Международный институт экономики и права

**Курсовая работа**

**по дисциплине**

**«Бухгалтерский учет»**

**ТЕМА: *Бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы***

Студентки факультета экономики и управления

группа Э 2008 ИП

Бойченко Марины Викторовны

Руководитель-консультант

Гавин А.Н

**Ярославль 2009г**

Содержание

Введение. 3

1. Экономическая сущность вложений во внеоборотные активы. 4

2. Порядок учета вложений во внеоборотные активы 8

3. Применение международные стандарты финансовой отчетности. 34

Заключение 39

Литература. 41

# Введение

Одна из важнейших сторон производственно-хозяйственной деятельности предприятия – сохранение и развитие своего экономического потенциала. Это направление деятельности предприятия получило название инвестиционной деятельности.

Бизнес, предпринимательство, так или иначе, связаны с привлечением имущества, а точнее капитала, как «самовозрастающей стоимости», то есть имущества, приносящего прибавочную стоимость.

С вышеперечисленными понятиями тесно связана категория «инвестиции», поскольку, по сути, представляет собой не что иное, как использование капитала для получения больших денежных средств. Если быть более точными, то под инвестициями следует понимать денежные средства, целевые банковские вклады, паи, акции и другие ценные бумаги, технологии, машины, оборудование, иное имущество, а также имущественные и иные права, имеющие денежную оценку, вкладываемые в объекты предпринимательской и (или) иной деятельности в целях получения прибыли и (или) достижения иного полезного эффекта.[[1]](#footnote-1)

Одним из важнейших направлений инвестирования являются вложения во внеоборотные активы и, прежде всего в основные средства, нематериальные активы, новые технологии, в развитие производства.

В связи с тем, что сейчас происходит реформация российской системы бухгалтерского учета, ее приближение к международным стандартам, необходимо также рассмотреть, как решаются эти вопросы в МСФО.

Изучению вышеперечисленных проблем и вопросов в связи с их важностью и актуальностью будет посвящена данная работа.

# 1. Экономическая сущность вложений во внеоборотные активы

В зависимости от состава и функциональной роли (характера использования) имущество организации разделяют на две группы: внеоборотные активы (основной капитал) и оборотные активы (оборотный капитал) (рис.1).[[2]](#footnote-2)

Вложениями во внеоборотные активы являются затраты организации в объекты, которые в дальнейшем будут приняты на учет в качестве основных средств (включая земельные участки и объекты природопользования) и нематериальных активов.

Вложения во внеоборотные активы подразделяются на затраты, связанные:

♦ с созданием объектов основных средств путем осуществления капитального строительства (в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих объектов производственной и непроизводственной сфер);

♦ приобретением земельных участков, объектов природопользования и отдельных объектов основных средств (зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств или их частей);

♦ приобретением и созданием нематериальных активов;

♦ приобретением и выращиванием взрослого и рабочего скота;

♦ выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ для собственных нужд организации (НИОКР). [[3]](#footnote-3)

Бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы регулируется Федеральным законом от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»; Положением по бухгалтерскому учету от 20 декабря 1994 г. № 167 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94); Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций от 30 декабря 1993 г. № 160; Положением по бухгалтерскому учету от 19 декабря 2002 г. № 115н «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02).

Внеоборотные активы

Основные средства

Нематериальные активы

Доходные вложения в материальные ценности

Капитальные вложения

Долгосрочные финансовые вложения

Оборотные активы

Материальные оборотные средства

Денежные средства

Краткосрочные финансовые вложения

Средства в расчетах

Имущество

организации

Рисунок 1. Состав имущества организации

Субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, являются инвесторы, заказчики, подрядчики, пользователи объектов капитальных вложений и другие лица. Субъект этой деятельности вправе совмещать функции двух и более субъектов, если иное не установлено договором, заключенным между ними, в частности инвестор может выполнять функции заказчика. В этом случае предприятие-застройщик, осуществляющее собственное строительство, является инвестором, заказчиком и пользователем объектов капитальных вложений.[[4]](#footnote-4)

В системе нормативного регулирования вопросов бухгалтерского учета, связанных с выполнением договоров на строительство, используются следующие основные понятия.

Застройщик — инвестор или лицо, уполномоченное инвестором осуществлять реализацию инвестиционных проектов по капитальному строительству.[[5]](#footnote-5)

Инвестор — юридическое или физическое лицо, осуществляющее вложение собственных, заемных или привлеченных средств в создание и воспроизводство объектов основных средств и других внеоборотных активов.

Незавершенное строительство — затраты застройщика по возведению объектов строительства до момента ввода объекта в эксплуатацию.

Инвентарная стоимость объекта — затраты застройщика по данному объекту на момент ввода его в эксплуатацию.

Подрядчик — юридическое лицо, выполняющее подрядные работы для застройщика по договору на строительство.[[6]](#footnote-6)

Заказчик-застройщик в рамках договора на реализацию инвестиционного проекта заключает договоры с другими заказчиками этого проекта:

♦ с организациями-поставщиками и посредническими организациями — договоры на поставку строительных материалов и оборудования для строительства;

♦ с проектно-изыскательскими организациями — договоры подряда на проектирование строительства;

♦ с подрядными строительно-монтажными организациями — договоры подряда на строительство объекта.

В функции заказчика-застройщика входят также ведение бухгалтерского учета производимых при строительстве капитальных затрат, определение инвентарной стоимости вводимых в эксплуатацию объектов, исчисление и уплата налога на добавленную стоимость. Заказчики-застройщики должны иметь государственную лицензию на выполнение функций заказчика.

Бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».[[7]](#footnote-7)

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте).[[8]](#footnote-8)

Счет 08 — активный, калькуляционный, инвентарный. По дебету счета 08 отражаются фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов; по кредиту счета осуществляется списание принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке объектов основных средств, нематериальных активов и др. Сальдо всегда дебетовое, показывает величину вложений в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов. Для учета затрат как объектов вложений во внеоборотные активы открываются субсчета:[[9]](#footnote-9)

08-1 «Приобретение земельных участков»;

08-2 «Приобретение объектов природопользования»;

08-3 «Строительство объектов основных средств»;

08-4 «Приобретение объектов основных средств»;

08-5 «Приобретение нематериальных активов»;

08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо»;

08-7 «Приобретение взрослых животных»;

08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».[[10]](#footnote-10)

Аналитический учет затрат на счете 08 ведется по технологической структуре, определяемой сметной документацией, и по отдельным объектам. При этом данные аналитического учета должны обеспечить точное определение инвентарной стоимости вводимых в эксплуатацию объектов.[[11]](#footnote-11)

# 2. Порядок учета вложений во внеоборотные активы

Рассмотрим порядок учета вложений во внеоборотные активы раздельно по направлениям.

Капитальное строительство осуществляется в форме нового строительства, а также реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов непроизводственной сферы.

Порядок учета затрат по капитальному строительству зависит от способа их производства — подрядного или хозяйственного. Произведенные организацией затраты должны быть подтверждены наличием договоров, проектно-сметной документации и других надлежаще оформленных документов.

При подрядном способе выполненные и оформленные в установленном порядке строительно-монтажные работы отражаются у застройщика-заказчика по договорной стоимости (без НДС):[[12]](#footnote-12)

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 Строительство объектов основных средств»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— на сумму принятых к оплате счетов подрядных организаций (без НДС)

Суммы налога на добавленную стоимость, указанные в счетах-фактурах подрядчиков, учитываются на счете 19-1 «НДС при приобретении основных средств»:

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— на сумму НДС, относящегося к строительно-монтажным работам

Суммы НДС подлежат налоговому вычету после принятия объекта, завершенного строительством, к бухгалтерскому учету.[[13]](#footnote-13)

При хозяйственном способе новое строительство или реконструкция действующих предприятий осуществляется собственными силами застройщика или инвестора без привлечения подрядных строительно-монтажных организаций. Для строительства хозяйственным способом в организационной структуре застройщика создается строительно-монтажное подразделение, которое должно иметь лицензию на право производства строительных работ. Учет затрат на строительство монтажные работы в этом случае также осуществляется на субсчете 08-3 «Строительство объектов основных средств». В целях бухгалтерского учета все затраты на строительство объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией, с выделением затрат на строительные работы и работы по монтажу оборудования.

Фактически произведенные застройщиком затраты отражаются в бухгалтерском учете следующими записями:[[14]](#footnote-14)

Дебет 10 «Материалы» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* приняты к учету поступившие от поставщика материалы, предназначенные на строительство объектов основных средств

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 3 “НДС по приобретенным материально-производственным запасам»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражена сумма НДС по поступившим от поставщика материала

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

Кредит 10 «Материалы»

— списана стоимость материалов, использованных на строительство объектов основных средств

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств»

Кредит 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 3 «НДС по приобретенным материально-производственным запасам»

— отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости материалов, использованных на строительство объектов основных средств

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— начислено сторонней организации за оказанные услуги по строительству объекта (без НДС)

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

— отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости услуг

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»

— погашена задолженность перед поставщиками и подрядчиками

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

— произведено начисление оплаты труда работникам, непосредственно связанным со строительством объектов основных средств

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

— произведено начисление единого социального налога и страховых взносов в Пенсионный фонд от сумм оплаты труда работников, непосредственно связанных со строительством объектов основных средств

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

Кредит 02 «Амортизация основных средств»

— начислены амортизационные отчисления по основным средствам, использованным при строительстве

При выполнении работ по строительству объекта хозяйственным способом на счете 08 отражается также сумма начисленного у заказчика НДС:[[15]](#footnote-15)

Дебет 08 «Вложения вовнеоборотные активы», субсчет 3 Строительство объектов основных средств» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

— отражена задолженность организации по НДС, связанному с осуществлением капитальных вложений

На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» ведется также учет прочих капитальных затрат по их видам, которые отражаются по мере производства расходов или принятия к оплате счетов поставщиков и подрядчиков. Учет отдельных видов прочих капитальных затрат ведется в следующем порядке:[[16]](#footnote-16)

Дебет 08 «Вложения вовнеоборотные активы», субсчет 3 Строительство объектов основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* приняты к оплате счета поставщиков за выполненные ими проектно-изыскательские работы, оказанные услуги по авторскому надзору за строительством, а также по экспертизе проектов

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражена сумма НДС, относящаяся к стоимости вышеперечисленных работ и услуг

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и др.

* отражены расходы по содержанию аппарата застройщика (в том числе стоимость использованных материалов, затраты на оплату труда, задолженность по единому социальному налогу)

В конце месяца делается запись:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

Кредит 26 «Общехозяйственные расходы»

* общехозяйственные расходы включены в затраты по строительству объекта хозяйственным способом

Объекты, законченные капитальным строительством, принимаются в состав основных средств по инвентарной стоимости, которая определяется отдельно по каждому вводимому в эксплуатацию объекту — зданию, сооружению и оборудованию, а также предметам, если их приобретение предусмотрено сметой.

