**Карагандинский Экономический Университет КАЗПОТРЕБСОЮЗА**

**Кафедра бухгалтерского учета и аудита**

##### курсовая работа

**«Учет арендованных основных средств»**

###### Выполнила: Ишманова Ж. С..

Гр Б-13 Б-1157

Проверил:

Костанай 2003**Оглавление**

Введение 3

Глава I. Роль бухгалтерского учета в формировании

информации о наличии арендованных основных средств 5

Глава II. Документальное оформление поступления и выбытия арендованных основных средств 11

Глава III. Синтетический и аналитический учет арендованных

основных средств 12

Глава IV. Учет износа арендованных основных средств 24

Глава V. Совершенствование учета арендованных основных средств 27

Заключение 31

Список использованной литературы 33

приложения

**Введение**

Как известно, хозяйственная деятельность промышленного предприятия складывается из трех непрерывных взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжение (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов), производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства. Следовательно, важнейшие объекты бухгалтерского учета на промышленном предприятии - основные и оборотные средства в их движении. Значение основных средств в общественном производстве определяется тем, какое место занимают орудия труда в развитии производительных сил и производственных отношений.

В условиях экономической реформы повышается роль учета и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств. Цель написания работы - рассмотрение вопросов учета основных средств. В ней дается детальная классификация и структура основных средств, представлена оценка основных средств, рассмотрены особенности организации аналитического и синтетического учета объектов основных средств. Особое место в работе отведено вопросам аренды основных средств

Приведены конкретные ставки, нормы и нормативы, размеры отчислений, действующие на момент написания работы.

В работе приведен ряд цифровых примеров по наиболее сложным вопросам учета, а также бухгалтерские проводки, отражающие основной набор хозяйственных операций. В приложении представлены формы первичных документов, необходимых для ведения учета и отчетности основных средств, а также индексы изменения стоимости основных фондов. В конце работы приводится список использованной литературы.

Острый экономический кризис, с которым столкнулись многие страны в начале 80-х годов, потребовал перестройки государственного регулирования экономики, перехода к развитию рыночных отношений. Основными направлениями экономических реформ в России стали приватизация (переход государственного имущества в частные руки), либерализация цен, финансовая стабилизация (борьба с инфляцией, укрепление курса национальной валюты).

На основе этого возникли тесные связи между производителем и потребителем продукции, которые в свою очередь вызывают и развивают принципиально новые источники их финансирования и кредитования. Одним из таких новых источников стал *лизинг.*

# В работе так же рассмотрен учет финансового лизинга

**Глава I. Роль бухгалтерского учета в формировании информации о наличии арендованных основных средств**

Любое производство возможно только с привлечением средств производства, которые подразделяются на предметы труда (сырье, материалы, покупные полуфаб­рикаты) и средства труда (станки, машины). Включение того или иного предмета в состав средств труда определяется не внешними признаками, а той ролью, которую он выполняет в процессе производства. Например, изготовленный заводом паровой котел является для него готовой продукцией; этот же котел, приобретенный субъек­том для установки, - предметом труда; установленный и сданный в эксплуатацию па­ровой котел служит средством труда. Этот же котел, приобретенный для дальнейшей перепродажи является товаром.

Основные средства - это материальные активы, действующие в течение длитель­ного времени (более одного года), как в сфере материального производства, так и в непроизводственной (социальной) сфере. К ним относятся: недвижимость (земель­ные участки, здания, сооружения, многолетние насаждения и другие объекты, прочно связанные с землей, перемещение которых невозможно без ущерба их назначению), транспортные средства, оборудование, орудия лова, производственный и хозяйствен­ный инвентарь, взрослый рабочий и продуктивный скот, специальные инструменты и прочие основные средства.

Целью учета основных средств является определение источника основных средств, принадлежащих субъекту, на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.   
Согласно стандарту бухгалтерского учета №6 "Учет основных средств"- дается следующее определение:

**Основные средства** - это материальные активы, действующие в течение длительного периода времени (более одного года) как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.   
Основными задачами бухгалтерского учета основных средств является:  
- правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннее перемещение и выбытие;

- правильное начисление и отражение в учете суммы износа основных средств;  
- точное осуществление результатов при ликвидации основных средств;  
- контроль за затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.

Для организации учета основных средств, отвечающего выше задачам, большое значение имеет наличие научно обоснованная классификация основных средств; установление принципов оценки основных средств, установление единицы учета предметов основных средств, выбор форм, привлеченных документов и учетных регистров.   
На субъектах применяется единая типовая классификация основных средств, в соответствии с которой их группируют по отраслевому признаку, назначению, видам, принадлежности, использованию.   
Группировка основных средств по отраслевому признаку (кроме сельского хозяйства, транспорта и т.д.) позволяет получить данные о их стоимости в каждой отрасли.

Учет основных средств на предприятии организуется в соответствии с СБУ 6. Этот стандарт определяет методику учета основных средств, принадлежащих субъек­ту на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект, то есть закон­ченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми принадлежностями и приспособлениями. Инвентарные объекты делятся на простые (единичные) и слож­ные, состоящие из нескольких предметов. Признаком обособления одного вида ин­вентарных объектов от другого служит выполнение ими самостоятельных функций.

Важным условием правильной организации бухгалтерского учета основных средств является их классификация.

**В зависимости от характера участия в процессе производства** основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные.

