кигинского района**

СПК «Красный Урал» Кигинского района находиться в песостепной части Кигинского района в селе Еланлино. Направление специализации хозяйства скотоводческо-зерновая.

Кигинский район расположен на северо-востоке республики, граничит с Челябинской областью. Образован в 1930 году. Площадь района составляет 1685 км2. Районный центр – село Верхние Киги, находящееся в 294 км от Уфы. Население 20 тыс. человек. Средняя плотность населения 12 чел. на км2. В районе 41 сельский населённый пункт. Наиболее крупные из них Верхние Киги, Нижние Киги, Леуза, Еланлино. Преобладают башкиры, татары.

Основная часть территории района находится в пределах Приайской увалисто-волнистой равнины, юго-восточная часть занимают передовые хребты западного склона Урала. Район входит в умеренно-прохладный, влажный агроклиматический регион с коротким безморозным периодом. По юго-западной и северо-западной окраинам района протекают реки Ай с притоком Алла-Елга, Киги – с притоками Леузой и Кесе-Ик. Распространены черноземы и темно-серые лесные слабооподзоленные почвы. Полезные ископаемые представлены месторождениями глины и суглинка, песка-отощителя, песчано-гравийной смеси, известняка, строительного камня, точильного песчаника. Имеются торфяные болота. Лесом покрыто 43 тыс. га (22,5% территории района). Сельскохозяйственные угодья занимают 93,7 тыс. га, в том числе пашни – 67,7 тыс. га, пастбища – 15,2 тыс. га, сенокосы – 10,4 тыс. га. Основная отрасль производства района – сельское хозяйство. По территории района проходят автомобильные дороги Бирск-Месягутово-Сатка, Верхние Киги-Новобелокатай. В районе 31 общеобразовательная школа, в том числе 16 средних; профессиональное училище, 22 массовые библиотеки, 30 клубных учреждений, центральная районная и 2 сельские участковые больницы.

Село Еланлино основана в 1756 году, расстояние от райцентра 25 км., проживает 854 человек, 316 домохозяйств, имеется СПК Красный Урал, который занимается растениеводством, животноводством, где работают 60 человек. В деревне действуют шесть розничных магазина, в них работают 11 человек. В частном секторе имеется КРС – 590 голов, овцы всех пород – 465, лошадей – 48, птицы – 1269 и пчелосемей – 78.

В сельском хозяйстве земля является основным и главным источником производства. Поэтому рациональное использование земельных ресурсов имеет жизненно важное значение для хозяйства. Рассмотрим структуру земельных угодий за последние три года.

Таблица 2.1 Состав и структура земельных угодий

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | Площадь, га | Темп роста показателей 2009 г. по отношению к 2007 г., % |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| Общая земельная площадь | 3084 | 4501,1 | 4501,1 | 145,95 |
| В т.ч. с/х угодий | 2430 | 3843,1 | 3843,1 | 15,81 |
| из них пашня | 688 | 1404,2 | 1404,2 | 204,09 |
| сенокосы | - | 819,6 | 819,6 | - |
| пастбища | 1304 | 1594,3 | 1594,3 | 122,26 |
| Другие земли | 14 | 14 | 14 | 100 |

Вывод: общая земельная площадь увеличилась на 2009 год по сравнению с 2007 годом на 1417,1 га за счет увеличения пастбищ, что составило 1,45%

По сравнению с 2007 годом. На сельскохозяйственные угодья приходиться 15,81%, из них на пашни – 204,09%. Это является очень хорошим показателем, так как это говор о том, что большая часть земельных ресурсов используется более эффективнее, т.е. служит для выращивания зерновых, зернобобовых и других культур. Твкже увеличили сенокосы, пастбища на 1,00%.

Основным источником богатства общества и главным фактором создания материальных и духовных благ человечества является труд. Он представляет собой целесообразную деятельность человека, направленную на видоизменение и приспособление предметов природы для удовлетворения своих потребностей.