Объекты недвижимости включаются в состав основных средств после их государственной регистрации в порядке, установленном законодательством. Порядок регистрации и передачи законченного строительством объекта определяется договором.[[17]](#footnote-17)

По объектам недвижимости, принятым в фактическую эксплуатацию, застройщик начисляет амортизацию в установленном порядке до их государственной регистрации. При этом объект либо продолжает учитываться в составе незавершенного строительства, либо принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете счета 01 «Основные средства». Условиями подобного учета являются законченность капитальных вложений, оформление соответствующих первичных учетных документов по приемке-передаче, передача документов на государственную регистрацию и фактическая эксплуатация. Основанием для начисления суммы амортизации является справка о стоимости указанных объектов или их частей по данным учета капитальных вложений.

Оборудование, требующее монтажа, приобретается, как пришло, застройщиком. Однако, если это предусмотрено договором, оно может приобретаться и подрядчиком.

Оборудование, требующее монтажа, у застройщика принимается на учет по стоимости приобретения, которая складывается из стоимости оборудования (без НДС), транспортных расходов по его доставке и заготовительно-складских расходов, включая комиссионные вознаграждения, уплаченные посредническим и внешнеторговым организациям, таможенные пошлины и др.

Для обобщения информации о наличии и движении оборудования, требующего монтажа и предназначенного для установки, предназначен счет 07 «Оборудование к установке». Оборудование, не требующее монтажа, на счете 07 не учитывается. Все затраты по приобретению оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств».

Счет 07 — активный, инвентарный: по дебету счета 07 отражается поступление оборудования по фактическим затратам на приобретение. При этом делаются записи:[[18]](#footnote-18)

Дебет 07 «Оборудование к установке» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* приняты к оплате счета поставщиков за оборудование, требующее монтажа, в том числе транспортные и тому подобные услуги

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражен НДС с суммы затрат по приобретению оборудования, требующего монтажа

По кредиту счета отражается стоимость оборудования, сданного в монтаж:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 07 «Оборудование к установке»

* включена в затраты на капитальное строительство фактическая себестоимость оборудования к установке, сданного в монтаж

Сальдо по счету 07 всегда дебетовое, показывает фактическую себестоимость оборудования, предназначенного для установки.

Бухгалтерские записи по учету затрат на монтаж оборудования выполняются следующим образом:[[19]](#footnote-19)

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 23 «Вспомогательные производства»

* отражена сумма затрат по монтажу оборудования, выполненному вспомогательными производствами

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* приняты к оплате счета поставщиков и подрядчиков за выполненные ими работы и услуги по монтажу оборудования (без НДС)

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражена сумма НДС, относящаяся к выполненным работам и услугам по монтажу оборудования

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 10 «Материалы»

* списаны материалы, израсходованные на работы по монтажу оборудования

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 Строительство объектов основных средств» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

* отражена задолженность по оплате труда работников, непосредственно связанных с монтажом оборудования, и т.д.

Аналитический учет по счету 07 ведется по местам храпения оборудования и отдельным его наименованиям.

Оборудование, не требующее монтажа, а также инструмент и инвентарь в случае, если приобретение данного имущества предусмотрено проектно-сметной документацией на строительство объекта, отражаются застройщиком на счете 08 в составе затрат по капитальному строительству (субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»). В бухгалтерском учете в этом случае делаются записи:[[20]](#footnote-20)

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражены затраты на оборудование, не требующее монтажа, инструмент и инвентарь при включении их в состав затрат по строительству объектов (без НДС)

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* отражена сумма НДС, относящаяся к указанным выше затратам

Оборудование, не требующее монтажа, инструмент, инвентарь, приобретаемые для строящихся объектов основных средств, отражаются в учете как введенные в эксплуатацию одновременно с основными объектами. С вводом зданий, сооружений и оборудования в эксплуатацию затраты по ним в размере инвентарной стоимости списываются застройщиком в дебет счета 01 «Основные средства»:

Дебет 01 «Основные средства» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

* приняты к учету законченные строительством объекты основных средств по инвентарной (первоначальной) стоимости

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

Кредит 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств»

* учтена сумма НДС, подлежащая налоговому вычету

По мере постановки на учет соответствующего объекта основных средств налоговым вычетам подлежат:

♦ суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные подрядными организациями при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств;

♦ суммы НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ;

♦ суммы НДС при приобретении незавершенного капитального строительства, а также суммы налога, исчисленного налогоплательщиками при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления.[[21]](#footnote-21)

При продаже объекта, не завершенного строительством, бухгалтерский учет осуществляется с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». По кредиту счета 91, субсчета 1 «Прочие доходы» отражается выручка от продажи, по дебету счета 91, субсчета 2 «Прочие расходы» осуществляется списание учетной стоимости объекта и начисление суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет. Результат от продажи выявляется путем сопоставления оборотов по указанным субсчетам.

В учете операция по продаже незавершенного строительством объекта отражается записями:[[22]](#footnote-22)

Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»

* отражена стоимость объекта по договору купли-продажи (включая НДС)

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 3 «Строительство объектов основных средств»

* списана учетная стоимость выбывающего объекта

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

* начислена сумма НДС от суммы выручки от продажи объекта

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит 99 «Прибыли и убытки»

* отражен финансовый результат (прибыль) от продажи незавершенного строительством объекта

Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

* произведена оплата объекта покупателем

Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

Кредит 19 «НДС по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств»

* предъявлена к налоговому вычету сумма НДС по приобретенным ценностям (работам, услугам), использованным при строительстве объекта

*Учет вложений в отдельные объекты внеоборотных активов.*

Отдельные объекты основных средств (здания, сооружения, транспортные средства, земельные участки, объекты природопользования и др.) приобретаются организациями отдельно от капитального строительства.