К *производственным основным средствам* относятся объекты, непосредственно участвующие в производственном процессе, при помощи которых осуществляется воздействие на предметы труда при изготовлении продукции (машины, оборудова­ние, инструменты и др.) или которые создают необходимые материальные условия для осуществления производства (здания, сооружения, передаточные устройства). Обобщающим экономическим показателем, характеризующим использование ос­новных производственных средств, является фондоотдача, под которой понимают

производство продукции на единицу основных средств в натуральном или денежном выражении.

*Непроизводственные основные, средства-средства* потребительного назначения. Они предназначены для обслуживания культурно-бытовых потребностей коллектива (здания, сооружения, инвентарь жилищно-коммунального хозяйства, здравоохране­ния, образования, культуры и т.п.).

**По принадлежности** основные средства делятся на собственные и арендованные.

*Собственные -* это основные средства, которые принадлежат субъекту и получа­ют отражение на его балансе.

*Арендованные -* основные средства, полученные от другого субъекта по договору аренды на установленный в нем срок. При текущей аренде арендодатель их учитывает на балансе, а арендатор - на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства". В условиях финансируемой аренды в учете арендатора арендуемое имущество учитывает­ся как актив на счетах 121 "Земля", 122 "Здания и сооружения", 123 "Машины и оборудо­вание, передаточные устройства", 124 "Транспортные средства", 125 "Прочие основные средства", с использованием субсчета "Арендуемые основные средства".

**По характеру использования** основные средства делят на действующие, без­действующие (законсервированные) и находящиеся в запасе. К действующим от­носятся средства, находящиеся в эксплуатации, бездействующие - это временно не используемые основные средства в связи с консервацией или по другим причинам, к находящимся в запасе относят объекты, которые составляют запас, образуемый в плановом порядке для замены действующих.

**По вещественному составу** основные средства подразделяют на инвентарные и неинвентарные. К инвентарным относятся объекты, имеющие вещественное содер­жание и поддающиеся обмеру и подсчету в натуре (здания, сооружения, машины, оборудование). К неинвентарным относятся капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений), т.е. затраты, не имеющие вещественной формы (планировка земельных участков, корчевка площадей под пашню, капиталь­ные затраты в арендованные основные средства и др.).

На каждом субъекте основные средства в зависимости от целевого назначения и выполняемых функций подразделяют на следующие виды (группы, подгруппы):

земля; здания; сооружения; передаточные устройства; машины и оборудование (в т.ч. силовые машины и оборудование; рабочие машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование; вычислитель­ная техника; прочие машины и оборудование); транспортные средства; инструмент;

производственный инвентарь и принадлежности; хозяйственный инвентарь; рабочий и продуктивный скот; многолетние насаждения; капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений); прочие основные средства.

В состав каждой из приведенных групп основных средств входят:

**земля** - количество и стоимость земли, приобретенной субъектом на правах собс­твенности или правах постоянного землепользования. Право собственности или право постоянного землепользования на землю должно быть подтверждено "Актом на право собственности на земельный участок, право постоянного землепользования". Инвен­тарным объектом является каждый земельный участок, на который выдан такой Акт;

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

**сооружения** - инженерно-строительные объекты, предназначенные для осу­ществления процесса производства путем выполнения тех или иных функций, не связанных с изменением предметов труда (ствол шахты, нефтяная скважина, плоти­на, эстакада, мост, автомобильная дорога). Инвентарным объектом является каждое отдельное сооружение со всеми удобствами, составляющими с ним одно целое;

**передаточные устройства** - устройства для передачи электрической, тепловой или механической энергии (линии электропередач, трансмиссии, трубопроводы). Инвентарным объектом по электрическим сетям, например, является линия от рас­пределительного устройства электростанции или от клемм генераторов до распреде­лительных устройств, приемных подстанций и от подстанций до фидеров трансфор­маторных помещений;

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

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

*рабочие машины и оборудование -* машины, аппараты и оборудование, предна­значенные для механического, термического и химического воздействия на предмет труда в процессе создания продуктов труда (токарно-винторезные станки, лесопиль­ные рамы);

*измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное обору­дование* - приборы и устройства для измерений, регулирования производственных процессов, а также приборы и аппаратура, используемые в лабораториях (дозаторы, амперметры, микроскопы);

*вычислительная техника —* машины, устройства, приборы, предназначенные для ускорения и автоматизации процессов (компьютеры, управляющие и другие вычис­лительные машины);

*прочие машины и оборудование -* машины, аппараты и другое оборудование (обо­рудование телефонных станций, радиоузлов, пожарные машины);

**транспортные средства** - средства передвижения, предназначенные для переме­щения людей и грузов.

**Глава II. Документальное оформление поступления и выбытия основных средств**

Оценивая свое финансовое положение и платежеспособность хозяйствующие субъекты зачастую приходят к выводу о том, что иногда выгоднее взять необходимый объект основных средств во временное пользование у другого субъекта, чем приоб­ретать его в собственность, т.е. арендовать.

В договоре аренды должны найти отражение: состав и стоимость передаваемого в аренду имущества; размер арендной платы; сроки аренды; распределение обязан­ностей сторон по восстановлению и ремонту арендованного имущества; обязанности арендодателя представить арендатору имущество в соответствии с условиями дого­вора; порядок внесения арендной платы и возвращения имущества (после прекраще­ния договора) арендодателю в состоянии, обусловленном договором.