Трудовые ресурсы представляют собой важный фактор, рациональное использование которого обеспечивает повышение уровня производства сельскохозяйственной продукции и его экономической эффективности. Рассмотрим состав и структуру использования трудовых ресурсов

Таблица 2.2 Численность и состав трудовых ресурсов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Категории работников | Численность, чел | 2009 г. по отношению к 2007 г., % |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| По организации всего | 80 | 66 | 53 | 66,25 |
| в т.ч. занятые в с/х производстве | 73 | 65 | 48 | 65,75 |
| в т.ч. рабочие постоянные | 59 | 47 | 31 | 52,54 |
| из них: трактористы – машинисты | 18 | 12 | 11 | 61,11 |
| операторы машинного доения | 11 | 10 | 9 | 81,8 |
| Служащие | 14 | 10 | 10 | 71,43 |
| из них: руководители | 3 | 3 | 1 | 33,33 |
| специалисты | 11 | 7 | 9 | 81,81 |

Вывод: можно увидеть что численность рабочих на 2007 год уменьшилось по сравнению с 2009 годом на 66,25%, из них руководители на 33,33%, а специалисты на 81,81%

Оборотные средства, обслуживающие процесс обращения продукции, представляют собой фонды обращения. К ним относятся готовая к реализации продукция, находящаяся на складах предприятия; продукция отгруженная, но не оплаченная потребителями; денежные средства предприятия; средства в расчетах.

Рассмотрим состав и структуру использования оборотных средств в СПК «Красный Урал».

Таблица 2.3 Состав и структура оборотных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование | Среднегодовая стоимость, тыс. руб. | Темп роста показателей 2009 г. по отношению к 2007 г., % |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| Запасы | 9741 | 11365 | 11632 | 119,41 |
| В т.ч.: сырье, материалы и др. | 5102 | 6552 | 6118 | 119,84 |
| животные на выращивании и откорме | 3586 | 4448 | 4751 | 132,48 |
| затраты на незавершенном пр-ве | 1026 | 734 | 671 | 65,39 |
| Дебиторская задолженность | 468 | 353 | 342 | 73,07 |
| Денежные средства | 9 | 12 | 37 | 411 |

Вывод: большинство показателей по оборотным средствам увеличились. В 2009 году по сравнению с 2007 годом количество запасов увеличилось на 119,41%, дебиторская задолженность уменьшилось – на 73,07%

Основные фонды **–** это средства труда, которые многократно участвуют в производственном процессе, сохраняя при этом свою натуральную форму, а их стоимость переносится на производимую продукцию частями, по мере износа. К ним относятся средства труда со сроком службы более года.

Таблица 2.4 Состав и структура основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вид основных средств | Среднегодовая стоимость, тыс. руб. | 2009 г. к 2007 г., % |
| 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| Здания | 11178 | 10938 | 10938 | 97,8 |
| Сооружения, передаточные устройства | 5739 | 5554 | 5554 | 96,7 |
| Машины, оборудование | 3921 | 4718 | 4635 | 118,2 |
| Транспортные средства | 1003 | 957 | 1278 | 127,4 |
| Рабочий скот | 315 | 356 | 909 | 288,5 |
| Продуктивный скот | 2443 | 2638 | 2678 | 109,6 |
| Другие виды основных средств | 17 | 17 | 17 | 100 |

Вывод: по сравнению с 2009 года с 2007 годом можно увидеть следующее, что здания уменьшились на 2,2%, сооружения уменьшились на 3,3%, оборудование увеличилось на 18,2%, транспортные средства увеличились на 27,4%.

**3. Учет доходных вложений в материальные ценности**

**3.1 Состояние учетно-аналитической работы СПК «Красный Урал»**

В СПК «Красный Урал» ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель предприятия. В нашем предприятии директором учреждена бухгалтерская служба как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. В связи, с чем на нашем предприятии числятся пять работников бухгалтерии, включая главного бухгалтера.