Стоимость покупаемых земельных участков, объектов природопользования, зданий и сооружений, оборудования, не требующего монтажа (а также оборудования, требующего монтажа, предназначенного в запас), отражается в составе вложений во внеоборотные активы на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» соответственно на субсчетах «Приобретение земельных участков», 2 «Приобретение объектов природопользования», 4 «Приобретение объектов основных средств». Вложения в нематериальные активы учитываются на субсчете 5 «Приобретение нематериальных активов». В настоящее время все затраты, связанные с приобретением указанных объектов, учитываемые на счете учета вложений во внеоборотные активы, включаются в первоначальную стоимость объектов. На счете 08 учитываются также затраты по дооборудованию объекта, выполнению комплекса внутренних отделочных и специальных строительно-монтажных работ и др., т. е. затраты по доведению объекта до состояния, в котором он пригоден к использованию. По окончании вышеперечисленных работ формируется первоначальная стоимость объекта основных средств, принимаемого к бухгалтерскому учету.

Объекты недвижимости (сооружения, здания и проч.), а также объекты, права собственности, на которые не зарегистрированы в едином государственном реестре, не могут быть приняты к бухгалтерскому учету в качестве объектов основных средств. До момента регистрации права собственности указанные объекты отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Такой же порядок распространяется на объекты транспортных средств (автомобили, прицепы, мотоциклы, тракторы и проч.) до их регистрации в Государственной инспекции безопасности дорожного движения (ГИБДД).[[23]](#footnote-23)

Приобретение отдельных объектов основных средств отражается в учете записями:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 1 «Приобретение земельных участков», субсчет 2 «Приобретение объектов природопользования», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* на сумму затрат по приобретению отдельных объектов основных средств

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», субсчет 1 «НДС при приобретении основных средств» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* на сумму НДС, отраженную в счетах поставщиков

Нематериальные активы при их приобретении отражаются записями:

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 «Приобретение нематериальных активов»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* на сумму затрат при покупке нематериальных активов (без НДС)

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

* на сумму НДС, отраженную в счетах поставщиков

По мере доведения объектов основных средств и нематериальных активов до состояния, пригодного для использования и получения доходов, они списываются в дебет соответствующих счетов:

Дебет 01 «Основные средства» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 1 «Приобретение земельных участков», субсчет 2 «Приобретение объектов природопользования», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств»

* приняты к бухгалтерскому учету объекты основных средств по первоначальной стоимости

Дебет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 1 «Приобретение земельных участков», субсчет 2 «Приобретение объектов природопользования», субсчет 4 «Приобретение объектов основных средств»

* приняты к бухгалтерскому учету объекты основных средств по первоначальной стоимости, предназначенные для сдачи в аренду (или прокат)

Дебет 04 «Нематериальные активы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 5 11 «Приобретение нематериальных активов»

* приняты к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости нематериальные активы.

*Особенности учета НИОКР.*

Бухгалтерский учет НИОКР проводится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02). Оно применяется в отношении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, по которым:[[24]](#footnote-24)

— получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке**;**

— получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства.[[25]](#footnote-25)

ПБУ 17/02 не применяется организациями, выполняющими НИОКР по договорам в качестве исполнителя (подрядчика или субподрядчика). Такие расходы рассматриваются как Расходы на осуществление этими организациями деятельности, направленной на получение доходов.[[26]](#footnote-26) По научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых учитываются в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов, необходимо руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000).[[27]](#footnote-27)

Все расходы, относимые к расходам на НИОКР, собираются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

Расходы на НИОКР отражаются в учетезаписями:[[28]](#footnote-28)

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

Кредит 02 «Амортизация основных средств»

– отражены суммы начисленных амортизационных отчислений при использовании основных средств для выполнения НИОКР

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

Кредит 10 «Материалы»

– отражена стоимость материалов, использованных при выполнении НИОКР

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

– начислена заработная плата работникам, занятым выполнением НИОКР

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

Кредит 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

– начислены единый социальный налог и взносы на социальные нужды от суммы заработной платы работников, занятых выполнением НИОКР

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– отражены услуги (работы) и прочие поступления, приобретенные для выполнения НИОКР

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– отражена сумма НДС, относящегося к услугам (работам) и прочим поступлениям для НИОКР

После окончания научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ совокупная стоимость расходов, учтенная на счете 08, субсчете 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»:

♦ либо переносится на счет 04, если результатом разработки является нематериальный актив (только те разработки, по которым получены патент или свидетельство), следующей записью:

Дебет 04 «Нематериальные активы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– поставлены на учет нематериальные активы

♦ либо списывается как НИОКР на расходы по обычным видам деятельности (при выполнении всех условий для признания НИОКР). При списании затрат по НИОКР на расходы по обычным видам деятельности в учете делаются записи:[[29]](#footnote-29)

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– на сумму расходов на НИОКР, включаемую в себестоимость работ основного производства в отчетном периоде (если результаты НИОКР используются непосредственно в основном производственном процессе)

Дебет 23 «Вспомогательные производства»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– на сумму расходов на НИОКР, включаемую в себестоимость работ вспомогательного производства в отчетном периоде (если результаты работ используются во вспомогательных производствах)

Дебет 25 «Общепроизводственные расходы» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– на сумму расходов на НИОКР, включаемую в себестоимость работ общепроизводственного характера в отчетном периоде (если результаты работ используются для общепроизводственных целей)

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– на сумму расходов на НИОКР, используемых в управленческой деятельности

♦ либо списывается как внереализационные расходы (в случае невыполнения хотя бы одного из условий, в частности невозможности демонстрации использования результатов научно исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ). При этом выполняется следующая учетная запись:[[30]](#footnote-30)

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– списаны расходы по НИОКР, по которым получен отрицательный результат

Списание расходов по научно-исследовательским, опытно конструкторским и технологическим работам на расходы по обычным видам деятельности производят с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации.[[31]](#footnote-31) Причем списание расходов по каждой выполненной научно-исследовательской, опытно-конструкторской и технологической работе производится линейным способом или способом списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг). При этом срок списания расходов по таким работам определяется организацией самостоятельно исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов работ, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет. Срок полезного использования не может превышать срока деятельности организации и закрепляется в ее учетной политике.