Форму аренды определяет сущность сделки. Аренда классифицируется на осно­вании того, в какой степени риск и вознаграждение, связанные с правом пользования арендованным имуществом, переходят к арендатору или остаются у арендодателя. Формы аренды и условия арендного договора влияют на отражение операций в учете.

Порядок учета аренды определен Стандартом бухгалтерского учета № 17 "Учет аренды" (СБУ 17), в соответствии с которым в зависимости от срока аренды различа­ют текущую и финансируемую аренду.

Началом срока аренды является дата подписания договора.

*Срок аренды -* неотменяемый период времени, на который арендатор заключает договор на аренду имущества, а также любые другие последующие периоды, в тече­ние которых возможно продление срока аренды с дальнейшей оплатой или без нее, на что арендатор имеет право выбора, которое оговорено в начале срока аренды.

**Текущая аренда.** Под ней понимается любая аренда, за исключением финансируемой.

При текущей аренде риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив, остаются у арендодателя. Поэтому сданные им в аренду активы рассматри­ваются как амортизируемое имущество, и получаемая арендная плата включается в доход на протяжении всего срока аренды. Текущая аренда подразумевает временное владение арендатором имуществом.

**Глава III. Синтетический и аналитический учет арендованных основных средств**

В бухгалтерском учете арендодателя основные средства, переданные в аренду, числятся в составе основных средств на соответствующих субсчетах к счетам под­раздела 12 "Основные средства" Генерального плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов.

Арендная плата, причитающаяся к получению, в соответствии с заключенным договором отражается по дебету счета 334 "Прочие" по соответствующему субсчету и кредиту счета 727 "Прочие", субсчет "Доход от передачи внеоборотных активов в текущую аренду"; если же аренда является основным видом деятельности субъекта, то кредитуют счет 705 "Доход от аренды".

Поскольку имущество, сдаваемое в текущую аренду, отражается в бухгалтерском балансе арендодателя, то и начисление амортизации производится арендодателем по дебету счета 845 "Прочие", соответствующему субсчету и кредиту счетов 13 подраз­дела "Износ основных средств". Начисление амортизации на имущество сдаваемое в аренду производится в соответствии с методами, предусмотренными СБУ 6 и учет­ной политикой субъекта.

Поступление арендной платы отражается по дебету соответствующих счетов по учету денежных средств и кредиту счета 334 "Прочие".

Арендатор признает расходы по текущей аренде в виде арендной платы на систе­матической основе, и в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от оплаты.

Арендная плата по текущей аренде относится на счета тех производств, где ис­пользуются арендованные активы, и в бухгалтерском учете отражается по дебету следующих счетов:

937 "Арендная плата" - если основные средства используются в производствен­ных целях;

947 "Арендная плата" - если основные средства используются в социальной сфере;

811 "Расходы по реализации товаров (работ, услуг)" - если основные средства непосредственно связаны с процессом реализации товаров (работ, услуг);

821 "Общие и административные расходы" - если основные средства использу­ются для общехозяйственных нужд

и кредиту счета 687 "Прочие".

В случае оплаты арендных платежей за будущие отчетные периоды дебетуется счет 342 "Арендная плата" и кредитуются счета денежных средств соответствующих подразделов.

При наступлении отчетного периода соответствующая доля арендной платы пе­реносится на счета производственного учета 9 раздела Генерального плана счетов

бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов или счета расходов 8 раздела.

Не всегда имущество, арендованное субъектом, полностью отвечает его запро­сам. Поэтому иногда арендаторы самостоятельно улучшают арендованное имущес­тво - делают ремонт, проводят перепланировку помещений и т.д.

Отражение в бухгалтерском учете арендатора затрат на улучшение арендован­ного имущества (если оно производится с согласия собственника), зависит от того, какие это улучшения - капитального или текущего характера.

Об улучшении капитального характера можно говорить только в том случае, когда арендатор, например, сделал пристройку к зданию или же модернизировал арендуемое имущество, то есть произвел капитальные вложения.

Составим корреспонденцию счетов по операциям, связанным с текущей арендой.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственных операций | Сумма, | Корреспонденция счетов | |
| тенге | дебет | кредит |
| У предприятия-арендодателя | | | |
| Переданы по договору текущей аренды ос­новные средства предприятию-арендатору сроком на 12 месяцев | 500000 | 122-125, суб­счет "Основные средства в аренде" | 122-125, суб­счет Собствен­ные основные средства |
| Начислена арендная плата (при годовой сум­ме арендной платы (включая НДС) в размере 41760 тенге, сумма ежемесячных арендных платежей составит 3000 тенге (36000 /12)) Начислен НДС ежемесячно в течение года (16%) | 3000  480 | 334  334 | 705,727  633 |
| Получена арендная плата от арендатора (ежемесячно) | 3480 | 431,441,  451 | 334 |
| Отражена полученная арендная плата авансом за будущие отчетные месяцы (11 месяцев) | 38280 | 431,441,  451 | 611 |
| При наступлении отчетного периода (месяца), доходы будущих периодов закрываются на доходы отчетного периода На сумму начисленного НДС (16%) | 3000  480 | 611  611 | 705,727  633 |
| Переданы безвозмездно арендатором капи­тальные вложения, произведенные в арендо­ванные основные средства | 17000 | 122-125, субсчет "Основные средства в аренде" | 727 |