В обязанности бухгалтерии входит:

* обеспечение правильной организации бухгалтерского учета в соответствии с инструкцией и отдельными указаниями;
* осуществление предварительного контроля за своевременным и правильным оформлением документов и законностью совершаемых операций;
* контроль за правильным и экономным расходованием средств в соответствии с их целевым назначением по утвержденным сметам расходов, а также за сохранностью денежных средств и материальных ценностей;
* начисление и выплата в срок заработной платы рабочим и служащим;
* своевременное проведение расчетов, возникающих в процессе исполнения смет, с предприятиями, учреждениями и отдельными лицами;
* участие в проведении инвентаризации денежных средств, расчетов и материальных ценностей, своевременное и правильное определение результатов инвентаризации и отражение их в учете;
* проведение инструктажа материально ответственных лиц по вопросам учета и сохранности ценностей, находящихся на ответственном хранении;
* составление и представление в установленные сроки бухгалтерской отчетности;
* составление и согласование с руководителем предприятия смет расходов и расчетов к ним;
* хранение бухгалтерских документов, регистров учета, машинограмм, смет расходов, расчетов к ним, других документов, а также сдача их в архив в установленном порядке.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обязан:

* обеспечить ведение бухгалтерского учета в полном соответствии с «Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ», планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утверждена приказом МФ СССР от 1.11.91 г. №56) и другими действующими нормативными актами в области методологии бухгалтерского учета;
* обеспечить своевременное и полное представление необходимой отчетности заинтересованным пользователям в соответствии с действующим законодательством;
* руководствуясь установленным Планом счетов разработать Рабочий план счетов бухгалтерского учета для отражения необходимых коммерческих и финансово-хозяйственных операций;
* установить необходимую систему учетных регистров определить их перечень;
* осуществлять анализ финансово-хозяйственной деятельности в целях выявления и мобилизации внутрихозяйственных резервов;
* оценивать фактическое использование выявленных резервов.

С главным бухгалтером целесообразно согласовывать назначение, увольнение и перемещение материально ответственных лиц (кассиров и др.).

Главному бухгалтеру СПК «Красный Урал» запрещается принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, которые противоречат законодательству и нарушают договорную и финансовую дисциплину. О таких документах главный бухгалтер письменно сообщает руководителю организации и при получении от него письменного распоряжения о принятых указанных документов к учету исполняет его. Всю полноту ответственности за незаконность совершенных операций несет руководитель организации.

За невыполнение или недобросовестное выполнение своих обязанностей главный бухгалтер несет ответственность в соответствии с действующим законодательством.

Главному бухгалтеру предоставляется право подписи документов, служащих основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также расчетных, кредитных и денежных обязательств. Указанные документы без подписи главного бухгалтера считаются недействительными и не принимаются к исполнению.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников СПК.

В случае разногласий между директором и главным бухгалтером по осуществлению отдельных хозяйственных операций документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя, который несет всю полноту ответственности за последствия осуществления таких операций.

* 1. **Первичный учет доходных вложений в материальные ценности**

Первичный бухгалтерский документ – письменное свидетельство о совершении хозяйственной операции, имеющее юридическую силу и не требующее дальнейших пояснений и детализации.

Хозяйственные операции, не оформленные первичным учетным документом, не принимаются к учету и не подлежат отражению в регистрах бухгалтерского учета.

В соответствии с Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 24 марта 1999 года №20 «Об утверждении порядка применения унифицированных форм первичной учетной документации» в унифицированные формы первичной учетной документации, кроме форм по учету кассовых операций, организация в случае необходимости может вносить дополнительные реквизиты. При этом все реквизиты утвержденных унифицированных форм первичной учетной документации должны оставаться без изменения, включая код, номер формы, наименование документа. Удаление отдельных реквизитов из унифицированных форм не допускается.

Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно – распорядительным документом организации.