Если организация прекращает использование своей разработки, остаток неописанных затрат относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы». При этом делается запись: [[32]](#footnote-32)

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»

– списаны расходы по НИОКР, применение результатов которых завершено

Аналитический учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам ведется обособленно по видам работ и договорам (заказам).[[33]](#footnote-33)

*Учет затрат по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота.*

Основное стадо продуктивного и рабочего скота формируется за счет перевода молодняка в основное стадо, приобретения взрослых животных и безвозмездного их получения. Затраты по формированию основного стада учитывают на счете «Вложения во внеоборотные активы».

Перевод молодняка продуктивного и рабочего скота в основное стадо оформляется бухгалтерской записью по дебет счета 08-6 «Перевод молодняка животных в основное стадо» кредиту счета 11 «Животные на выращивании и откорме». Переведенный молодняк одновременно списывается в дебет счета 01 «Основные средства» с кредита счета 08-6. Списание со счета осуществляется по стоимости, числящейся на начало года, с присоединением плановой себестоимости привеса или прироста за период с начала года до момента перевода. В конце года после составления отчетной калькуляции разница между указанной стоимостью переведенного молодняка и его фактической себестоимостью списывается дополнительной проводкой или способом «красное сторно» со счета 11 на счет 08 и со счета 08 на счет 01.

Стоимость взрослых животных, приобретенных со стороны, приходуется по дебету субсчета 7 «Приобретение взрослых животных» счета 08 по фактической себестоимости их приобретения, включая расходы по доставке.

Расходы по доставке в организацию взрослого рабочего и продуктивного скота, полученного безвозмездно от других организаций, отражаются по дебету субсчета 7 счета 08.

Взрослые животные, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, к которой прибавляются фактические расходы по доставке животных в организацию. Рыночная стоимость животных, полученных безвозмездно, записывается в дебет счета 08 с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов».

Затраты по завершенным операциям формирования основного стада списывают с кредита счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в дебет счета 01 «Основные средства».[[34]](#footnote-34)

Учет источников финансирования вложений во внеоборотные активы.

Источниками финансирования вложений во внеоборотные активы являются:

♦ собственные средства организации (амортизационные отчисления от стоимости действующих объектов основных средств и нематериальных активов; нераспределенная прибыль, накопленная организацией в процессе ее предпринимательской деятельности; накопленные средства добавочного капитала; бюджетные средства, предоставленные федеральными и региональными органами власти, а также муниципальными органами на безвозвратной основе, и др.);

♦ заемные финансовые средства (кредиты банков, займы других организаций, предоставленные на возвратной основе, и др.);

♦ прочие привлеченные источники (ассигнования из бюджетов и внебюджетных фондов, предоставленные на возвратной основе; иностранные инвестиции; средства дольщиков для участия в строительстве; средства, полученные в порядке осуществления совместной деятельности (по договору простого товарищества) и другие).

Амортизационные отчисления призваны компенсировать затраты, произведенные организацией при приобретении внеоборотных активов, и обеспечить формирование источника финансирования будущих приобретений соответствующих объектов внеоборотных активов.

Часть нераспределенной прибыли организации, направленной на финансирование капитальных вложений, исчисляется как разница между фактически произведенными организацией в отчетном году затратами капитального характера, учтенными на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», и суммой амортизационных отчислений, начисленных за этот год.

В целях осуществления действенного контроля за состоянием и использованием средств на финансирование капитальных вложений для аналитического учета на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» рекомендуется открывать два субсчета:

«Нераспределенная прибыль в обращении»;

«Нераспределенная прибыль использованная».

На субсчете «Нераспределенная прибыль в обращении» отражается сумма нераспределенной прибыли, предназначенной для финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества:[[35]](#footnote-35)

Дебет 99 «Прибыли и убытки»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

– отражена сумма чистой прибыли за отчетный год

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет «Нераспределенная прибыль в обращении»

– обособлены средства нераспределенной прибыли, находящейся в обращении, еще не использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации

По мере использования средств на приобретение внеоборотных активов и осуществления других капитальных вложений одновременно с записью:

Дебет 01 «Основные средства»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы»

– принятые к бухгалтерскому учету объекты основных средств выполняется внутренняя запись по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Дебет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет «Нераспределенная прибыль в обращении»

Кредит 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчет «Нераспределенная прибыль использованная»

– отражена сумма нераспределенной прибыли, использованной на развитие организации

К собственным средствам организации относятся также бюджетные средства, которые предоставляются организациям на безвозвратной основе бюджетами разных уровней.

Существует два способа принятия к учету бюджетных средств. Первый способ заключается в следующем: в бухгалтерском учете организации одновременно отражаются дебиторская задолженность по бюджетным средствам и возникновение целевого финансирования:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит 86 «Целевое финансирование»

– отражена задолженность по целевому бюджетному финансированию

По мере фактического поступления средств организации делают следующие проводки:[[36]](#footnote-36)

Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

– поступили денежные средства, предоставленные бюджетами различных уровней

Дебет 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

– поступили объекты имущества, предоставленные бюджетами различных уровней.

Такой способ учета бюджетных средств можно применять только в том случае, если одновременно выполняются следующие условия:

— организация уверена, что сможет выполнить условия предоставления бюджетных средств (подтверждением могут быть заключенные организацией договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация);

— организация уверена, что получит бюджетные средства (подтверждением могут служить утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимиты бюджетных обязательств и т. д.).