**Финансируемая аренда.** Финансируемая аренда по своей сути является формой долгосрочного кредитования арендатора.

Аренда является финансируемой в том случае, если риск и вознаграждения, связанные с правом пользования, в значительной степени передаются арендатору,

и если:

— арендатор обладает правом выкупа арендуемого имущества по фиксированной цене или по цене, определяемой в конце срока аренды;

— срок аренды превышает 80% срока полезного функционирования арендован­ного имущества;

— в конце срока аренды остаточная стоимость арендуемого актива составляет менее 20% его текущей стоимости в начале аренды;

— дисконтированная стоимость арендных платежей за весь арендный период превышает 90% текущей стоимости арендуемого имущества;

— к концу срока аренды право собственности на арендуемый актив может пере­даваться или не передаваться арендатору.

Вытекающие из финансируемой аренды права и обязательства отражаются в балансе в начале срока аренды по одной и той же стоимости. Арендные платежи состоят из платы за финансирование (расходы на выплату процентов) и платы, со­кращающей балансовую стоимость арендного обязательства (погашение основного обязательства).

При расчете дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей ис­пользуется предусмотренная процентная ставка, при невозможности ее определения применяется приростная процентная ставка на заемный капитал арендатора.

*Предусмотренная процентная ставка -* это ставка дисконта, которая определяет дисконтированную стоимость имущества в начале аренды, для определения мини­мальных арендных платежей, и негарантированную остаточную стоимость в начале аренды по текущей стоимости арендованного актива.

Предусмотренная процентная ставка определяется исходя из специальных таб­лиц определения будущей стоимости денежных потоков и следующей формулы:

FV=PV(l+r),

где:

FV - будущая стоимость денежных потоков через п лет;

PV - сумма, вкладываемая в момент расчета;

г - ставка процента;

n - число лет в расчетном периоде.

*Приростная процентная ставка* на заемный капитал арендатора - это процент­ная ставка, которую должен будет заплатить арендатор за подобную аренду; или став­ка, которую примет арендатор в начале аренды, за пользование кредитом (займом) на такой же период для покупки актива.

В течение срока аренды, согласно договору, арендодателю выплачиваются мини­мальные арендные платежи.

*Минимальные арендные платежи* - это платежи, которые арендатор осуществля­ет в течение срока аренды (за минусом стоимости услуг и налогов, которые должен оплатить арендодатель и которые должны быть ему возмещены), а также:

— со стороны арендатора - любые суммы, гарантированные им или стороной, связанной с ним;

— со стороны арендодателя - любая остаточная стоимость, гарантированная арендодателю арендатором либо стороной, связанной с ним, ил1внезависимой треть­ей стороной, имеющей возможность финансового обеспечения этой гарантии.

Каждая выплата арендных платежей рассматривается как частичное погашение текущей стоимости актива и процентов с неоплаченной на день платежа его части.

Арендные операции отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с их сущностью. Арендатор получает экономические выгоды от использования актива в обмен на обязательство платить за это сумму, равную текущей стоимости актива с учетом финансовой платы.

Расходы по выплате процентов (финансовой платы) и погашение обязательств признаются в каждом отчетном периоде в течение всего срока аренды.

Расходы по выплате процентов определяются на основе постоянной или приростной процентной ставки, применяемой к стоимости непогашенных арендных обязательств, за каждый отчетный период. Сумма оплаченных обязательств определяется как разница между минимальными арендными платежами и расходами по выплате процентов.

Хозяйственные операции по финансируемой аренде отражаются в бухгалтерском учете арендатора в следующем порядке.

На основании договора аренды и акта приемки арендованных основных средств арендатор отражает активы и обязательства по будущим арендным платежам в оди­наковой сумме. При этом обязательства по арендным платежам могут учитываться по более низкой из двух оценок:

— по текущей стоимости;

— по дисконтированной стоимости (с учетом процентов за пользование активом).

Принятые активы, на условиях финансируемой аренды, отражаются по дебету соответствующих счетов 12 подраздела, с выделением аналитических субсчетов, и кредиту счета 683 "Арендные обязательства".

На сумму причитающихся процентов за арендованные активы дебетуют счет 831 "Расходы по процентам" и кредитуют счет 684 "Проценты к оплате".

При перечислении средств дебетуют счета 683 "Арендные обязательства" - на сумму, в части погашения стоимости арендованного имущества, приходящуюся за отчетный период; 684 "Проценты к оплате" - на сумму расходов по процентам за отчетный период и кредитуют счета денежных средств 42, 43, 44, 45 подразделов.

В течение арендного срока арендатор может досрочно выкупить арендуемые активы. При этом кредитуют счета денежных средств соответствующих подразделов на оставшуюся сумму по счету 683 "Арендные обязательства". Счет 683 при этом закрывается, а в аналитическом учете по счетам 12 подраздела "Основные средства" выкупленные арендованные активы необходимо перенести в категорию собственных основных средств. Соответствующие изменения вносятся по износу арендуемых ак­тивов, который в учете в последующем отражается как по собственным активам. Эти операции производятся в аналитическом учете по соответствующим счетам.

