**Тема 1. Принципы построения бухгалтерского финансового учета.**

*1. Понятие и задачи финансового учета.*

В настоящее время действ Закон “О б у” и в этом законе сформулировано понятие б у.

Б у - упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения инф-ции в денежном выражении об имуществе, обязательствах орг-ций и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хоз операций.

В этом же опр-нии прослеживаются осн этапы учетного цикла (проц):

1) наблюдение (сбор)

2) регистрация

3) измерение

4) обобщение

получение инф-ции пользователем

Зак-вом подчеркнуто, что б у применяется внутри отд хоз органа. Из опр-ния б у вытекают и объекты б у. По закону к объектам б у относятся имущество, обязательства и хоз операции (движение).

К имуществу относят:

- основные средства

- обор ср-ва

- нематер активы

- фин активы

- ср-ва в расчетах

- отвлеч ср-ва

Источники обр-ия средств (обязательства), хоз процессы (снабжение, пр-во, реализация).

В З “О бу” сформул и задачи, которые стоят перед б у:

1) формирование полной достоверн инф-ции о деят-сти орг-ции, ее имущ положении, необх внутр и внешн пользователям б отчетности

2) обеспечение инф-цией, необх внутр и внешн пользователям для контроля за соблюдением зак-ва РФ при осущ-ии орг-цией хоз операции и их целесообразностью, наличием, движением имущ-ва и обязательств, использованием всех ресурсов в соотв-ии с утвержд нормами, нормативами, сметами

3) предотвращение отриц рез-тов хоз деят-сти и выявление внутрихоз резервов, обеспечение ее фин устойчивости

Еще одна задача - оценка реального исп-ия выявл резервов.

В наст время достат бурно развив новые и экон, и правовые отн-ия. Это касается хоз субъектов и внутри страны, и с иностр партнерами. Поэтому необходимо, чтобы и б у мог достат правильно отражать новые взаимосвязи: встал вопрос о гармонизации б у, ориентир на исп-ие общепринятых в мир практике принципов и правил ведения б у.

Во всех нормат док-тах примен-ся общеприн допущения и требования. При этом считают, что допущения - базовый принцип ведения у, предполаг опред усл-ия, создаваемые хоз субъектами при постановке у, которые не должны меняться. И у нас и в междунар практике к ним относят:

1) имущ обособление хоз субъкта: имущ-во и обяз-ва орг-ции сущ отдельно от имущ-ва и обяз-в собственника этой орг-ции

2) непрерывность деят-сти: п/п будет продолж свою деят-сть в обозрим будущем, у такой орг-ции отсутств намерения и необх-сть ликвидироваться или существ сократить свою деят-сть, обяз-ва будут погаш-ся в устан порядке

3) последовательность прим-ия уч политики: не должны менять методологию учета от одного отч периода к др

4) временная определенность фактов хоз деят-сти: совершение хоз операции нужно относить к тому отч периоду, в котором она имела место независ от фактич времени поступления или выплаты ден ср-в, связ с этой операц

Требования к б/у (осн принципы ведения у; соблюдение принятых правил ведения б/у):

1) полнота, т.е. отр-ие всех фактов хоз деят-сти без изъятия

2) осмотрительность: б у д б больше готов к отр-ию расходов и потерь, чем к возможности доходов и активов. Однако, на Западе треб-ся не допускать скрытых резервов

3) приоритет содержания над формой: хо операции и факты хоз деят-сти в б у отр-ся не только исходя из их правовой формы, но и исходя из их эконо содержания и условий хоз-ния

4) непротивореивочть: д б тождество данных анал у, оборота и остатков по синт счетам на 1-е число месяца, а также пок-лей отчетности данным синт и анал у

5) рациональность: треб-ие экономичного и рац ведения у исходя из условий хоз деят-сти и величины орг-ции

С приходом в РФ принципов и междунар стиндартов у и в норм док-тах появилось разграничение б/у на фин у и упр у.

Под фин у принято понимать б у, который заним-ся подготовкой отчетности для внешних, в основном, пользователей. Ф у во всех странах строго регламентирован и осущ-ся в соотв-вии с устан стандартами.

Упр у - у внутри п/п с целью упр-ия объктами у внутри хоз органа. Он не так строго регламентирован.

У нас их особо не разделяют: т.к. считают, что они дополн друг друга. Напр., для получения инф-ции о прибыли хоз органа нужны данные о затратах п/п, а это область упр у.

Но сущ различия между ф и упр у:

1) потребитель инф-ции: в ф у -как правило, внешние (сторонние) орг-ции и лица, в упр - внутр потребители

2) регулирование: для ф - обязятельно, в упр - большая свобода

3) применение двойн записи: в ф - обяз, в упр - если это требует операция

4) измерители: в ф - денежный, в упр - все три, зависит от объекта и от того, что треб-ся

5) группировка затрат на пр-во: в ф у примен-ся групп-ка по элементам (их огранич кол-во, они устан-ся гос-вом), в упр - по статьям калькуляции (это дело п/п, есть типовые рекомендации)

6) объект у: в ф - хоз субъект, п/п в целом (отчит-ся о работе п/п), в упр - чаще всего внутр подразделения п/п

7) периодичность составления отчетности: в ф - регламентировано (поквартально), в упр - по мере необх-сти

8) степень надежности инф-ции: в ф - объективноотражает, в упр - объективность зависит от целей, для которых нужна инф-ция

9) обязательность ведения у: ф- обязательно, упр - частично обязательно, там где соприкасается с ф

*2. Нормативные документы, регламентирующие методические основы построения учета в РФ.*

Гл док-т для орг-ции у - Федер З-н “О б у” (96 г., доп-ия - на дек 99 г.).

Разработаны стандарты б у. В наст время приняты след стандарты (ПБУ):

ПБУ 1/98 Учетная политика

ПБУ 2/94 Учет договоров, контрактов на кап строит-во

ПБУ 3/95 Учет имущ-ва и обяз-в, ст-ть которых выражена в иностр валюте

ПБУ 4/96 Б отчетность орг-ции и в дополнение к нему Положение по орг-ции и ведению б у и отч

ПБУ 5/98 У матер-произв запасов

ПБУ 6/97 У осн ср-в

ПБУ 7/98 События после отч периода

ПБУ 8/98 Условн факты хоз деят-сти

В них даны определения осн понятий. К каждому стандарту - пояснения, положения по у объектов у.

*3. Адаптация б/у в РФ к междунар стандартам.*

Вопрос об адаптации стандартов б у в России к международным возник недавно. Такие вопросы как налогообложение, показатели себестоимости никого не волновали. Мы и сами не стремились, чтобы эти данные понимались однозначно.

За рубежом эти вопросы решены уже давно: создан и действует при ООН Институт по развитию б у. Он много сделал по стандартизации б у (особенно финансового). Самое главное - международные стандарты б у и международные стандарты аудита. Они, в основном, раскрывают Положение по ведению финансового у.

Все международные стандарты носят рекомендательный характер. Все страны в то же время разрабатывают свои национальные стандарты у (у нас - ПБУ). В настоящее время в мире особенно ярко выражены две школы (системы) финансового б у:

1) англо-американская система; она очень гибкая в плане регламентации (минимальное количество регламентирующих документов). Главное - она рассчитана на информацию, которая нужна инвесторам и кредиторам.

2) европейская (континентальная) система; она характеризуется жестким регулированием б у на государственном уровне.

