### Реферат

### «Бухгалтерский учет государственной поддержки и целевого финансирования на сельскохозяйственных предприятиях»

Практически во всех странах осуществляется государственная и иная помощь для эффективной работы предприятий сельского хозяйства. Средства, направляемые на поддержку отрасли, как правило, являются целевыми и строго контролируются со стороны государственных органов на предмет их целевого использования.

В соответствии с ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» государственной помощьюпризнается увеличение экономической выгоды организации в результате поступления от государства денежных средств или иного имущества.

Государственная поддержка сельского хозяйства проводится постоянно. Существует несколько уровней государственной поддержки в зависимости от бюджета, из которого поступают средства: федеральный, региональный и местный.

Государственная поддержка предприятий сельского хозяйства осуществляется:

1) на безвозвратной основе– дотации на производство продукции и компенсации на приобретение некоторых видов товарно–материальных ценностей, а также на капитальное строительство. Кроме того, средства бюджета направляются на компенсацию части процентной ставки по кредитам, полученным в коммерческих банках на проведение сезонных работ;

2) на возвратной основе –бюджетные и товарные кредиты, лизинг.

Бухгалтерский учет целевых поступлений, а также государственной поддержки на безвозвратной основе осуществляют на пассивном счете 86 «Целевое финансирование». Поступление средств отражают по кредиту счета 86, расходование – по дебету. Аналитический учет на счете 86 ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления, поэтому к данному счету открываются, например, субсчета:

1 «Учет субсидий из федерального бюджета на поддержку отечественного овцеводства»;

2 «Учет дотаций из республиканского бюджета на овцеводство».

Первичными документами при учете государственной поддержки и средств целевого финансирования служат уведомления о выделении лимита на финансирование из бюджета по той или иной статье, авизо, поступающие из финансовых органов (органов казначейства), а также из отраслевых органов управления (управления сельского хозяйства района, региона и т.д.). Документами, подтверждающим факт поступления средств финансирования, является платежное поручение, документы на поступление товарно–материальных ценностей, поступивших в счет субсидий.

ПБУ 13/2000 предусматривает два варианта принятия к учету государственной помощи:

1) поступление денежных средств и средств в неденежной форме должно учитываться по мере фактического получения бюджетных средств по дебету соответствующих счетов (51, 52, 10, 11 и т.д.) и непосредственно по кредиту счета 86;

2) применение учета государственной поддержки возможно, если:

• имеется уверенность в том, что условия предоставления финансовых средств организацией будут выполнены;

• имеется уверенность, что эти средства будут получены.

В этом случае учет поступления государственной помощи нужно вести с использованием счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по следующей схеме:

Дт 76, субсчет «Расчеты с бюджетом по субсидиям» Кт 86 – отражена сумма лимита по субсидиям из бюджета.

Дт 51 и др. Кт 76 – поступили средства финансирования из бюджета.

В данном случае одна из самых важных задач бухгалтера – определить момент, когда полученные средства должны быть признаны прибылью. В зависимости от целей, на которые направлены средства финансирования, – капитальный они носят характер или направлены на пополнение оборотных средств, и происходит признание этих средств прибылью.

При этом составляют следующие проводки:

Дт 86 Кт 98 «Доходы будущих периодов» – признаны полученные средства как доходы будущих периодов. Проводку делают на момент принятия выделенных средств в производство (списание на затраты товарно–материальных ценностей, начисления заработной платы и т.д., оплаченных за счет средств финансирования);

Дт 98 Кт 91 – признаны средства государственной поддержки как прибыль.

Если средства государственной поддержки были выделены на финансирование внеоборотных активов (средства из федерального бюджета на капитальные вложения), то сумма выделенной государственной поддержки списывается на доходы отчетного периода пропорционально начисленной амортизации в течение всего срока эксплуатации приобретенных (произведенных) основных средств.

Если за счет бюджетных средств финансировались текущие расходы, к которым относятся субсидии на производство льна и конопли, поддержание элитного семеноводства, развитие животноводства (племенное дело, овцеводство и т.д.), то списание происходит в момент оприходования соответствующей готовой продукции.

При государственной поддержке в виде компенсации части стоимости определенных видов ресурсов (кормов, минеральных удобрений и т.д.), которая осуществляется путем оплаты непосредственно производителю данных ресурсов, поступившие товарно–материальные ценности, приобретенные по льготной цене, учитываются по цене с учетом льготы. В результате сумма прибыли, сложившаяся от получения государственной поддержки, формируется как обыкновенная разница между покупными ценами и ценами реализации произведенной продукции.

Учет средств, выделенных из бюджета сельскохозяйственным предприятиям на возвратной основе: товарного кредита, лизинга за счет средств бюджета, прочих бюджетных кредитов (кроме налогового), – согласно ПБУ 13/2000 осуществляется аналогично учету операций по оформлению и погашению кредитов и займов.