Для учета операций по финансируемой аренде у арендодателя применяются син­тетические счета:

— 334 "Прочие", субсчет "Арендные обязательства к поступлению";

— 332 "Начисленные проценты";

— 724 "Дивиденды по акциям и доходы в виде процентов", субсчет "Проценты по договорам финансируемой аренды".

Стоимость активов сдаваемого в аренду имущества отражается в учете как арен­дные обязательства к поступлению по дисконтированной стоимости, т.е. с учетом процентов за пользование активом, предоставленным в аренду.

Платежи по финансируемой аренде рассматриваются арендодателем как возврат инвестированного капитала и получение дохода. Минимальные арендные платежи в части процентов за аренду признаются, как доход от капиталовложений в аренду, в каждом отчетном периоде.

При передаче в финансируемую аренду действующих основных средств дебе­туют счета 805 "Себестоимость услуг, связанных с арендой" - на остаточную сто­имость актива; соответствующие счета 13 подраздела "Износ основных средств" в части накопленного износа и кредитуют счета 12 подраздела.

Стоимость арендованных активов, оговоренная в договоре, отражается по дебету счета 334 "Прочие", субсчет "Арендные обязательства к поступлению" и кредиту счета 705 "Доходы от аренды".

На сумму причитающихся к получению арендных процентов дебетуют счет 332 "Начисленные проценты" и кредитуют счет 611 "Доходы будущих периодов".

Минимальные арендные платежи, поступающие по каждому отчетному периоду, отражаются по дебету счетов денежных средств соответствующих подразделов и кредиту счетов 334 "Прочие", субсчет "Арендные обязательства к поступлению" на сумму в части погашения стоимости арендованного актива; 332 "Начисленные про­центы" - в части процентов за аренду.

Одновременно на сумму полученных процентов дебетуют счет 611 "Доходы будущих периодов" и кредитуют счет 724 "Дивиденды по акциям и доходы в виде процентов", субсчет "Проценты по договорам финансируемой аренды", которые признаются как доход арендодателя в каждом отчетном периоде.

Необходимо иметь в виду, что доход от процентов признается в каждом отчетном периоде, независимо от поступления оплаты. Если же арендатор досрочно выкупает арендуемый актив, то арендодатель производит сторнировочные записи на сумму неполученного дохода пропорционально сроку аренды по дебету счета 332 "Начис­ленные проценты" и кредиту счета 611 "Доходы будущих периодов".

**Финансовый лизинг.** Финансовый лизинг - это вид имущественного найма с полной выплатой стоимости имущества, который характеризуется тем, что срок, на который передают имущество во временное пользование, приближается по продол­жительности к сроку эксплуатации и амортизации имущества.

Сторонами лизинговой сделки являются:

— лизингодатель (арендодатель);

— лизингополучатель(арендатор).

Иными словами, финансовый лизинг - это вид инвестиционной деятельности, при которой:

— лизингодатель обязуется приобрести в собственность обусловленный догово­ром лизинга предмет лизинга у продавца и передать его лизингополучателю за опре­деленную плату, на определенный срок и на определенных условиях во временное владение и пользование для предпринимательских целей. При этом срок, на который предмет лизинга передают лизингополучателю, соизмерим по продолжительности со сроком амортизации всей или существенной части (не менее 80%) стоимости пред­мета лизинга или превышает его;

— лизингополучатель обязуется уплачивать регулярные периодические платежи, подлежащие уплате в соответствии с договором, которые рассчитываются с учетом возмещения (амортизации) всей или существенной части (не менее 80%) стоимости предмета лизинга по пенс на момент заключения договора лизинга. При этом пред­мет лизинга переходит в собственности лизингополучателя по истечении срока дейс­твия договора лизинга или до его истечения при условии выплат лизингополучате­лем полной суммы, предусмотренной договором, если такой переход предусмотрен договором.

Предметом лизинга являются: здания, сооружения, машины, оборудование, ин­вентарь, транспортные средства, земельные участки и любые другие непотребляемые вещи, такие как движимое и недвижимое имущество, которое при его использовании

изнашивается, но не теряет своих натуральных свойств в процессе его использова­ния. Предметом лизинга не могут быть ценные бумаги и природные ресурсы.

Лизинг подразделяется на различные виды в зависимости от условий, предусмот­ренных участниками лизинговой сделки:

— *возвратный лизинг -* разновидность, при которой продавец продает предмет лизинга лизингодателю с условием обратного получения данного предмета лизинга в лизинг в качестве лизингополучателя;

— *банковский лизинг* разновидность, при которой в качестве лизингодателя выступает банк;

— *полный лизинг -* разновидность, при которой техническое обслуживание пред­мета лизинга и его текущий ремонт осуществляет лизингодатель;

— *чистый лизинг -* разновидность, при которой техническое обслуживание пред­мета лизинга и его текущий ремонт осуществляет лизингополучатель.

Основным требованием к заключаемым сделкам, для того чтобы они считались лизинговыми (для каждого из перечисленных видов), является то, чтобы по договору лизинга лизингодатель обязался приобрести в собственность согласованный с лизин­гополучателем предмет лизинга у продавца и передать его лизингополучателю во временное владение и пользование для предпринимательских целей за плату.

По своей форме лизинг может быть *внутренним,* при котором лизингодатель, ли­зингополучатель и продавец являются резидентами Республики Казахстан и *между­народным.* Осуществление международного лизинга требует участия лица, выступа­ющего в качестве лизингодателя или лизингополучателя, являющегося нерезидентом Республики Казахстан.