Можно выделить несколько направлений адаптации:

1) Разработка норм и стандартов б у и налогообложения. До настоящего времени порядок налогообложения и методика расчета налогооблагаемых баз постоянно изменяются. Это сказывается на б у. Наши стандарты ведения б у не соответствуют международным требованиям. Решается этот вопрос так:

- хотят выделить налоговый учет, но тогда встает вопрос, кто его будет вести и зачем нужен финансовый у;

- навести порядок в законодательстве о налогообложении и не выделять налоговый у, а осуществлять в рамках финансового у необходимые налоговые расчеты.

2) Подготовка кадров.

3) Нужно продолжать переводить б у на средства автоматизации. Хотя многое уже сделано, мы все еще отстаем от Запада. В этом виновато и наше законодательство.

4) Совершенствование системы управления б у. Заниматься управлением б у должны и государственные органы (Министерство финансов и общественные организации). У нас существует организация бухгалтеров и аудиторов. При ней должны действовать специальные методологические отделы по б у. Они должны оперативно консультировать специалистов, лицензировать, осуществлять связь с международными общественными организациями по б у.

Эти направления курирует государство. Оно разработало план мероприятий по основным направлениям “Реформы б у”. Основными вопросами являются следующие:

1) Совершенствование нормативно-правового регулирования б у. Государство обязуется разработать и принять (внести поправки) Закон “О б у”.

2) Разработка стандартов по б у (к 2000 г.), международных - примерно 30, у нас только 8.

3) Разработка новых планов счетов. Разные планы счетов для бюджетных организаций, организаций, которые являются профессиональными участниками рынка ценных бумаг, и коммерческих организаций. Срок - до 98 г. С 1 января 98 г. по новому плану счетов работают только банки.

4) Чтобы бухгалтер мог правильно использовать нормативы, планируется разработка инструкций и комментариев к плану счетов

5) Должны быть разработаны первичные документы и новые регистры по ведению б у.

6) Формирование бухгалтерской профессии. Разработка норм и нормативов профессиональной этики бухгалтеров. Должна быть разработана специальная учебно-методическая литература. Срок - 98 - 99 гг. Нужно создать соответствующие структуры и провести аттестацию профессиональных бухгалтеров (для тех, кто хочет быть главным бухгалтером).

7) Развитие международного сотрудничества.

*4. Учетная политика.*

Есть стандарт ПБУ 1/98 - “Учетная политика”. В нем дается определение учетной политики предприятия и указаны основные направления, по которым осуществляется эта учетная политика и область применения учетной политики. Международные стандарты б у под учетной политикой понимают совокупность принципов и правил ведения б у (правил осуществления метода б у). Это молодое понятие, которое появилось 4-5 лет назад как перевод иностранных книг и статей. Раньше были правила, которые не были оформлены и сформулированы.

Учетная политика на любом предприятии включает целый ряд вопросов. Во-первых, раскрытие учетной политики. Она должна быть гласной - приказ об учетной политике. Должны быть сформулированы основные требования и основные факторы на выбор предприятием учетной политики:

- форма собственности;

- отраслевая принадлежность;

- объем деятельности;

- свобода выбора рыночных отношений;

- возможность финансово-хозяйственного расширения;

- уровень квалификации бухгалтеров;

- материальная база;

- материальная заинтересованность.

Учетную политику должен формировать руководитель. Должен исходить из следующих допущений (см. первый вопрос).

В учетной политике нужно обязательно указать, что предприятие может полностью или частично менять учетную политику:

- изменение законодательной базы;

- реорганизация;

- разработка новых методов, приемов ведения б у.

Учетная политика обязана обеспечить целостность ведения б у. Кто-то из тех, кто заинтересован в работе предприятия, должен одобрить учетную политику. Это должно быть оформлено протоколом (совет директоров, учредители).

В приказе нужно показать:

1. На основании каких документов организуется б у (ПБУ + инструкции)

2. Какой из вариантов у взяли

3. Отчетность (как часто, не реже 1 раза в квартал)

4. Вариант техники ведения учета (какая форма у)

5. Какие первичные документы

6. Какими способами распределяются косвенные расходы

7. Вариант организации сводного учета

8. Как организуется б у на предприятии (кто ведет, форма организации б у: - централизованная бухгалтерия, - децентрализованная, - смешанная; структура аппарата бухгалтерии)

**Тема 2. Учет денежных средств.**

*1. Учет операций по кассе.*

К денежным средствам принято относить кроме того, чековые книжки, переводы в пути и денежные документы. В последнее время к ним также относят вложения в легко реализуемые ценные бумаги, требования по получению денежных средств. Объем денежных средств определяет платежеспособность п/п и его деловую активность.

Денежные средства - единственный вид оборотных активов, которые имеют абсолютную ликвидность, т.е. они выступают идеальным средством платежа.

Ставится вопрос, сколько нужно денег п/п?

- столько, чтобы оплатить все свои обязательства + процент (5-8 %), который будет представлять резерв на непредвиденные расходы + свободные денежные средства, которые можно было бы использовать на выгодные краткосрочные вложения;

- больше не надо, т.к. 1) из-за инфляции они будут обесцениваться и 2) будут снижаться показатели оборачиваемости.

Порядок хранения, расходования и у денежных средств в кассе определяется Инструкцией ЦБ “Порядок ведения кассовых операций в РФ” и Положением ЦБ “О правилах организации наличного денежного обращения на территории РФ”. В соответствии с этими документами все п/п обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банка и, тем самым, осуществлять основную массу расчетов между п/п о государством безналично. И только небольшая масса денежных средств может находиться в кассе п/п и использоваться им по целевому назначению.

Установлен лимит, который может меняться. Но есть п/п, непосредственно работающие с населением. Для них сделаны некоторые послабления, т.к. они имеют постоянную денежную выручку. Им разрешается превышать лимит и использовать деньги из кассы на з/п, пенсии, закупку товаров у населения. Для них также существуют определенные ограничения - не разрешается задерживать наличные деньги у себя для выдачи з/п.

Все денежные средства п/п должны сдавать : - в кассы банка (дневные и вечерние), - инкассаторам, - в объединенную кассу, - в отделения связи. Превышение установленного лимита денежной наличности разрешается в течение 3 рабочих дней во время выплаты з/п, пенсий и т.п.

На п/п денежные средства поступают: - в оплату счетов за проданную продукцию, - в виде остатка неиспользованных подотчетных сумм, - из банка для выдачи работникам ссуд, - взносы родителей на содержание детей в детских учреждениях. Они сравнительно невелики, и основная масса денежных средств поступает в кассу с р/сч ли специальных счетов на выдачу з/п, пенсий, пособий, хозяйственные нужды.