Форматы бланков, указанных в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, являются рекомендуемыми и могут изменяться в части расширения и сужения граф и строк с учетом значности показателей, включения дополнительных строк и вкладных листов для удобства размещения и обработки необходимой информации.

Если форма документа для отражения каких-либо фактов хозяйственной деятельности не предусмотрена альбомом унифицированных форм, первичный учетный документ может быть разработан организацией самостоятельно. При разработке документа необходимо учитывать требование пункта 13 Положения №34н, а также статьи 9 Закона «О бухгалтерском учете», которые устанавливают определенные требования к составлению документа. В частности, первичный учетный документ будет принят к учету только в том случае, если он содержит следующие обязательные реквизиты:

* наименование документа. В наименовании заключается содержание хозяйственной операции, подлежащей отражению в учете и бухгалтер организации не должен принимать к учету документы с нечетким наименованием либо вовсе без наименования, а также сам составлять подобные документы. Унифицированные формы первичных учетных документов содержат «Код формы», представляющий собой семизначный номер документа по Общероссийскому классификатору управленческой деятельности, который печатается в правом верхнем углу документа. В самостоятельно разработанном документе может не содержаться реквизита «Код формы», однако в случае обработки документа с помощью средств вычислительной техники наличие данного реквизита необходимо и система кодировки разрабатывается организацией самостоятельно;
* дату совершения хозяйственной операции, указанной в наименовании документа или в самом документе. Дата оформляется арабскими цифрами следующим образом: вначале указываются день и месяц, представленные двумя парами цифр, разделенными точкой, затем четырьмя цифрами указывается год, например дата 4 августа 2005 года будет записана следующим образом: 04.08.2005;
* наименование организации, от имени которой составлен документ, что позволяет определить принадлежность документа конкретной организации;
* содержание хозяйственной операции, вытекающее из названия документа, например, накладная на внутренне перемещение материалов предназначена для передачи товарно-материальных ценностей из одного структурного подразделения организации в другое и данным документом нельзя оформить никакую другую хозяйственную операцию;
* измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении. Вообще в учете применяется натуральные, трудовые и денежные измерители. С помощью натуральных измерителей получают сведения об объектах учета в натуральных показателях, таких как меры длины, веса, площади, объема и других. С помощью трудовых измерителей, применяемых в сочетании с натуральными, устанавливается количество труда, затраченного на производство продукции, работ и услуг, определяются такие показатели, как производительность труда, выполнение норм выработки, с помощью трудовых измерителей начисляется заработная плата. Денежный измеритель является обобщающим и в нем выражаются все показатели финансово-хозяйственной деятельности организации;
* наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления. Как правило, конкретный работник организации совершает тот или иной вид хозяйственных операций на основании установленной должностной инструкции и указание должности лица, совершившего операцию, служит для контроля за правомерностью совершения операции;
* личные подписи указанных лиц и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники). В расшифровке подписи вначале следует ставить инициалы, и лишь затем фамилию, например: И.С. Петров. Если отсутствует лицо, подпись которого должна стоять в документе, вместо него документ может подписать его заместитель либо лицо, исполняющее обязанности отсутствующего лица, при этом нельзя подписывать документы с проставлением косой черты перед наименованием должности.

Помимо обязательных реквизитов в документ могут быть введены дополнительные реквизиты, не являющиеся обязательными, такие как номер документа, адрес организации, основание совершения хозяйственной операции, и другие.

Самостоятельно созданные документы должны достоверно описывать хозяйственные операции, обеспечивать пользователей необходимой и достоверной информацией, должны быть удобны для обработки и хранения и не должны дублировать другие первичные документы.

Руководителем организации, по согласованию с главным бухгалтером, должен быть утвержден перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, при этом, документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Без подписи главного бухгалтера или уполномоченного им на то лица денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

Первичные учетные документы должны составляться в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным, то непосредственно после ее окончания.

При реализации товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно-кассовой техники допускается составление первичного учетного документа по окончании рабочего дня на основании кассовых чеков.