Только при обязательном соблюдении этих условий возникает необходимость отражения в учете бюджетных средств.

Ресурсы (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество) принимаются к учету по стоимости, определяемой организацией исходя из цены, которая в сравнимых обстоятельствах обычно используется для определения стоимости таких же или аналогичных активов.

При втором способе бюджетные средства принимаются к учету по мере фактического поступления ресурсов. В бухгалтерском учете это отражается следующими проводками:[[37]](#footnote-37)

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 86 «Целевое финансирование»

– поступили денежные средства, предоставленные бюджетом на финансирование капитального строительства

Дебет 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит 86 «Целевое финансирование»

– поступили объекты имущества (оборудование, требующее монтажа, незавершенные капитальные вложения), предоставленные бюджетом на целевое финансирование

Расходование средств целевого назначения учитывается по назначению целевых поступлений и по каждому целевому мероприятию (целевым программам) в отдельности.

При списании расходов некоммерческими организациями за счет средств целевого финансирования в учете выполняются проводки:

Дебет 86 «Целевое финансирование»

Кредит 83 «Добавочный капитал»

– отражены средства целевого финансирования, направленные на приобретение основных средств некоммерческой организацией

Целевое финансирование коммерческих организаций рассматривается в основном как доходы организации, связанные с увеличением экономических выгод в результате поступления активов, приводящие к увеличению капитала организации.

Средства целевого финансирования капитального строительства, полученные от юридических и физических лиц на безвозвратной основе, рассматриваются как безвозмездно полученные по договору дарения.

При вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию целевое финансирование учитывается в качестве доходов будущих периодов:[[38]](#footnote-38)

Дебет 86 «Целевое финансирование»

Кредит 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 2 «Безвозмездные поступления»

– учтено целевое финансирование, направленное на капитальные вложения при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию в качестве доходов будущих периодов

После окончания строительства и ввода объекта в эксплуатацию (дебет счета 01, кредит счета 08) по мере начисления амортизационных отчислений доходы будущих периодов признаются как внереализационные доходы (ПБУ 9/99, п. 8). При этом величина внереализационного дохода признается равной сумме начисленной амортизации. В бухгалтерском учете организации-застройщика составляется запись:

Дебет 98 «Доходы будущих периодов»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»

– признан внереализационный доход в размере начисленной амортизации объекта, построенного за счет средств целевого финансирования

При получении средств целевого финансирования в виде инвестиционных средств при приобретении организации на аукционе, по конкурсу их использование отражается записью:

Дебет 86 «Целевое финансирование»

Кредит 83 «Добавочный капитал»

– отражена часть целевого финансирования, полученного в виде объектов внеоборотного характера

Если основные средства приобретены за счет бюджетных ассигнований и других целевых источников финансирования, то уплаченные при приобретении НДС включаются в первоначальную стоимость объектов.

Страховые возмещения, полученные организациями по договорам на страхование имущества при наступлении страхового случая, рассматриваются как собственные средства организации и отражаются в учете следующим образом:[[39]](#footnote-39)

Дебет 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета»

Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»

– отражены страховые возмещения, полученные от страховых организаций на покрытие потерь и убытков по договорам на страхование имущества

Учет заемных средств ведется в следующем порядке:

Дебет 51 «Расчетные счета» 52 «Валютные счета» Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

– отражены заемные средства, полученные для финансирования капитального строительства

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»

– начислены проценты по кредитам и займам в пределах сроков строительства объектов

Проценты, уплаченные кредитными организациями по полученным кредитам, органам казначейства по полученным бюджетным средствам на возмездной основе, другим юридическим и физическим лицам по полученным от них займам, включают в инвентарную стоимость объектов строительства и других объектов капитальных вложений, под строительство (приобретение) которых были получены займы, до момента их ввода в эксплуатацию. Уплату процентов после ввода объектов в эксплуатацию производят за счет финансовых результатов организации.

Учет других привлеченных источников финансирования вложений во внеоборотные активы осуществляется аналогичным образом, например:[[40]](#footnote-40)

Дебет 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета» Кредит 80 «Вклады товарищей»

– отражены денежные средства, полученные для финансирования капитального строительства по договору простого товарищества (у организации — участника договора, ведущей общие дела по совместной деятельности)[[41]](#footnote-41)

# 3. Применение международные стандарты финансовой отчетности

В условиях глобализации финансовых рынков, создания транснациональных корпораций актуальными становятся проблемы гармонизации национальных систем бухгалтерского учета, особенно бухгалтерской отчетности, с системами бухгалтерского учета других стран.

Эти причины послужили предпосылкой разработки международных стандартов бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности — это нормативные документы, определяющие требования к содержанию и методологии формирования бухгалтерской информации на основе увязки разных национальных систем учета стран с развитой рыночной экономикой. Международные стандарты разработаны на основе опыта экономически развитых стран по ведению бухгалтерского учета и раскрытию информации в отчетности.

Следует отметить, что полностью используют международные стандарты в основном развивающиеся страны, зависимые от иностранного капитала. Страны же с развитой рыночной экономикой, со сложившимися национальными традициями ведения бухгалтерского учета отдают предпочтение внутренним стандартам, которые разрабатываются с учетом основных принципов МСФО.

Официально признанный перевод международных стандартов у нас в стране был издан только в 1998 г. Однако, начиная с 1994 г. в России разрабатываются национальные стандарты бухгалтерского учета (ПБУ) с учетом основных норм МСФО.