В соответствии с действующими положениями, осуществление кассовых операций возложено на кассира, несущего полную материальную ответственность. Он обязан выполнять действующие положения по ведению кассовых операций. Касса должна быть: - в отдельном помещении, - не на первом и последнем этажах, - дверь, сейф и окно, - не должны впускать никого, кроме начальника (главбуха и руководителя), - по окончанию рабочего дня все денежные средства должны быть убраны в сейф, сейф закрыть и опечатать. Движение денег по кассе оформляется утвержденными документами: приходными и расходными кассовыми ордерами. В этих документах указывается основание получения (выдачи) денег, сумма, от кого (кому). Лицо, внесшее деньги в кассу, получает квитанцию (должна быть подписана кассиром, главбухом, печать). При выдаче - в расходном ордере - паспорт или другой заменяющий документ. Деньги из кассы можно выдать по расчетно-платежным ведомостям (з/п, стипендия) или по заявлениям на выдачу денег. В кассу можно представить счета. Все документы после выдачи денег обязательно гасятся. Кассир все приходные и расходные кассовые ордера должен регистрировать в журнале регистрации кассовых операций. В нем: дата и номер документа, сумма и примечания. Кроме него кассир по данным первичных документов ведет кассовую книгу. Она ведется под копирку в 2 экземплярах (второй отрывается и отдается в бухгалтерию). Записи по каждому документу - по мере совершения операций (хронологический учет). В зависимости от количества операций (или каждый рабочий день, или раз в месяц) подводятся итоги. На п/п, где у ведется с помощью средств вычислительной техники, составляются на машинах два регистра: вкладной лист кассовой книги и отчет кассира. Бухгалтер, получив от кассира отчет или страницу книги вместе с документами, должен проверить соответствие отчета первичным документам, потом указывает корреспонденцию счетов.

Синтетическим счетом, на котором отражается у кассовых операций, является счет 50 “Касса”. Д - поступление денег, К - расход. По Д счета “Касса” отражаются следующие операции:

- К 51 - поступление денег с расчетного счета на все цели,

- К 46 (47, 48) - реализация продукции, основных средств, проч.

- К 76 - от прочих дебиторов, в т.ч. от родителей,

- К 62 - от покупателей,

- К 71 - возврат остатка аванса подотчетными лицами,

- К 73 - погашение наличными ущерба (недостач, растрат и хищений),

- К 94 (95) - получение займов,

- К 80 - в кассе нашли излишек.

По К счета 50:

- Д 51 - возврат депонированной з/п, все сверх лимита,

- Д 70 - выдана з/п,

- Д 69 - пособия, дотации, больничные,

- Д 88 - материальная помощь,

- Д 76 - оплата счетов, депонирована з/п, любые выплаты по исполнительным листам (алименты),

- Д 71 - выдача под отчет,

- Д 84 - отражение недостачи денежных средств в кассе,

- Д 94 (95) - погашение займов.

Все операции должны быть отражены в регистрах по у кассовых операций: при ЖОФУ - ведомость №1 и ж/о №1, при автоматизированной ФУ - ведомость у по счету 50. С целью проверки правильности использования наличных денежных средств периодически осуществляется контроль правильности ведения кассовых операций. С кассиром заключается договор о полной материальной ответственности. Если кассир заболел, проводится проверка кассы, все ценности, которые находятся в кассе, передаются другому кассиру ли работнику под материальную ответственность. Если во время проверки кассы выявляется нарушение, то осуществляется принятие соответствующих мер, взимается штраф:

- за расчеты наличными деньгами с другими предприятиями (в двухкратном размере от платежа),

- за неоприходование или неполное оприходование денежной наличности (3-х),

- сверхлимитная наличность денежных средств (3-х),

- за несоблюдение установленного порядка хранения денежных средств (3-х),

-за неиспользование контрольно-кассового аппарата в расчетах с населением.

По действующим положениям не реже 1 раза в месяц надо проводить проверку кассы и кассовых операций. Проверка заключается в сплошном ее осуществлении. Пересчитываются наличные деньги, марки и другие ценности. Если документальная проверка кассы, то проверяется осуществление кассовой дисциплины (вышестоящей организацией или аудиторской фирмой). Проверка проводится вместе с главбухом и кассиром. Результаты пересчета денег отражаются в описи по каждой купюре отдельно. Фактическое наличие денег и денежных документов сверяют с данными б у и составляют акт. Если выявляются излишки, то их относят на прибыль. Если недостача, то (Д84 - К50) и одновременно отражается долг кассира (Д73-К84). Если взломали кассу, (Д84-К50 и Д80-К84) - на убытки (только по акту из милиции).

Проверку кассы должны осуществлять и банки. Они систематически проверяют соблюдение требований кассовых операций и условия работы с денежной наличностью. Если банк не проверяет, то ЦБ его штрафует. Руководитель определяет круг и периодичность проверки. Они зависят от: - как п/п соблюдает правила работы с деньгами, - мнение налоговых органов. Периодичность - не менее 3 месяцев. Проверяющий из банка должен иметь соответствующий документ, руководитель п/п должен быть поставлен в известность заранее. При проверке соблюдения порядка работники банка изучают следующие вопросы: 1) ведется ли кассовая книга, приложены ли к ней документы, которые зафиксированы, 2) полнота оприходования денежной наличности, полученную в банке (не имеют права снимать остатки излишков в кассе), 3) целевое использование денежных средств, 4) проверяют лимит на каждый день, сроки и порядок сдачи денег в банк и возврат депонированных средств. Если найдет нарушения, то определяют, в какой сумме, на какой срок и почему было превышение лимита. Если несколько раз, то рассчитывают среднюю величину сверх лимита кассовой наличности, затем среднее превышение лимита, умножают на 3 и получают сумму штрафа, 5) осуществление расчетов наличными между юридическими лицами: соблюдается ли предельная норма, сумма предела по одному платежу. В настоящее время и банк, и налоговые органы рассматривают платеж одного юридического лица в адрес другого юридического лица в один день по нескольким документам как один платеж.

У денежных документов- самостоятел.

*2. Учет операций по расчетному счету.*

Основная масса денежных средств всех п/п и организаций в национальной валюте хранится на р/сч и через этот счет осуществляются основные расчеты хозоргана с государством, с другими п/п и организациями. Р/сч открывается п/п, которые имеют самостоятельный баланс и собственные оборотные средства (небюджетные юридические лица). Всем остальным п/п и организациям, которые на имеют права открывать р/сч, банки открывают текущие счета. И п/п, которые являются подразделениями, представительствами, филиалами и находятся в других городах, по ходатайству владельца р/сч могут быть открыты р/субсч. И по этим счетам будут осуществляться только те операции, которые разрешил владелец р/сч. Чаще всего ими могут являться зачисление выручки на субр/сч, перечисление денежных средств владельцу р/сч, снятие остатков средств в пользу головного п/п. По текущим счетам могут отражаться операции, связанные с зачислением денег с р/сч головного п/п для выдачи з/п, командировочных и различные перечисления по вкладам граждан. Если имеется разрешение банка, то с этих счетов можно получать наличные деньги для осуществления производственных заданий. Р/сч хозоргана открывается в банке после того, как хозорган зарегистрируется. П/п само выбирает банк. Если много безналичных перечислений, то следует определить, взимает ли банк проценты или определенную сумму. В настоящее время п/п могут иметь много р/с и текущих (Указ № 29 от 05. 95 или 96). При составлении отчетности нужно показать сумму по счету всего (баланс) и по банкам (объяснительная записка).

Чтобы открыть р/сч в банк надо представить определенные документы:

- заявление открыть счет,

- свидетельство о регистрации,

- копии Устава и учредительного договора, заверенные должным образом (нотариусом),

- справки (из фондов соцстрахования и налоговой инспекции),

- 2 экземпляра заверенных банковских карточек с подписью распорядителя кредита, главбуха (или того, кто будет подписывать документы), оттиск печати, если есть.

Если открывать р/субсч, то в банк вместе с банковскими карточками нужно представить Приказ об открытии филиала и заявление с перечислением разрешенных операций. Нужно представить утвержденный головной организацией Устав, а банковские карточки будут заверяться вышестоящей организацией и ее печатью.