В соответствии с пунктом 2.8 Положения о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденного Минфином СССР от 29 июля 1983 года №105 (далее Положение о документах и документообороте №105), записи в первичных учетных документах должны производиться чернилами, химическим карандашом, пастой шариковых ручек, при помощи пишущих машин, средств механизации и другими средствами, обеспечивающими сохранность этих записей в течение времени, установленного для их хранения в архиве.

Запрещается использовать для записи простой карандаш. Достоверность сведений, содержащихся в документах, их своевременное и качественное оформление, передачу для отражения в бухгалтерском учете, обеспечивают должностные лица, составившие и подписавшие эти документы.

Первичный учетный документ считается окончательно оформленным, если он составлен по установленной форме, все его реквизиты заполнены, незаполненные строки прочеркнуты, документ проверен работниками бухгалтерии организации.

Рассмотрим основные операции по учету доходных вложений в материальные ценности:

1. Оприходовано оборудование, приобретенное для сдачи в лизинг по первоначальной стоимости.

1. Увеличена первоначальная стоимость объектов основных средств, переданных в лизинг, в результате переоценки.
2. Списана первоначальная стоимость возвращенного из лизинга имущества в связи с прекращением его использования в этих целях.
3. Выбыло оборудование, используемое для сдачи в лизинг:

а) списана первоначальная стоимость оборудования;

б) списана сумма начисленной амортизации;

в) списана остаточная стоимость;

5. Списан полностью амортизированнный объект основных средств их состава материальных ценностей в результате невозможности дальнейшего использования.

Для выше перечисленных операций служат первичные документы такие как:

1. Акт (накладная) приемки передачи основных средств (форма ОС-1);
2. Акт переоценки основных средств, приказ руководителя;
3. Акт (накладная) приемки передачи основных средств (форма ОС-1);
4. Акт (накладная) приемки передачи основных средств (форма ОС-1);
5. Акт на списание основных средств (форма ОС-4).

**3.3 Синтетический и аналитический учет**

Синтетический учет – обобщенный учет фактов хозяйственной деятельности в денежном выражении. Синтетический учет ведется на синтетических счетах (главных счетах первого порядка). Перечень счетов синтетического учета находится в плане счетов. Синтетический учет необходим для получения информации, позволяющей иметь общее представление о наличии и движении средств и их источников – о финансово-хозяйственной деятельности организации.

Синтетический учет ведется в регистрах бухгалтерского учета (Главная книга, журналы-ордера и др.). Данные синтетического учета детализируются в аналитическом учете.

Аналитический учет – учёт, который ведётся в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учёта, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счёта.

Аналитический учёт – это система бухгалтерских записей, дающая детальные сведения о движении хозяйственных средств; строится отдельно по каждому синтетическому счёту. В отличие от синтетического учёта ведётся не только в стоимостных, но и в натуральных показателях.

Данные аналитического учёта должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учёта.

По данным аналитического учёта можно следить за состоянием запасов каждого вида товарно-материальных ценностей, осуществлением расчётов с каждым поставщиком, подрядчиком, рабочим, дебитором, кредитором, подотчётным лицом и т.д.

Аналитический учет по счету 03 ведется по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей.

Синтетический учет ведется в Ж.-О. №13.

Таблица 3.1 Корреспонденция счетов по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Хозяйственные операции | Сумма | Корреспонденция счетов |
| Д | К |
| 1 | Оприходованы объекты основных средств, предназначенные для передачи в лизинг или аренду | 10417 | 03 | 08 |
| 2 | Отражена в учете передача объектов доходных вложений:а) в арендуб) по договору лизинга | 55003500 | 03/203/3 | 03/103/1 |
| 3 | Приняты к учету объекты от арендаторов и лизингополучателей | 1400 | 03/1 | 03/2,03/3 |
| 4 | Передача лизингового имущества на баланс лизингополучателю:– списание объекта с учета:– списание амортизации:– списание остаточной стоимости: | 535040401540 | 03/90291 | 03/103/903/9 |
| 5 | Списание объекта доходных вложений:– списание объекта с учета– списание амортизации– списание остаточной стоимости | 420012101400 | 03/90291 | 03/103/903/9 |
| 6 | Выявлена недостача объектов основных средств, предназначенных для сдачи в аренду | 1470 | 94 | 03 |
| 7 | Списана стоимость основных средств, приобретенных для сдачи в аренду, утраченных в результате чрезвычайных обстоятельств | 6300 | 91 | 03 |