Ответственность лизингодателя, лизингополучателя и продавца устанавливается договором лизинга, договором купли-продажи и законодательными актами Респуб­лики Казахстан. Договор лизинга должен содержать следующие обязательные су­щественные условия, без которых он считается незаключенным: предмет договора;

наименование продавца предмета лизинга с указанием, кем был осуществлен выбор продавца; условия и срок передачи предмета лизинга лизингополучателю; размер и периодичность лизинговых платежей; стоимость предмета лизинга; срок действия договора; условия перехода предмета лизинга в собственность лизингополучателю;

описание предмета лизинга; порядок его содержания и ремонта; страхование; воз­ложение на одну из сторон обязанности государственной регистрации предмета ли­зинга на имя лизингодателя; порядок осуществления лизингодателем контроля за ис­полнением лизингополучателем обязательств по договору лизинга; ответственность сторон. Договор лизинга недвижимого имущества подлежит обязательной государс­твенной регистрации в порядке, определенном законодательными актами. Договор лизинга движимого имущества подлежит обязательной государственной регистра­ции органами, осуществляющими регистрацию залогов движимого имущества.

Продавец предмета лизинга несет ответственность непосредственно перед лизин­гополучателем по исполнению договора купли-продажи, заключенного между продавцом и лизингодателем, в частности, в отношении качества и комплектности, сроков поставки и в других случаях ненадлежащего исполнения договора продавцом. При этом лизингополучатель имеет права и несет обязанности, предусмотренные Граждан­ским кодексом для покупателя, кроме обязанности оплатить приобретенный предмет лизинга, как если бы он был стороной купли-продажи указанного предмета лизинга. В случае, если продавец согласен с требованиями лизингополучателя, то любые изме­нения условий передачи лизингополучателю предмета лизинга (комплектность, сроки поставки и т.д.) должны быть обязательно согласованы с лизингодателем.

В отношениях с продавцом лизингополучатель и лизингодатель выступают как солидарные кредиторы.

Взаиморасчеты лизингодателя и лизингополучателя осуществляются в форме ли­зинговых платежей. Это периодические платежи, которые должны быть рассчитаны с учетом возмещения (амортизации) всей или существенной части стоимости предмета лизинга по цене на момент заключения договора лизинга и осуществляемые на про­тяжении срока действия договора, которые включают в себя:

— возмещение лизингодателю затрат на приобретение предмета лизинга и любых других расходов, непосредственно связанных с приобретением, поставкой предмета лизинга и приведением его в рабочее состояние для использования по назначению в соответствии с договором;

— вознаграждение по лизингу.

В свою очередь вознаграждение по лизингу определяется двумя методами, исхо­дя из предусмотренной процентной ставки или приростной процентной ставки.

Отражение операций по финансовому лизингу в бухгалтерском учете зависит от условий, предусмотренных договором. Если право собственности на передаваемое имущество у лизингополучателя возникает только после полного завершения расче­тов за полученное имущество, операции отражаются по аналогии с финансируемой арендой в соответствии с СБУ 17.

**Глава IV. Учет износа арендованных основных средств**

Учет затрат на капитальный ремонт, произведенный арендатором, зависит от ус­ловий договора на аренду имущества, заключенного соглашением сторон.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственных операций | Сумма, | Корреспонденция счетов | |
| тенге | дебет | кредит |
| Произведен капитальный ремонт сданных в аренду основных средств (увеличивающий срок службы за счет арендодателя в уменьшение арендных платежей | 17000 | 122-125,субсчет "Основные средства в  аренде | 687 |
| На сумму НДС (16%), выставленную аренда­  тором, в уменьшение арендных платежей, по произведенному капитальному ремонту | 2720 | 331 | 687 |
| Проведен зачет задолженностей | 19720 | 687 | 334 |
| Начислена амортизация по сданным в аренду основным средствам (ежемесячная сумма амортизации при применении равномерного метода составляет 2500 тенге) | 2500 | 845 | 131-134 |
| По окончании срока аренды возвращены ос­новные средства. - при условии проведения капитального ре­монта, увеличивающего срок службы объекта | 517000 | 122-125, субсчет "Собственные ос­новные средства" | 122-125, суб­счет "Основные  средства в аренде |
| - без проведения капитального ремонта | 500000 | 122-125,субсчет "Собственные ос­новные средства | аренде" 122-125, суб­счет "Основные  средства в аренде |

При финансируемой аренде, помимо выплат финансовой платы и погашения обязательств, арендатор производит начисление износа арендованных активов. Расходы по амортизации признаются в каждом отчетном периоде в течение всего срока аренды.

Начисление износа на арендованные активы производится в соответствии с учет­ной политикой, принятой в отношении амортизации, применяемой к собственным активам. Если же нет достаточной уверенности в том, что к концу срока аренды право собственности на арендуемый актив перейдет к арендатору, то на актив должна быть полностью начислена вся сумма износа в течение более короткого из двух периодов:

срока аренды или срока его полезного использования.