Нерезидентам (иностранным юридическим лицам) также можно открывать рублевые счета по месту нахождения. Для них будет действовать особая инструкция о порядке открытия и ведения уполномоченными банками счетов нерезидентов в валюте РФ.

Текущие и р/сч могут быть закрыты банком в предусмотренных случаях (по заявлению владельца счета, если изменился характер деятельности - утратил признаки, дающие право на открытие р/сч, если есть решение вышестоящей организации, при отсутствии записей по счету длительное время -квартал, не действует в связи с неплатежами). Для двух последних случаев банк за 10дней до закрытия счета обязан уведомить и п/п, и вышестоящий орган в письменном виде.

Существует очередность платежей с расчетного счета:

1) на неотложные нужды, в бюджет, дорожный фонд, фонды соцстрахования, фонд занятости, фонд медстрахования, Пенсионный фонд,

2) все остальные платежи погашаются в порядке календарного поступления в банк документов.

В соответствии с действующими документами, все платежи с р/сч должны осуществляться только с согласия владельца счета. Но есть исключения. В бессрочном порядке списываются платежи, на внесенные в срок в бюджет, внебюджетные фонды, фонды соцстрахования, за таможенные процедуры и по исполнительным листам судебных органов. Ряд платежей списывается в безакцептном порядке (счета п/п энергоснабжения, теплоснабжения и водоснабжения). Если на р/сч - недостача средств, или они вообще отсутствуют, то неоплаченные в срок документы помещаются в специальную картотеку № 2, и погашаться эти документы будут по мере поступления средств. Если п/п объявлено банкротом, то очередность платежей по его обязательствам будет определяться руководством банка.

Все операции, которые осуществляются по р/сч, оформляются первичными документами (унифицированная форма):

- чеки на получение наличных денег из банка (получение денег на выдачу з/п, пособий, командировочные расходы, хозяйственные расходы), п/п составляет и сдает в банк специальный документ - в какие дни месяца нужны деньги - кассовый план, заранее представлять чек,

- платежное поручение за работу, продукцию, услуги по безналичному расчету,

- российские чеки за продукцию, работу и услуги,

- требования, поручения (сначала дает тот, кому должны, п/п проверяет и сдает в банк),

- в пределах свободного остатка средств платежи могут осуществляться и по обязательствам за подписью руководителя организации и главбуха,

- объявление на взнос денежной наличности - письменное распоряжение владельца счета о зачисление на р/сч денег из кассы.

На всех п/п для учета операций по р/сч открывается активный синтетический счет 51 “Р/сч” и все записи по счету будут осуществляться по данным первичных документов, приложенных к выписке из р/сч, которую будет выдавать банк. Она выдается регулярно (раз в неделю, 10 дней, месяц в зависимости от объема операций). В выписке указаны период, остаток средств на дату начала, по каждому первичному документу будет отражаться движение средств по р/сч, остаток на конец периода. Р/сч для п/п активный, а для банка пассивный. Банк дает свою выписку. Бухгалтер, получив выписку, должен проверить все эти документы и только потом осуществлять записи по 51 сч. Если бухгалтер при сверке обнаружит суммы, ошибочно зачисленные банком на р/сч, то нужно сделать запись Д51-К63”Расчет по претензиям”; ошибочно списанные - Д63-К51. Банк в 10 дней надо уведомить о всех ошибках, которые нашли.

Операции по Р/сч.

Поступления - по Д51 и по К разных счетов:

- К50 - при сдаче на р/сч выручки, при депонировании неполученной в срок з/п;

- К46(62) - зачисление выручки за проданную продукцию;

- К63 - ошибочно зачисленные, зачисление средств по решению арбитража или суда;

- К65 - страховое возмещение, получение от страховых организаций при наступлении страхового случая;

- К67(68) - бюджет возместил переплату ( чаще автозачет);

- К78 - получение средств от дочерних или зависимых п/п.

Списание денег с р/сч отражается по К51 и Д следующих счетов:

- Д50 - на выдачу з/п;

- Д70 - на счета клиентов в банке (счета рабочих);

- Д60(76) - поставщикам;

- Д 65 ( 67,68,69) - налоги, платежи по страхованию и фондам (учитываются на 69 счете);

- Д90 (92) - погашение ссуды;

- Д 94 (95) - погашение займов.

По текущим счетам есть некоторые особенности в отражении операций. При перечислении средств у владельца р/сч будет запись: Д78 - К51 - списание денег в пользу филиала. У филиала будет следующая запись:Д55 - К78.

В зависимости от формы б.у. используются различные регистры: при ЖОФУ - ведомость №2, журнал - ордер №2, при других - ведомость по счету 51.

Систематически для проверки правильности операций по р/сч нужно сличить итоги оборотов и остатка на р/сч по состоянию на 1-ое число месяца по данным б.у. в балансе, в ведомости журнала - ордера №2, Главной книге, ведомости по счету 51 (если машинный у.) с данными выписки банка. Потом проверить правомерность всех сторнировочных и восстановительных записей, разовые и случайные выплаты.

*3. Учет операций по прочим счетам в банках.*

Для у движения денежных средств в банке кроме 51 счета открывается счет 55 “Прочие счета в банках”. По нему отражается движение денежных средств ив российской, и в иностранной валюте. Движение денег отражается независимо от того, где они находятся: на территории РФ или за рубежом (нужно открыть соответствующие субсчета).

В зависимости от того, в чем воплощена данная часть денежных средств в у к счету 55 ведется несколько субсчетов. Обязательными являются: 1) аккредитивы; 2) чековые книжки. Также открываются отдельные субсчета, отражающие движение средств целевого финансирования, требующего обособленного учета ( от родителей на содержание детей в детском саду, от других лиц и организаций).

1 субсчет - Аккредитивы. По нему отражается движение денежных средств следующим образом: при открытии аккредитива - Д55/1, а кредитовать нужно разные счета в зависимости от того, за счет каких средств аккредитив открыт:1) за счет собственных средств - Д55/1 К51; 2) за счет банковского кредита (краткосрочный) - Д55/1 К90.

Использовать можно на: 1) погашение долгов перед поставщиками - Д60 -К55/1

Если на счете 55/1 остались деньги, то аккредитив нужно закрыть: Д51 - К 55/1 или Д90 - К55/1 ( в зависимости от того, каким способом открывали).

Аналитический у. должен быть организован по каждому отдельному аккредитиву.

2 субсчет - Чековые книжки. Используются для одногородних расчетов.

П/п, имеющие чековые книжки, часть средств депонируют для их приобретения : Д55/2 - К51 (90). Кредитовые записи по 55/2 делаются на основании выписок, после оплаты выданных п/п средств: Д60 (76) - К55/2.

Аналитический у осуществляется по каждой чековой книжке. Чековые книжки лимитированы.

Синтетическим регистром для отражения операций по счету 55 являются журнал - ордер №3 или ведомость учета операций по55 счету ( ведется в разрезе субсчетов).

**Тема 3. Учет долгосрочных инвестиций.**

*1. Понятие, классификация и оценка долгосрочных инвестиций.*

Под инвестициями будем понимать совокупность затрат, осуществляемых п/п деятельностью в целях получения прибыли и других эффектов. Долгосрочные инвестиции - затраты, не зависимо от источников возмещения, на строительство новых, реконструкцию, расширение и техническое перевооружение действующих п/п, а также приобретение новых основных средств производственного и непроизводственного назначения, земельных участков, объектов природоохранного назначения и нематериальных активов. Раньше они назывались капитальными вложениями.