Финансовая отчетность, составленная в соответствии с требованиями МСФО, действительно должна включать все значимые показатели. Российские организации при составлении бухгалтерской отчетности требование полноты нередко выполняют не в полной мере.[[42]](#footnote-42)

Использование международных стандартов финансовой отчетности необходимо потому, что российские компании, холдинги и крупные фирмы выходят на международные рынки и их финансовая отчетность должна быть понятна зарубежным пользователям.

Поэтому в настоящее время в обязательном порядке трансформируется национальная бухгалтерская отчетность организаций, ценные бумаги которых котируются на международных рынках капитала, в соответствии с требованиями МСФО. В нашей стране такую отчетность составляют немало коммерческих организаций. Среди них, прежде всего, такие акционерные общества, как «ЕЭС России», «Газпром», «Транснефть», «АвтоВАЗ», многие банки.[[43]](#footnote-43)

Другой важной причиной использования положений международных стандартов является то, что, согласно международной практике, отчетность, сформированная согласно МСФО, отличается высокой информативностью и прозрачностью (понятностью) для инвесторов разных стран. Пока инвестор не будет иметь возможности на основе итоговой бухгалтерской информации наблюдать за использованием предоставленного им капитала, организация является для него зоной повышенного риска и, соответственно, будет проигрывать другим в привлечении финансовых ресурсов.

В состав международных стандартов включаются: Предисловие к МСФО, Принципы подготовки и представления финансовой отчетности, Стандарты и разъяснения к ним.

В Предисловии к МСФО излагаются цели и порядок деятельности СМСФО, правила разработки и применения международных стандартов.

Принципы подготовки и представления финансовой отчетности — это документ, в котором раскрываются основы подготовки и представления отчетности для внешних пользователей. В нем отражаются такие вопросы, как цели финансовой отчетности; качественные характеристики, определяющие полезность отчетной информации; даются определения, порядок признания и оценки активов, обязательств, капитала, доходов и расходов и пр. Таким образом, в Принципах подготовки и представления финансовой отчетности формируется понятийный аппарат для формирования профессиональных суждений при обобщении бухгалтерской информации.

Стандарты представляют собой принятые в общих интересах положения подготовки и представления финансовой отчетности. Каждый стандарт включает следующие вопросы: перечень объектов и момент их признания в отчетности; порядок оценки и раскрытия информации об объекте для целей финансовой отчетности. Порядок бухгалтерского учета в традиционном российском понимании не представлен в стандартах, т.е. они не устанавливают правил документального оформления и первичного учета, плана счетов, учетных регистров, корреспонденции счетов и пр.

В разъяснениях к МСФО дается толкование отдельных положений стандартов в целях обеспечения их единообразного применения и повышения степени сопоставимости финансовой отчетности, подготавливаемой на основе МСФО.

В целях приведения российской национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и сближения с международными стандартами финансовой отчетности в нашей стране проводится работа по реформированию бухгалтерского учета и отчетности.[[44]](#footnote-44)

Изменение системы общественных отношений, пользователей информации, гражданско-правовой среды, а также необходимость приведения отечественной системы бухгалтерского учета в соответствие с МСФО обусловили необходимость соответствующей трансформации системы бухгалтерского учета в России.

Реформирование бухгалтерского учета в России осуществляется на основе Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства РФ от 06.03.98 г. № 283.

Основная цель реформирования бухгалтерского учета — приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с МСФО и требованиями рыночной экономики.[[45]](#footnote-45)

Задачи реформы*:*

• сформировать национальную систему стандартов учета и отчетности, обеспечивающую пользователей полезной информацией, в первую очередь инвесторов;

• обеспечить связь реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями гармонизации стандартов на международном уровне;

• оказать методическую помощь организациям в понимании и внедрении реформированной модели бухгалтерского учета.[[46]](#footnote-46)

Поэтому в июле 2004 г приказом Минфина РФ была одобрена Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2004—2010 гг.)[[47]](#footnote-47) В этой Концепции отмечается, что сложившаяся система бухгалтерского учета и отчетности не обеспечивает в полной мере качество и надежность, а также ограничивает возможности полезного использования предоставляемой пользователями информации, хотя для этого имеются все предпосылки. Поэтому в дальнейшем развивать бухгалтерский учет и отчетность необходимо по следующим направлениям:

• повышать качество информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности.

• создавать инфраструктуру применения МСФО.

• изменять систему регулирования бухгалтерского учета и от-

четности.

• усиливать контроль за качеством бухгалтерской отчетности.

• существенно повысить квалификацию специалистов, занятых организацией и ведением бухгалтерского учета и отчетности, аудитом бухгалтерской отчетности, а также пользователей бухгалтерской отчетности.

Анализ содержания ряда Международных стандартов финансовой отчетности указывает на серьезную непроработанность в них вопросов, посвященных организации учета и порядку отражения в отчетности капитальных вложений хозяйствующих субъектов. МСФО, во-первых, нередко противоречат друг другу, а во-вторых, - в них порою не соблюдается фундаментальный принцип необходимости организации учета объекта в соответствии с его экономической природой, сущностью и содержанием. [[48]](#footnote-48)

# Заключение

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н) все активы в бухгалтерском балансе должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные. Активы представляются как краткосрочные, если срок обращения (погашения) по ним не более 12 месяцев после отчетной даты или продолжительности операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. Все остальные активы представляются как долгосрочные.

Внеоборотные активы являются долгосрочными. Общая сумма внеоборотных активов исчисляется как совокупность основных средств предприятия, нематериальных активов, вложений средств в незавершенное капитальное строительство, долгосрочных финансовых вложений в ценные бумаги и уставный капитал других предприятий, иных внеоборотных активов. Наиболее значимой частью внеоборотных активов являются основные средства, числящиеся на балансе предприятия и находящиеся в эксплуатации, в запасе, на консервации, а также сданные в аренду другим предприятиям.