По условиям финансируемой аренды арендатор осуществляет начисление износа арен­дованных активов. В зависимости от того, где используются активы, дебетуют счета:

935 "Износ основных средств и амортизация нематериальных активов" - если основные средства используются в сфере производства;

946 "Износ основных средств и амортизация нематериальных активов" - если основные средства используются в социальной сфере;

811 "Расходы по реализации товаров (работ, услуг)" -- если основные средства связаны с процессом реализации товаров (работ, услуг);

821 "Общие и административные расходы" - если они предназначены для обще­хозяйственных нужд и кредитуют счета 13 подраздела "Износ основных средств" по соответствующим счетам с выделением в аналитическом учете их принадлежности.

Пример отражения операций финансируемой аренды с применением предусмот­ренной процентной ставки для расчета дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей.

Между хозяйствующими субъектами заключен договор аренды оборудования на следующих условиях: оборудование будет арендовано на 5 лет; расчеты по арендной плате будут производиться в конце каждого года; текущая стоимость оборудования на начало аренды составляет 220000 тенге; первоначальная стоимость - 230000 тенге;

накопленная амортизация 10000 тенге; предусмотренная процентная ставка арен­додателя составляет 8%; дисконтированная стоимость оборудования к концу срока аренды равна 250000 тенге; негарантированная остаточная стоимость оборудования, определенная в начале аренды, составляет 20000 тенге; в конце срока аренды предус­мотрен возврат оборудования; в учетной политике предусмотрен равномерный метод начисления износа.

Определим сумму арендных платежей и вознаграждений по условиям, предус­мотренным соглашением сторон.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Непогашен­ные аренд­ные обяза­тельства | Мини­мальные арендные платежи | Вознаграждение по предусмотрен­ной процентной ставке 8% | Плата в погашение арендных обя­зательств | Начисление амортизации |
| Первый год | 200000 | 50000 | 16000 | 34000 | 40000 |
| Второй год | 166000 | 50000 | 13280 | 36720 | 40000 |
| Третий год | 129280 | 50000 | 10342 | 39658 | 40000 |
| Четвертый год | 89622 | 50000 | 7170 | 42830 | 40000 |
| Пятый год | 46792 | 50000 | 3208 | 46792 | 40000 |
| Итого |  | 250000 | 50000 | 200000 | 200000 |

Согласно договору арендатором гарантируются минимальные арендные платежи за арендованное имущество в сумме 250000 тенге с ежегодной их выплатой в размере 50000 тенге.

**Глава V. Совершенствование учета арендованных основных средств**

В качестве совершенствования учета аренды основных средств предлагается применение на предприятии компьютеризированной системы учета Бест-4.

Подсистема представляет собой программный модуль, предназначенный для учета основных средств, их наличия, поступления, выбытия и переоценки. В функции модуля входит:

• ведение картотеки основных средств;

• регистрация документов по движению основных средств;

• начисление амортизации основных средств;

• учет НДС по основным средствам;

• автоматизация процесса проведения инвентаризации;

• переоценка ОС;

• ведение специальных справочников;

• формирование и вывод отчетов по учету основных средств.

Как и в других модулях, бухгалтер вводит (регистрирует) первичные документы по учету основных средств и производит их контировку непосредственно в процессе регистрации. Таким образом, сохраняются как сами первичные документы, так и проводки, полученные по ним. Это в значительной степени облегчает работу бухгалтера по контролю за состоянием системы, а сам учет делается похожим на ручную обработку документов.

В отличие от систем учета кассовых операций и расчетов с банком, данная подсистема помимо чисто бухгалтерских функций ведет натуральный учет объектов в стоимостной и количественной форме. Здесь финансовый учет тесно соприкасается с производственным учетом и для этой комбинации должны быть найдены адекватные средства отражения.

Для пообъектного учета основных средств подсистема ведет ***Картотеку основных средств,***

представляющую из себя локальную систему аналитических счетов, имеющую сложное иерархическое строение. Основные средства классифицируются по следующим признакам:

• по синтетическим и аналитическим счетам;

• по группам и подгруппам;

• по инвентарным номерам;

• по номерам карточек учета основных средств;

• по структурным подразделениям;

• по материально-ответственным лицам (МОЛ);

• по шифрам норм амортизации

• по счетам затрат

• по кодам ОКОФ

• по типам основных средств (стандартные, автотранспорт, нематериальные активы и т.д.)

Справочник групп, подгрупп и норм амортизации поставляется вместе с программой. Они полностью соответствует действующим нормативным документам и могут использоваться без дополнительных изменений.

Для каждого ОС указываются: синтетический счет, на котором учитывается данное основное средство, и счет, на котором учитывается износ по данному объекту. Номера счетов должны соответствовать плану синтетических счетов. Если на этих счетах открыты аналитики первого уровня, то одновременно указываются и соответствующие шифры аналитического учета. Кроме этого, в карточке запоминается и счет затрат, на который попадает начисленная сумма амортизации.

Основные средства разбиваются по подразделениям, за которыми они закреплены, а также по материально-ответственным лицам (МОЛ). При вводе соответствующих кодов программа обращается к справочникам структурных подразделений и текущего кадрового состава, формируемых в *АРМе Зарплата.* Если модель не входит в поставку, то справочники заполняются в *АРМе Главного бухгалтера.* Система не накладывает никаких ограничений на соответствие справочника МОЛ справочнику подразделений, в результате чего за одним и тем же сотрудником могут числиться разные основные средства в разных подразделениях.

Любое изменение состояния картотеки должно отражаться соответствующим документом движения. Этот документ приводит к генерации проводок и, одновременно, к изменению соответствующей карточки учета.