1) капитальное строительство новых объектов основных средств - строительство новых объектов любого назначения, осуществляемое на новых площадях; строительство на новой площадке такого же или большей мощности объекта взамен ликвидированного п/п;

2) реконструкция - переустройство существующих цехов и объектов без расширения уже имеющихся зданий и сооружений; связана с совершенствованием техники, технологии производства, должна осуществляться по комплексному проекту п/п в целях увеличения производственных мощностей;

3) расширение действующих п/п - строительство дополнительных производств на действующих п/п, а также строительство новых цехов на территории действующего п/п; строительство филиалов на новых площадях без выделения их в дальнейшем на самостоятельный баланс;

4) техническое перевооружение действующих объектов - меры по повышению технико-экономического уровня отдельных производств, цехов, участков на основе внедрения передовой техники и технологии; модернизация и замена устаревшего оборудования.

Задачами у долгосрочных инвестиций являются:

- своевременное полное достоверное отражение всех затрат по строительству, приобретению объектов основных средств по их видам;

- обеспечение контроля за ходом выполнения строительства и вводом объектов в эксплуатацию;

- правильное исчисление инвентарной стоимости возведенных (приобретенных) объектов;

- контроль за наличием и использованием источников финансирования долгосрочных инвестиций.

В практике б у долгосрочные инвестиции группируются по целому ряду признаков:

1) уровень централизации источников финансирования: централизованные средства (источники) (из бюджета) и нецентрализованные собственные и заемные средства.

2) технологическая структура: затраты на строительные работы, затраты на монтажные работы, затраты на приобретение новых видов оборудования и прочие капитальные работы.

3) характер воспроизводства основных средств: новое, расширение, реконструкция.

4) способ выполнения работ: хозяйственный способ (Строительство осуществляется на действующем п/п, создаются специальные отделы или управления, которые будут сдавать выполненные работы дирекции действующего п/п. Застройщик организует своими силами выполнение строительных и монтажных работ, сам приобретает оборудование, необходимое для возведения объекта, строительно-монтажные работы в целях частичной реконструкции, модернизации п/п, установка нового оборудования - т.н. работы рассредоточены, а стоимость их относительно невелика, и жилищное строительство. Можно строить и новые объекты - небольшие, в отдаленных районах), подрядный способ (Застройщик выступает в роли заказчика по отношению к организации, которая выполняет все работы по возведению объектов - подрядно-строительной организации. Она выполняет для заказчика в соответствии с проектом и сметной документацией и титульными списками - перечень строек, которые разрешены - осуществление работ. Покупка оборудования и инструментов - капитальные приобретения - обязанность заказчика. Как правило, подрядчик специализируется на выполнении определенных работ и располагает и средствами труда, и кадрами. Все взаимоотношения между заказчиком и подрядчиком строятся на основе договора подряда. При расширении действующих п/п заказчиком выступает дирекция хозоргана, при возведении новых объектов - дирекция строящегося п/п. Заказчик заключает договор подряда только с одной подрядной организацией - генеральным подрядчиком. Он выполняет общие строительные работы. Специальные работы выполняет специализированная организация, и договор на осуществление специальных работ с такими организациями заключает генеральный подрядчик, и такие организации называются субподрядными организациями. Генеральный подрядчик несет перед заказчиком полную ответственность за выполнение всех работ и их качество. Договор, заключенный между заказчиком и генеральным подрядчиком на весь период строительства называют генеральным подрядом, в нем отражаются объем работ, сроки строительства и стоимость. В развитие генерального договора составляются и годовые подрядные договоры.) и смешанный вариант выполнения работ (хозяйственным способом - общие работы, подрядным - специализированные).

5) по назначению: производственного и непроизводственного характера.

У долгосрочных инвестиций осуществляется по фактическим расходам и по отдельным объектам, входящим в него.

Застройщик организует строительство и осуществляет контроль за ходом его осуществления, ведет у затрат по строительству нарастающим итогом с начала строительства до его окончания в разрезе отчетных периодов. Одновременно независимо от способа осуществления работ у осуществляется и по договорной форме. У долгосрочных инвестиций у застройщика осуществляется на специальном счете 08 “Капитальные вложения”. К нему могут быть открыты следующие субсчета:

- 08-1 - приобретение земельных участков;

- 08-2 - приобретение объектов природопользования;

- 08-3 - строительство объектов основных средств;

- 08-4 - приобретение отдельных объектов основных средств;

- 08-5 - затраты, не увеличивающие стоимость основных средств.

*2. У финансирования долгосрочных инвестиций.*

Долгосрочные инвестиции могут финансироваться за счет ряда источников как собственных, так и привлеченных. Особенностью у финансирования долгосрочных инвестиций является то, что в б у нет одного общего единого счета, на котором бы отражалась совокупность источников финансирования затрат. Существует ряд счетов, по которым разбросаны источники финансирования:

- 88 “Нераспределенная прибыль”;

- 02 “Износ основных средств”;

- 96 “Целевое финансирование”;

- 92 “Долгосрочные кредиты”;

- 95 “Долгосрочные займы”.

Особенность у состоит в том, что законченные построенные основные фонды не списываются на уменьшение источников финансирования. Кредитовые обороты по счетам финансирования будут показывать создание источников, а конечный остаток не дает возможность определить общую сумму источника финансирования.

1) Прибыль, которая остается в распоряжении п/п. П/п могут образовывать на 88 счете специальный фонд, который используется для финансирования капитальных вложений - ФН. Его создание отражается записью по субсчетам 88 счета (Д88/1(2)-К88/3). Расходование средств этого фонда в течение строительства записями по 88 счету не отражается (Д счетов затрат(10, 60 и т.п.)-К51). После принятия объекта в эксплуатацию собственный источник финансирования можно присоединить к добавочному капиталу (Д88/3-К87). Если собственных источников не хватает, то используются различные привлеченные источники.

2) Централизованные капитальные вложения (по госзаказу), за счет государственного инвестиционного кредита. В этом случае целевые денежные средства ЦБ дает Министерству финансов на основе соглашения. Платежными поручениями эти средства перечисляются через банки п/п. Под залог имущества - этого незавершенного объекта строительства. Возврат средств по новым стройкам осуществляется после ввода их в эксплуатацию, а по объектам, строящимся на действующих предприятиях возврат может начаться и до окончания строительства. Процент начисляется с момента предоставления кредита в соответствии с договором, а возмещение процента может осуществляться по новому строительству после ввода объекта в эксплуатацию, по строящимся на действующих п/п ежемесячно. При получении средств делается проводка Д51-К76, при возврате - обратная.

3) Средства от бюджета и внебюджетных фондов на безвозмездной основе. Получение отражается проводкой Д счетов денежных средств-К96. Чтобы получить от государства средства на безвозвратной основе, заемщик предоставляет банку список перечня строек на государственные нужды. Государственный контракт. Предоставляется расчет начала и окончания строительства, справка о платежеспособности. Средства, полученные от государства, используются строго по целевому назначению. При использовании средств их списывают с К счетов материалов, затрат в Д96. К 96 счету открываются счета аналитического у по каждому предоставленному бесплатно источнику, по назначению затрат. Внебюджетные фонды. При получении средств: Д счетов денежных средств-К65 (из страхового фонда). При использовании источника Д08-К счетов затрат.

4) Займы, полученные в качестве источников финансирования (Д денежных средств-К95). Проценты по займам будут погашаться: - если проценты уплачиваются в ходе строительства, то их относят на увеличение затрат (Д08-К51), - после сдачи объекта в эксплуатацию, то их уплачивают за счет прибыли, остающейся в распоряжении п/п (Д81-К51).