При формировании показателей бухгалтерской отчетности в первом разделе формы № 1 бухгалтерского баланса отражаются группы статей внеоборотных активов, находящихся на балансе предприятия.

Учет вложений во внеоборотные активы организации ведется с обязательным использованием одноименного счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», который предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве долгосрочных активов.

Исключение составляют лишь активы, которые относятся к долгосрочным финансовым вложениям и принимаются к бухгалтерскому учету без использования счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».[[49]](#footnote-49)

В России выбран один из наиболее рациональных способов применения МФСО – их адаптация к национальным стандартам. Она предполагает постепенное совершенствование российских правил учета и отчетности, направленное на формирование финансовой информации высокого качества в соответствии с требованиями международных стандартов.

Это необходимо как отдельным предприятиям, пытающимся найти партнеров за рубежом, так и всему бухгалтерскому сообществу. Первым это нужно для получения финансовых ресурсов, как в виде кредитов, так и в виде контрактов. Для всего общества это имеет тот смысл, что можно использовать этот опыт в процессе изменения и приспособления российского бухгалтерского учета к реалиям современной экономической ситуации.[[50]](#footnote-50)

# Литература

Закон об инвестиционной деятельности в РСФСР, в ред. Федеральных законов от 19.06.1995 N 89-ФЗ, от 10.01.2003 N 15-ФЗ, от 30.12.2008 N 309-ФЗ, с изм., внесенными Федеральным законом от 25.02.1999 N 39-ФЗ

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование).

1. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с.
2. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.
3. Суглобов А.Е., Жарылгасова Б.Т. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2005. - 496 с.

Положение по бухгалтерскому учету «учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94)

1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 N 38н)

Положение по бухгалтерскому учету «учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 (в ред. Приказов Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н, от 27.11.2006 N 155н)

1. Положение по бухгалтерскому учету «учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н)
2. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена Приказом Минфина России от 1 июля 2004 г. № 180.

ttp://articles.excelion.ru/science/em/05238785.html

1. Закон об инвестиционной деятельности в РСФСР, в ред. Федеральных законов от 19.06.1995 N 89-ФЗ,

   от 10.01.2003 N 15-ФЗ, от 30.12.2008 N 309-ФЗ, с изм., внесенными Федеральным законом от 25.02.1999 N 39-ФЗ [↑](#footnote-ref-1)
2. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование)., стр. 45 [↑](#footnote-ref-2)
3. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр. 10 [↑](#footnote-ref-3)
4. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.10 [↑](#footnote-ref-4)
5. Положение по бухгалтерскому учету «учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94) [↑](#footnote-ref-5)
6. Положение по бухгалтерскому учету «учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94) [↑](#footnote-ref-6)
7. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.11 [↑](#footnote-ref-7)
8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 N 38н) [↑](#footnote-ref-8)
9. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.12 [↑](#footnote-ref-9)
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 N 38н) [↑](#footnote-ref-10)
11. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.12 [↑](#footnote-ref-11)
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование)., стр.139 [↑](#footnote-ref-12)
13. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.13 [↑](#footnote-ref-13)
14. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.15 [↑](#footnote-ref-14)
15. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.17 [↑](#footnote-ref-15)
16. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. - М.: КНОРУС, 2005. - 496 с., стр.238 [↑](#footnote-ref-16)
17. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.20 [↑](#footnote-ref-17)
18. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.21 [↑](#footnote-ref-18)
19. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.22 [↑](#footnote-ref-19)
20. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.23 [↑](#footnote-ref-20)
21. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.24 [↑](#footnote-ref-21)
22. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.25 [↑](#footnote-ref-22)
23. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.27 [↑](#footnote-ref-23)
24. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.29 [↑](#footnote-ref-24)
25. Положение по бухгалтерскому учету «учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н) [↑](#footnote-ref-25)
26. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.29 [↑](#footnote-ref-26)
27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000 (в ред. Приказов Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н, от 27.11.2006 N 155н) [↑](#footnote-ref-27)
28. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.29 [↑](#footnote-ref-28)
29. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.31 [↑](#footnote-ref-29)
30. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.33 [↑](#footnote-ref-30)
31. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н) [↑](#footnote-ref-31)
32. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.33 [↑](#footnote-ref-32)
33. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 116н) [↑](#footnote-ref-33)
34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование)., стр.144 [↑](#footnote-ref-34)
35. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.36 [↑](#footnote-ref-35)
36. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.37 [↑](#footnote-ref-36)
37. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.38 [↑](#footnote-ref-37)
38. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.39 [↑](#footnote-ref-38)
39. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.41 [↑](#footnote-ref-39)
40. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.42 [↑](#footnote-ref-40)
41. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2008. – 800 с., стр.42 [↑](#footnote-ref-41)
42. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование)., стр.28 [↑](#footnote-ref-42)
43. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Б94 Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.,стр.104 [↑](#footnote-ref-43)
44. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Б94 Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.,стр.105 [↑](#footnote-ref-44)
45. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 720 с. – (Высшее образование)., стр.29 [↑](#footnote-ref-45)
46. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Б94 Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.,стр.108 [↑](#footnote-ref-46)
47. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена Приказом Минфина России от 1 июля 2004 г. № 180. [↑](#footnote-ref-47)
48. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Б94 Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.,стр.112 [↑](#footnote-ref-48)
49. ttp://articles.excelion.ru/science/em/05238785.html [↑](#footnote-ref-49)
50. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Б94 Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой.— 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.,стр.120 [↑](#footnote-ref-50)