В результате, мы имеем три системы учета:

• реестры первичных документов;

• картотека основных средств;

• проводки по счетам.

**6.2. Структура подсистемы. Режимы работы.**

Подсистема учета ОС имеет следующие режимы работы:

Режимы работы

1. Учет движения ОС

2. Амортизация ОС, НДС

3. Работа с картотекой ОС

4. Книга учета операций

5. Формирование отчетов

6. Настройка подсистемы

7. Справочники подсистемы

8. Конец сеанса работы

9. Смена предприятия

**Рис. 6.1. Главное меню подсистемы.**

Первый режим предназначен для регистрации в системе первичных документов по всем видам движения основных средств. Одновременно с регистрацией производится контировка документов и ввод инвентарных карточек на вновь поступившие ОС.

Второй режим предназначен для выполнения расчетов по начислению амортизации основных средств и расчету ежемесячного списания НДС по приобретенным основным средствам.

Третий режим предназначен для работы с картотекой основных средств, ввода начальных остатков, составления инвентаризационных ведомостей и ведомостей переоценки основных средств.

Четвертый режим предназначен для просмотра списка проводок, которые были сформированы в данной подсистеме и находятся в АРМе *Главного бухгалтера.*

Пятый режим предназначен для формирования выходных форм, создаваемых на базе данных.

**Заключение**

## В заключение работы сделаем основные выводы.

Порядок учета аренды определен Стандартом бухгалтерского учета № 17 "Учет аренды" (СБУ 17), в соответствии с которым в зависимости от срока аренды различа­ют текущую и финансируемую аренду.

В бухгалтерском учете арендодателя основные средства, переданные в аренду, числятся в составе основных средств на соответствующих субсчетах к счетам под­раздела 12 "Основные средства" Генерального плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов.

Арендная плата, причитающаяся к получению, в соответствии с заключенным договором отражается по дебету счета 334 "Прочие" по соответствующему субсчету и кредиту счета 727 "Прочие", субсчет "Доход от передачи внеоборотных активов в текущую аренду"; если же аренда является основным видом деятельности субъекта, то кредитуют счет 705 "Доход от аренды".

Поступление арендной платы отражается по дебету соответствующих счетов по учету денежных средств и кредиту счета 334 "Прочие".

Арендатор признает расходы по текущей аренде в виде арендной платы на систе­матической основе, и в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от оплаты.

Арендная плата по текущей аренде относится на счета тех производств, где ис­пользуются арендованные активы, и в бухгалтерском учете отражается по дебету следующих счетов:

937 "Арендная плата" - если основные средства используются в производствен­ных целях;

947 "Арендная плата" - если основные средства используются в социальной сфере;

811 "Расходы по реализации товаров (работ, услуг)" - если основные средства непосредственно связаны с процессом реализации товаров (работ, услуг);

821 "Общие и административные расходы" - если основные средства использу­ются для общехозяйственных нужд

и кредиту счета 687 "Прочие".

## В работе предложено совершенствование бухгалтерского учета аренды основных средств путем применения программы Бэст-4.

## Список использованной литературы

1. Указ Президента Республики Казахстан «О хозяйственных товариществах», имеющем силу Закона, от 2 мая 1995 г. №2255
2. Закон Республики Казахстан «О товариществах с ограниченной и дополнительной ответственностью» от 22 апреля 1998 года №220-1 ЗРК
3. Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу Закона « О бухгалтерском учете» от 26 декабря 1995 г. №2732 (с изменениями и дополнениями)
4. Закон Республики Казахстан «О введение в действие Кодекса РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (налоговый кодекс)».
5. Стандарты бухгалтерского учета. Утверждены постановлением Национальной комиссии РК по бухгалтерскому учету от 13 ноября 1996 г. №3.
6. Генеральный план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности субъектов РК. Утвержден постановлением Национальной комиссии РК по бухгалтерскому учету от 18 ноября 1996г. №6.
7. Инструкция по применению Генерального плана счетов бухгалтерскому учету финансово-хозяйственной деятельности субъектов.
8. Безруких П.С., Кондраков Н.П., Палий В.Ф. и др. Бухгалтерский учет: Учебник /Под ред. П.С. Безруких. М.: Бухгалтерский учет, 1996.
9. Друри К. Введение в управленческий учет. М., 1998.
10. Дюсембаев К. Щ. «Аудит и анализ в системе управления финансами» Алматы Экономика 2000 г. Стр.291.
11. Дюсембаев К.Ш., Егембербиева С. К., Дюсембаева З.К. « Аудит и анализ финансовой отчетности. Алматы. « Каржы- Каражат» 1998г. Стр.503.
12. Камышанов П.И. бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие, - М: ПРИОР, 1997.
13. Назарова В. Л., Михалева Е. В. Учет и отчетность. Практический пример ведения бухгалтерского учета на предприятии // Бюллетень бухгалтера, №31, 1998
14. Радостовец В. В.Теория и отраслевые особенности бухгалтерского учета. Алматы, 2000 г.
15. Радостовец В. К, Бухгалтерский учет на предприятии. Алматы, 2002.
16. Самохвалова Ю.Н. “Финансовые результаты. // Консультант бухгалтера. - 1998 - № 12.
17. Хабарова Л.П. Формирование финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете. –М: Бухгалтерский учет, 1997.
18. Яругова Управленческий учет: международный опыт. М., 1991.