5) Кредиты от банка. Учитываются получение (Д51-К92) и возврат (Д92-К51) суммы.

6) Средства дольщиков.

- 1-й вар. Дольщик не является основным застройщиком (титулодержателем), а построенный объект будет отражаться на балансе титулодержателя. У дольщика будут делаться следующие записи: - Д61-К51 на сумму средств, перечисленных на участие в строительстве; - Д08-К61 на сумму средств, освоенных застройщиком (титулодержателем) в пределах перечисленных авансов; - Д88/3(4)-К08 после завершения строительства по списанию капитальных вложений за счет источника его покрытия. У титулодержателя, получающего средства в порядке долевого участия: - Д51-К96 на сумму полученных денег от дольщика; - Д08-К счетов затрат на сумму затрат по строительству (в обычном порядке); - Д01-К08 на стоимость возведенного объекта; Д96-К87(88).

- 2-й вар. Объект строительства отражается на балансе дольщика. В этом случае у дольщика Д61-К51 на сумму перечисленных средств. Д08-К61 на сумму освоенных застройщиком затрат. Д01-К08 - дольщик принимает на баланс объект завершенного строительства. Застройщик должен передать после завершения строительства объект на баланс дольщика. Записи у застройщика: Д51-К96 получено финансирование в доле участия. Д08-К счетов затрат в ходе осуществления строительства застройщик собирает все затраты. Показывается, что объект введен в эксплуатацию: затраты в ходе строительства списываются за счет разрешенных источников (свои и средства дольщика): Д источников(88,96)-К08. В результате строительства может быть экономия (или перерасход). Экономия поделена между застройщиком и дольщиком, если предусмотрено в договоре. У застройщика на сумму экономии, причитающейся дольщику Д96-К51. У дольщика Д51-К80/2 (не прибыль от реализации). Если при договоре предусмотрено, то вся прибыль у застройщика Д96-К80.

*3. Группировка затрат на капитальные вложения.*

На организацию у затрат по капитальным вложениям оказывает влияние ряд факторов: процесс производства осуществляется на неподвижных объектах, сл-но любое строительство связано с дополнительными затратами:

1) расходы на монтаж, демонтаж, перебазировку строительных машин и механизмов,

2) строительство осуществляется достаточно длительный период времени: остатки незавершенного производства не стабильны и имеет место нарастание остатков незавершенного производства (от 0 до ввода в эксплуатацию). У и контроль за формированием затрат - сложный участок б у,

3) неоднородные неравномерные по степени механизации и трудоемкости работы вызывают неравномерность нарастания затрат, сл-но, контроль за затратами, объемами работ.

Продукция в строительстве носит специфический характер, поэтому редко универсальная строительная организация: количество подрядчиков, контроль затруднен. Затраты, капитальные вложения в б у группируются по ряду признаков, в соответствии с этой группировкой осуществляется у. Виды:

1) строительные - по возведению и расширению титульных зданий и сооружений, связаны с монтажом железобетонных и других **...(?).** Работы по сооружению внешних и внутренних сетей водоснабжения, канализации, теплоснабжения, природоохранных установок. Нефте-, газо-, продуктопроводы, воздушные и кабельные ЛЭП. Установка санитарно-технического оборудования, оснований, фундаментов, опорных конструкций под оборудование. Расходы по освоению участков под строительство, озеленение, мелиоративные работы, антиэрозийные работы. Расходы на геологические и гидрологические работы, связанные со строительством объектов.

2) затраты на монтажные работы. Затраты, связанные с установкой, сборкой технологического оборудования, энергетического оборудования на месте постоянной эксплуатации. Расходы на перевозку оборудования, передача воды, пара, подводку. Расходы, связанные с приведением площадок с оборудованием в нормальное рабочее состояние,

3) затраты на оборудование, входящее и не входящие в сметы на строительство: - оборудование, требующее монтажа, - оборудование, не требующее монтажа,

4) затраты на инструмент и инвентарь, включенный в сметы на строительство. Контрольно-измерительные приборы и МБП,

5) прочие капитальные работы. Расходы на проектно-изыскательные работы, осуществляемые за счет капитальных вложений. Расходы по содержанию дирекции строящихся п/п. Расходы, связанные с эксплуатационным бурением на нефть, газ, термальные воды. Расходы по отводу земельных участков и переселению людей в связи со строительством. Расходы, связанные с возмещением землепользователям убытков в связи с изъятием у них земель. Расходы по выращиванию зеленых насаждений вдоль дорог. Расходы по подготовке эксплуатационных кадров.

*4. У затрат по строительным и монтажным работам.*

У капитальных вложений ведет заказчик. У осуществляется по фактическим затратам на строительство и приобретение объектов. Он же одновременно осуществляет у капитальных вложений по договорной стоимости их пополнения. Синтетический у осуществляется на счете 08 в разрезе утвержденных субсчетов. Аналитический у осуществляется по каждому строящемуся объекту. Все расходы группируются по технологической структуре. У затрат зависит от способа осуществления работ.

1) При подрядном способе у заказчика расходы отражаются по договорной стоимости в соответствии с принятыми к оплате счетами от подрядных организаций на счете 08/3 - строительство. Стоимость принятых от подрядчика строительных и подрядных работ оформляется справками: или о законченных технологических этапов, или о законченных комплексах работ. По завершении работы составляются акты приемки выполненных и сданных заказчику работ. Акт составляется приемочной комиссией. На основе этого акта делается запись на акцепт счета подрядной организации: Д08/3-К60. Если заказчик выявил при проверке завышение стоимости строительных и монтажных работ, то на сумму завышения понижается задолженность перед подрядчиком - сторнировочная запись на сумму завышения. На выполненный подрядчиком объем строительных и монтажных работ начисляется НДС, и этот налог при строительстве включается в первоначальную стоимость объекта: Д08-К60. На К60 - договорная стоимость и НДС. По принятии объекта в эксплуатацию: Д01-К08 на сумму договорной стоимости с НДС. Счет 08/3 закрывается. Амортизация со всей суммы погашается за счет себестоимости.

2) Хозяйственный способ осуществления капитальных вложений. В течение всего строительства все затраты по мере их осуществления собираются на счете 08, при этом кредитуются счета затрат: Д08-К10, 70, 71, 12, 69, 07. На счете 10 (10/8) кроме материалов (кирпич, цемент и др.) учитываются конструкции, блоки, сборные элементы, отопительное, санитарно-техническое и вентиляционное оборудование. НДС при выполнении работ отражается: Д08-К68. По мере ввода объекта в эксплуатацию фактические расходы по строительству списываются с ранее начисленной суммы НДС записью: Д46-К08. После исчисления инвентарной стоимости, принятие объекта на баланс отражается записью: Д01-К46 на сумму вместе с НДС. На счете 46 выявляют экономию или перерасход. На сумму доплатить Д46-К68. Во время строительства объектов возникает необходимость строить временные титульные здания, сооружения. Расходы будут собираться на счете 30 “Некапитальные работы”. Субсчет 30/1 - “Возведение временных титульных сооружений”. После завершения их строительства принимаются на баланс как основные средства: Д01-К30. После завершения строительства они ликвидируются, реализуются и выявляется финансовый результат, который списывается на счет “Прибыли и убытки”.