Еще одной сферой, в которой широко применяется субсидирование из бюджета, является страхование, в частности средства из федерального бюджета, направленные на компенсацию части затрат на страхование сельскохозяйственных культур. В этом случае также существуют два варианта финансирования.

Первый вариант– перечисление средств предприятиям, понесшим затраты на страхование сельскохозяйственных культур (подтверждением тому служат договоры страхования и платежные поручения на перечисление страховых взносов). При этом варианте на сумму начисленных платежей дебетуют субсчет 20–1 «Растениеводство» (без НДС) в корреспонденции с субсчетом 76–1 «Расчеты по личному и имущественному страхованию». На сумму перечисленных страховой компании средств составляют проводку по дебету счета 76 и кредиту счета 51 «Расчетные счета». При получении субсидии дебетуется счет 51 и кредит счета 86 «Целевое финансирование». Одновременно делают проводку по дебету счета 86 и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов. В случае гибели посевов это отражается проводкой по дебету счета 76 и кредиту субсчета 20–1 на сумму гибели. На сумму возмещения страховой компанией дебетуют счет 51 в корреспонденции со счетом 76. Разницу по счету 76 относят соответственно в дебет или кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы». Одновременно делают проводку по дебету счета 98 и кредиту счета 91.

Второй вариант– субсидии из бюджета на возмещение расходов по страхованию направляются страховым компаниям. Основанием в таком случае также служат договоры на страхование и платежные поручения. На сельскохозяйственных предприятиях в этом случае составляют проводку:

Дт 20 Кт 76 – на сумму, в которую уже вошла сумма льготы.

И на перечисленные (с учетом льгот) страховые взносы: Дт 76 Кт 51.

При наступлении страхового случая делают проводки, как и при первом варианте финансирования, кроме отражения целевого финансирования, которое в данном случае нигде не было отражено.

Синтетический учет целевого финансирования, в частности государственной поддержки, на сельскохозяйственных предприятиях ведется в ведомости № 70–АПК по субсчетам в разрезе видов финансирования. В конце отчетного периода итоговые данные из ведомости заносят в журнал–ордер № 12–АПК с отражением кредитовых оборотов по счету 86 «Целевое финансирование» в корреспонденции с соответствующими счетами.

Стоимость материальных ценностей, числящаяся на счетах бухгалтерского учета, может значительно отклоняться от рыночной оценки. Это в основном относится к счету 10 «Материалы» и другим счетам учета материальных ценностей и затрат. Для нивелирования отклонений в Плане счетов предусмотрен счет 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей». Этот счет предназначен для обобщения информации о резервах, создаваемых под отклонения стоимости сырья, материалов, топлива и других материальных ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости. Счет 14 применяют также для аккумулирования данных о резервах под снижение стоимости других средств в обороте: НЗП, готовой продукции т.д.

Перед составлением, как правило, годового бухгалтерского баланса фактическую себестоимость заготовления (приобретения) материалов сопоставляют с их текущей рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи). Две оценки сравнивают по испорченным материалам, сырью, другим производственным запасам, которые полностью или частично устарели или рыночные цены на которые устойчиво снижаются. Если фактическая себестоимость оказывается ниже текущей рыночной стоимости, в качестве балансовой оценки материальных ценностей принимают наименьшую, т.е. фактическую, себестоимость. Если текущая рыночная стоимость получается ниже фактической себестоимости, то материальные ценности в балансе отражают по текущей рыночной стоимости, а в отчете о прибылях и убытках признают убыток от снижения стоимости запасов.

Под текущей рыночной стоимостью (или стоимостью возможной продажи) материальных ценностей подразумевают сумму денежных средств, которую предприятие может получить в случае продажи соответствующих запасов.

Сопоставление фактической себестоимости и текущей рыночной стоимости следует проводить по каждому номенклатурному номеру, а в отдельных случаях – по группам однородных материальных ценностей. Не рекомендуется допускать уменьшение стоимости, например, всех строительных материалов, запасных частей, топлива, сырья или материалов. Признание стоимости возможной продажи в качестве балансовой оценки материалов не меняет их стоимость в бухгалтерском учете. На суммы снижения стоимости материальных ценностей создают резервы за счет прибыли отчетного года.

Образование сумм резерва под снижение стоимости материальных ценностей отражают в учете по кредиту счета 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» и дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы». В начале периода, следующего за периодом, в котором произведена эта запись, зарезервированную сумму восстанавливают: в учете делают запись по дебету счета 14 и кредиту счета 91.

При закрытии этого счета исходят из предположения, что все переходящие остатки материальных ценностей будут полностью израсходованы в течение следующего отчетного периода.

Аналитический учет по счету 14 ведется по каждому резерву.