**3.4 Пути улучшения учета доходных вложений в материальные ценности**

Бухгалтерский учет на предприятии необходимо постоянно совершенствовать в соответствии с меняющейся экономической обстановкой.

Одной из самых важных частей информационного обеспечения деятельности современной организации является использование компьютеров для автоматизации бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет состоит из трудоемких операций, занимающих время бухгалтера, подготовки разнообразных по форме отчетных и платежных документов, переноса одних и тех же данных из одних документов в другие и т.д.

Компьютерная программа позволяет бухгалтеру экономить время и силы за счет автоматизации, найти арифметические ошибки в учете и отчетности, оценить текущее финансовое состояние предприятия и его перспективы. Кроме того, автоматизированные системы бухгалтерского учета способны помочь подготовить и сохранить в электронном виде первичные и отчетные документы, а также бланки часто повторяющихся форм отчетов и документов с уже сформированными реквизитами предприятия.

В качестве совершенствования учета материальных ценностей предлагаем для рациональной организации бухгалтерского учета материальных ценностей автоматизировать с помощью программы «1С: Предприятие 7.7».

Программа «1С: Предприятие» версия 7.7 – это мощная универсальная бухгалтерская программа нового поколения. Она может поддерживать различные системы учета, различные методологии учета, использоваться на предприятиях различных типов деятельности. В данной программе реализуется определенная концепция ведения бухгалтерского учета на предприятии. План счетов, набор констант, структуры справочников и документов, а также алгоритмы построения отчетов представляют собой хорошо проработанную в бухгалтерском отношении систему. Эта система отличается, с одной стороны, целостностью, а с другой – универсальностью, что позволяет использовать ее после определенной настройки практически на любом предприятии.

Программа поддерживает эффективную работу с различными объемами информации, количеством рабочих мест, с использованием разнообразных средств вычислительной техники и топологий вычислительной сети.

Таким образом, «1С: Предприятие 7.7» является той инструментальной системой, на базе которой может быть успешно реализована концепция гибкой автоматизации всего бухгалтерского учета в целом, а также учета материальных ценностей.

**Заключение**

Исследование теории и практики теории бухгалтерского учета доходных вложений в материальные ценности на основе требований международных стандартов финансовой отчетности позволило обосновать основные направления по совершенствованию бухгалтерского учета доходных вложений в материальные ценности и определению их экономической сущности.

Понятие доходные вложения в материальные ценности появилось относительно недавно в современной методике бухгалтерского учета. С исторической точки зрения понятие доходных вложений в материальные ценности можно охарактеризовать с различных сторон. Доходные вложения в материальные ценности – это вложения в различные объекты или имущество, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией или предприятием во временное пользование по договорам аренды (лизинга), проката или найма с целью получения доходы или извлечения прибыли. Данное определение подкреплено различными экономическими источниками и нормативными актами Российской Федерации. Доходные вложения в материальные ценности учитываются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». В Российской Федерации отмечается отображение и понятие доходных вложений в материальные ценности применительно к бухгалтерскому учету.