*5. У затрат по приобретению оборудования.*

Расходы по приобретению оборудования включают:

1) стоимость его по счетам поставщиков,

2) транспортные расходы по доставке на объект,

3) заготовительно-складские расходы,

4) комиссионные вознаграждения,

5) таможенные пошлины.

Застройщик у оборудования, требующего монтажа ведет на счете 07 “Оборудование к установке”, отечественное и импортное, в корреспонденции со счетом 60: Д07-К60. При передаче оборудования в монтаж запись по К07 будет производиться в том месяце, в котором начаты производственные работы по установке его на месте эксплуатации. Подрядная организация учитывает оборудование за балансом. Расходы по доставке оборудования учитываются на счете 07. Эти расходы являются отклонениями фактической стоимости приобретения оборудования от стоимости его по счетам поставщиков. Эти отклонения включаются в состав затрат по строительству конкретных объектов пропорционально стоимости оборудования, сданного в монтаж. На счетах б у записи по у оборудования, требующего монтажа:

1) при поступлении оборудования на склад Д07-К60 на сумму по счетам поставщиков. Одновременно Д19/1-К60 на сумму НДС,

2) перечисляются суммы поставщику: Д60-К51 на сумму договорной цены с НДС,

3) оборудование передается в монтаж: Д08/3-К07,

4) на сумму расходов по монтажу: Д08-К60,

5) сумма НДС по монтажным работам: Д19/1-К60,

6) когда объект завершен: Д01-К08 н стоимость введения в эксплуатацию,

7) сумма НДС перечисляется в бюджет: Д68-К19.

Если есть оборудование, не требующее монтажа, то все расходы, связанные с приобретением такого оборудования, сразу списываются на счет 08.

Если п/п само изготавливает оборудование, то в у застройщика нужно сделать следующие записи:

1) Д46-К08/3 на сумму фактических затрат на изготовление оборудования (с у суммы НДС),

2) эти объекты принимаются на баланс: Д01-К46, если есть налог, подлежащий сдаче в бюджет (например, НДС), то: Д46-К68.

*6. У прочих капитальных работ.*

У прочих капитальных работ, предусмотренных в сметах на строительство, осуществляется на 08/3. У прочих затрат ведется по фактически осуществленным расходам по мере их возникновения или по договорной оценке на основе оплаченных или принятых к оплате счетов сторон **...(?).** При этом Д08/3-К:

- 26 - на сумму расходов по организованному набору рабочей силы, - содержание дирекции строящегося п/п;

- 51, 70, 76 - на сумму затрат по отводу земельных участков и переселению;

- 60 - на сумму премий подрядчикам в соответствии с условиями договора подряда и других договоров, связанных с применением доплат и льгот, не входящих в единичные расценки, но предусмотренные сметами и договорами подряда.

Все перечисленные расходы, собранные на 08/3, распределяются между объектами строительства по прямому признаку, а при невозможности - исходя из сметной стоимости.

*7. У затрат, не увеличивающих стоимости основных средств.*

Затраты, не увеличивающие инвентарной стоимости объектов строительства, делятся на 2 части:

1) Затраты, не увеличивающие инвентарной стоимости объектов, предусмотренные в сводных сметных расчетах. Они обычно включают:

- расходы на подготовку кадров для эксплуатации строящихся п/п: Д08/5-К счетов чаще денежных средств (51, 55, 76),

- расходы перспективного характера (изыскательные работы, геологоразведочные работы), всегда связаны со строительством объектов, но они не могут быть списаны на затраты по строительству, такие расходы будут списываться с К счетов 60, 76 (Д08/5),

- расходы, связанные с долевым участием в строительстве объектов, которые после ввода в эксплуатацию переходят в собственность других организаций (К счетов денежных средств),

- расходы по возмещению стоимости строений и посадок, идущих под снос при отводе земельных участков под строительство (К денежных средств, 76).

2) Расходы, не увеличивающие инвентарную стоимость объектов, не предусмотренные в сводных сметах на строительство:

- затраты застройщика по объектам незаконченного строительства Д08/5-К07, денежных средств и т.п.

- стоимость материальных ценностей, переданных безвозмездно другим п/п Д08/5-К счетов материальных средств, которые передали. Такие записи по счету делаются только при наличии актов приема-передачи и справки принимающей стороны об оприходовании полученной ценности,

- расходы по оплате процентов по кредитам банков свыше учетной ставки ЦБ К93(92),

- убытки от стихийных бедствий, возникшие вследствие разрушения основных средств строительства и незаконченных строительством зданий и сооружений К47 - реализация и прочее выбытие,

- затраты, связанные с консервацией объектов строительства К счетов затрат (10, денежные средства, расчеты),

- расходы по демонтажу и сносу объектов К разных счетов (60, 76; 10 - если сами взрывают),

- штрафы, пени и неустойки, уплаченные в связи с нарушением финансово-хозяйственной деятельности.

Затраты, собранные на 08/5, списываются после полного осуществления работ с К счета 08/5 в Д счетов источников финансирования (собственных и заемных) в Д 88 или 96.

*8. Определение инвентарной стоимости объектов строительства.*

Инвентарная стоимость завершенных объектов строительства будет складываться из 2 групп расходов: затрат на строительно-монтажные работы и прочих капитальных затрат.

Инвентарная стоимость оборудования, требующего монтажа, будет складываться из фактических расходов по приобретению оборудования, а также расходов на строительные и монтажные работы и из прочих капитальных расходов, относящиеся к доле на вводимые в эксплуатацию объекты.

Инвентарная стоимость зданий, сооружений, оборудования и транспортных средств, приобретенных отдельно от строящихся объектов, будет складываться из фактических затрат по их приобретению и расходов по доведению их до состояния, пригодного к использованию.

Инвентарная стоимость МБП (инструмента и инвентаря), предусмотренного в сметах на строительства (1-ый комплект) определяется по договорной цене и при вводе в эксплуатацию, зачисляется в состав МБП и делается запись: Д12-К88/3(ФН).

Инвентарная стоимость земельных участков и различных объектов природопользования будет слагаться из расходов по их приобретению, включая затраты по улучшению их качественного состояния.

В инвентарную стоимость этих объектов включаются и комиссионные вознаграждения.

Затраты по возведению временных титульных зданий и сооружений, включенные в сметы, учитываются застройщиком обособленно, по стоимости работ, оплаченных подрядным организациям. В инвентарную стоимость данных объектов включаются расходы на строительные работы и прочие затраты. Если данные объекты будут ликвидированы по окончанию строительства или в ходе строительства, то инвентарная стоимость этих объектов будет включать только затраты на строительные работы. При вводе в эксплуатацию временных титульных зданий и сооружений они зачисляются на баланс застройщика и показываются в составе основных средств. Следующие записи: - получение объектов от подрядной организации Д08-К60, приняты к оплате счета подрядчиков за сооружение временных титульных зданий и сооружений; - ввод объектов в эксплуатацию Д01-К08; - платим подрядчикам Д60-К51. По временным титульным зданиям и сооружениям износ начисляется в общеустановленном порядке. Чаще всего на практике временные титульные здания и сооружения используют в ходе строительства основных объектов подрядные организации. Поэтому они должны вернуть заказчику расходы по амортизации в виде арендной платы. У заказчика следующие записи: - Д80-К02 начисляется износ, списывается на счет “Прибыли и убытки”; - подрядная организация должна нам Д76-К80; - получение денег с подрядчика Д51-К76. Если пользуются этим объектом только в период строительства, то ликвидация таких объектов будет производиться в том же порядке, в котором списываются и ликвидированные объекты основных средств (через 47 счет).