Организации, имеющие на балансе ценные бумаги, создают за счет прибыли резервы под обесценение вложений в ценные бумаги. Создание этих резервов учитывают на счете 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги». Как правило, на сельскохозяйственных предприятиях этот счет используется редко, поскольку такие предприятия редко работают на открытых фондовых рынках, хотя существуют исключения.

На сумму создаваемых резервов делают бухгалтерскую запись по кредиту счета 59 и дебету счета 91.

При повышении рыночной стоимости ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы, выполняют запись по дебету счета 59 в корреспонденции со счетом 91. Аналогичную запись проводят при списании с баланса ценных бумаг, по которым ранее были созданы соответствующие резервы.

Аналитический учет по счету 59 ведется по каждому резерву.

Для учета создаваемых резервов за счет затрат в Плане счетов предусмотрен счет 96 «Резервы предстоящих расходов». В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства отчетного периода организация может создавать резервы:

• на предстоящую оплату отпусков (включая платежи на социальное страхование и обеспечение) работникам организации;

• на выплаты ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

• на производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

• на ремонт основных средств;

• на предстоящие затраты по рекультивации земель и осуществлению иных природоохранных мероприятий;

• на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и т.д.

Формирование резервов отражается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу. Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв, относят в дебет счета 96 в корреспонденции со счетами 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 23 «Вспомогательные производства» и др.

К счету 96 могут быть открыты субсчета:

1 «Резерв на оплату отпусков»;

2 «Резервы на выплату вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год»;

3 «Резервы на ремонт и гарантийное обслуживание»;

4 «Прочие резервы».

На субсчете 96–1 «Резерв на оплату отпусков» учитывают резерв на покрытие предстоящих расходов на оплату отпусков, включая отчисления на социальные нужды (ЕСН), если учетной политикой организации предусмотрено создание такого резерва. Формируется этот резерв при значительной сезонности таких расходов. Резерв образуют ежемесячно, рассчитывая его путем умножения фактически начисленной оплаты труда на процент, исчисленный соотношением годовой плановой суммы на оплату отпусков к общему плановому фонду оплаты труда работников. В сумму резерва включают производимые в установленном размере отчисления на социальные нужды. В бухгалтерском учете операции по формированию и использованию рассматриваемого резерва отражаются записями:

Дт счетов по учету издержек производства Кт 96–1 – создание резерва;

Дт 96–1 Кт 70, 69 – использование резерва.

На субсчете 96–2 «Резервы на выплату вознаграждений за выслугу лет по итогам работы за год» отражают зарезервированные средства на выплату соответствующим категориям работников предусмотренного действующими нормативными актами вознаграждения за выслугу лет. По кредиту субсчета 96–2 показывают суммы резервируемых ежемесячно средств в корреспонденции со счетами учета затрат на производство; по дебету – использование резерва при начислении вознаграждений в корреспонденции со счетами 70, 69.

На субсчете 96–3 «Резервы на ремонт и гарантийное обслуживание» предприятия с сезонным характером ремонтных работ в целях равномерного включения затрат в издержки производства отражают создание резервов на ремонт основных средств за счет резервирования средств в корреспонденции со счетами учета издержек производства и обращения; по дебету списывают фактические затраты по ремонту после его завершения в корреспонденции со счетами 23 «Вспомогательные производства», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

На субсчете 96–4 «Прочие резервы» сельскохозяйственные и другие предприятия отражают создание и использование резервов: предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства.

Резерв на покрытие производственных затрат по подготовительным работам рекомендуется создавать предприятиям по переработке сельскохозяйственной продукции с резко выраженным сезонным характером производства.

Аналитический учет по счету 96 «Резервы предстоящих расходов и платежей» ведется по каждому резерву.

Для списания имеющихся на балансе сомнительных долгов за счет прибыли создается специальный резерв. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность предприятия, которая не погашена в установленный срок и не обеспечена соответствующими гарантиями для погашения.

Формирование резерва по сомнительным долгам в современных условиях для предприятия важно с точки зрения образования своего рода фонда покрытия риска от непредвиденных случайностей в расчетных взаимоотношениях. Вместе с тем этот резерв служит дополнительным источником формирования оборотных средств, вкладываемых в расчеты с покупателями и заказчиками.

Для обобщения информации о сомнительной задолженности предназначен пассивный счет 63 «Резервы по сомнительным долгам».

По кредиту счета отражают создание резервов, по дебету – их использование. Резерв по сомнительным долгам образуют за счет прочих доходов, т.е. путем отнесения зарезервированных сумм на дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При списании невостребованных долгов, ранее признанных сельскохозяйственным предприятием сомнительными, записи осуществляют по дебету счета 63 в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами.

Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражают по дебету счета 63 и кредиту счета 91.

Аналитический учет по счету 63 ведется по каждому созданному резерву, т.е. по каждому сомнительному дебитору.

В системе регистров бухгалтерского учета операции по счету 63 отражают в журнале–ордере № 12–АПК и ведомости № 68–АПК аналитического учета резервов.