На основе сравнения понятий доходных вложений в материальные ценности и инвестиционной собственности можно сделать вывод о том, что в основном данные понятия имеют много схожих свойств. Но существенное различие состоит в том, что инвестиционную собственность рассматривают как инструмент для инвестирования, потенциальный доход от которой складывается из двух составляющих: арендных платежей от возможной сдачи объекта в аренду и изменение его первоначальной стоимости во времени. Учитывая, что в настоящее время широкое распространение получила деятельность организаций, связанная с приобретением или созданием объектов недвижимости с целью их последующей передачи в операционную аренду, необходимо рассмотреть актуальные вопросы отражения в финансовой отчётности указанного имущества, которые регулируются МСФО 40 «Инвестиционная собственность». Собственность, занимаемая владельцем, представляет собой имущество в виде земельных участков и (или) зданий (части зданий – помещений), которым организация распоряжается на основании права собственности или договора финансовой аренды (лизинга) и которое предназначено исключительно для целевого использования в процессе производства и (или) поставки продукции или в административных целях. Данное имущество должно отражаться в отчётности в соответствии МСФО 16 «Основные средства».

Организации в процессе осуществления хозяйственной деятельности постоянно самостоятельно создают, приобретают у третьих лиц или отчуждают в пользу третьих лиц разнообразное имущество, которое может быть классифицировано по различным основаниям. Каждому виду указанного имущества присущи свои особенности, связанные с его отражением в финансовой отчётности организации. Для того чтобы иметь возможность достоверного отражения операций с имуществом в финансовой отчётности необходимо наличие надежных критериев классификации имущества организации и знать и успешно применять особенности отражения в отчётности операций с каждым видом имущества.

**Библиографический список**

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ от 21.11.1996 года

2. «Гражданский кодекс Российской Федерации» (ГК РФ) Часть 1 от 30.11.1994 №51-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.10.1994)

3. «Налоговый кодекс Российской Федерации» (НК РФ) Часть 1 от 31.07.1998 №146-ФЗ **(принят ГД ФС РФ 16.07.1998)**

**4. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких. – 5-е изд.**

5. Положения по бухгалтерскому учету [Текст] – М.: Эксмо, 2009. – 240 с.

6. Новый план счетов, в соответствии с Приказом МФ РФ [Текст] от 31.10.2000 №94Н

7. Первичные документы – основа бухгалтерской отчетности [Текст]: учебник /В.М. Власова -3-е изд., перераб. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 416 с.

8. Кондраков, И.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие [Текст]/И.П. Кондраков – М.: ИНФРА-М, 2006.-640 с.

9. Е. Петров. Однодневная командировка [Текст] // Практический бухгалтерский учет. – 2006. – №8. – с. 17 – 19.

10. Е.Ф. Фещенко. Командировки [Текст] // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2006. – №5. – с. 84 – 85.

11. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях [Текст]: Учебник. – 4-е изд., изм. И доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2004. – 100 – 130 с.

12. Кондраков, Н.П., Кондраков, И.Н. План и корреспонденция счетов бухгалтерского учета [Текст]. Издание второе, переработанное и дополненное. – М.: ООО «ВИТРЭМ», 2002. – 186 – 192 с.

13. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учеб. пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 78–90 с.

14. Л.В. Волкова. Командировки по России: расходы на проезд и проживание работников [Текст] // Главбух. – 2004. – №25. – с. 60 – 66.

15. Макальская, М.Л. Корреспонденция счетов – 6 [Текст]: Справочное пособие. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. – 186 – 191 с.

16. Мизиковский, Е.А., Елманова, Е.Н., Пуреховская, Е.В. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету [Текст]: Учеб. пособие. – М.: Экономистъ, 2004. – 67 – 70 с.

17. М.В. Маркина. Документальное оформление командировочных расходов по-новому [Текст] // Главбух. – 2006. – №20. – с. 44 – 45.

18. Николаева, Г.А., Блицау, Л.П. Бухгалтерский учет в торговле [Текст]. – М.: Приор-издат, 2004. – 205 – 216 с.

19. Н.В. Абрамов, А.С. Сумкин. Как избежать ошибок при расчетах с подотчетными лицами? [Текст] // Главбух. – 2004. – №4. – с. 72 – 78.

20. Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1. Ч. 1. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 159 – 171 с.