Стоимость выполненных подрядными организациями работ по строительству объектов фиксируется специальными справками и актами о приеме работ. Оплата указанных в актах работ осуществляется за минусом стоимости возвратных материалов (за итогом сводной сметы). Вместе с подрядчиками проводится ревизия. На стоимость остающихся материалов, а также на расхождения в стоимости материалов между заложенной в смету и реальной оценкой заказчик должен скорректировать размер задолженности по данным ценностям перед подрядчиком либо дополнительной, либо сторнировочной записью. Долг: Д08-К76. Уменьшение долга: Д08-К76 сторном. Сумма дооценки имущества застройщика, а также стоимость безвозмездно полученных ценностей относят на увеличение стоимости имущества: Д08(07)-К87.

Ведется, как правило, специальная ведомость по у затрат капитального строительства. Ведомости ведутся в разрезе каждого отдельного объекта, внутри объекта по слагаемым инвентарной стоимости. Регистры ведутся нарастающим итогом с начала строительства о принятия объекта на баланс. 1-ая колонка - незавершенное строительство.

**Тема 4. Учет основных средств.**

*1. Понятие основных средств (ОС), их классификация и оценка.*

ОС как средства труда представляют собой часть имущества, используемого при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или операционный цикл, если он превышает 12 месяцев. ОС должны стоить больше лимита (100 минимальных окладов).

В настоящее время для ОС применяется понятие: срок полезного использования объекта - период, в течение которого использование объекта ОС приносит доход организации, или объект служит целям, для которых он приобретен. Для некоторых групп ОФ срок полезного использования может устанавливаться исходя из количества продукции, или натурального показателя объема, ожидаемого к получению.

ПБУ 6 не применяется: 1) в отношении машин, оборудования и других аналогичных ценностей, учитываемых как готовые изделия на складах предприятий-изготовителей или как товары на складах организаций, занимающихся торговлей; 2) в отношении объектов, сданных в монтаж, подлежащих монтажу и находящихся в пути; 3) на капитальные финансовые вложения и другие долгосрочные инвестиции.

Состав ОФ на п/п достаточно разнообразен. Для организации у и контроля за наличием, движением и использованием ОС производится их классификация. Выделяют несколько классификационных признаков объектов ОС:

1. По характеру участия в процессе пр-ва:

1) промышленно-производственные ОФ включают объекты, которые участвуют в процессе пр-ва или создают н.у. для хода процесса пр-ва.

2) производственные фонды других отраслей, на промышленном п/п это могут быть ОС с/х, транспорта, стр-ва

3) непроизводственные ОФ, они заняты обслуживанием разных соц потребностей п/п

Эта группировка важна для начисления амортизации.

2. По отраслевой принадлежности. Используется для целей статистики, для анализа данных развития отраслей хоз-ва.

3. По признаку использ-я:

1) действующие

2) резервные (запасные)

3) на консервации

Для б/у амортизации.

4. По принадлежности:

1) собственные

2) заемные (привлеченные, арендованные)

Для б/у амортизации.

5. По видам. На основе этой группировки осуществляется аналит у ОС, используется для построения отчетности по ОС, позволяет обобщать данные в рамках стат у о наличии и движении ОС в масштабах отраслей и эк-ки страны в целом.

Типовая классификация ОС по видам представлена общероссийским классификатором ОФ (с 1.01.96). Классификатор разработан в соответствии с программой перехода нашей страны на международные стандарты у и стат-ки. Классификация дана по признаку назначения, связ с видами деят-ти. Каждая позиция имеет 9-значный код. Материальные ОФ сгруппированы в отдельном разделе классификатора и имеют следующие подразделы:

1) .здания (кроме жилых) - такие архитектурно-строительные объекты, которые используются для создания условий труда, хранения матер цен-тей и соц-культ обслуж насел. Крыша и стены.

2) сооружения- инж-строит объекты, назначением которых явл выполн-е технич функций в процессе пр-ва продуктов труда. Они не должны изменять эти продукты. Например, скважины, плотины, мосты, законченные функц устр-ва для предачи энергии и информации.

3) жилища-здания - все жилые дома+разл передвижные (вагончики, плавучие дома) (и произв., и непроизв)

4) машины и обор - устр-ва, преобр-щие энергию, материалы и информацию. В зависимости от основного назначения делят на:

а) силовые - генераторы, двигатели, предн для выраб тепловой и электрической энергии и превращ энергии любого вида в механическую (от парового котла до атомного реактора).

б) рабочие - аппараты, предн для механ, термич и химич воздействия в целях получения готов продукта, перемещения предмета труда в ходе процесса пр-ва. Включают:

- автоматические машины и оборудование

- транспортное оборудование

- строительное

- торговое

- оборудование для с/х

- оборуд-е для санитарно-гигиенических целей

- обор-е для водоснабж-я, канализации

- измерит и регулир-щие приборы

- вычисл техника

- обор-е сис-м связи

- ср-ва для акустической и визуальной обработки инф-ции

- ср-ва для хранения инф-ции

5) транспортные ср-ва, предназначены для премещения людей и груза. Подвиж состав всех видов трансп. Но если автомоб, вагоны имеют специализир назначение, то их к этой группе относ нельзя, а след учит как здание или соответствующее оборуд.

6) произв и хоз инвентарь. Все ср-ва труда, кот предн для облегчения произ процессов (прилавки, шкафы, также для хран сыпучих и жидких м-лов, предметы конторского и хоз обзаведения).

7) рабочий и продукт скот (от лошадей до овец, кроме молодняка жив-х и жив-х на откорме)

8) многолетние насаждения Все виды насажд искусств независимо от возраста и породы деревьев, включая индив огражд кажд насаждения

9) прочие виды ОС. Кроме перечисл ОС вкл также кап вложения, коренное улучш-е земель, капит влож в арендов ОС. Кап влож-я в многолетние насаждения и улучшен земель включ ежегодно в сумму затрат, относ к принятым в эксплуат площадям независимо от срока окончания всех работ.

10) земельн участ и объекты природопольз, наход в собств-ти орг-ции

ОС оцен одинаково во всех п/п и организациях, независимо от формы собственности. В б/у ОС отражаются и в стоимостн, и в нат оценке.

При оценке ОС различают:

1. первонач ст-ть объекта ОС - в целом сумма факт затрат по приобрет. В зависим от способа приобр первонач ст-ть будет склад из разных величин:

1) если приобр за плату, или сами постр объект. Под первонач ст-тью поним сумму затрат, кот склад из суммы уплач поставщику в соответствии с договором (или подрядчику); суммы, уплаченной посреднику за информацию, консультационные услуги, связанные с приобретением объектов; регистрационных сборов, гос пошлин, которые осуществляются в связи с приобретением прав на объект ОС; невозмещ налогов (НДС) и других затрат (монтаж, доставка и т.д.). Запрещено вкл в превонач ст-ть таких объектов общнхоз расходы, за искл случаев, когда они связаны непосредственно с приобретением.

2) если объект ОС пост в виде вклада в УК. Превонач ст-ть предст из себя соглас ден оценку с учредителями.

3) если объект ОС получен безвозмездно. Первон оценкой явл рын ст-ть такого объекта.

4) если пост объект в обмен на им-во, отлич от денег. Превонач ст-ть= ст-ти обмениваемого им-ва

В оценке по первоначальной стоимости в у, кроме установленных законом случаев (достройка, реконструкция, частичн ликвидация), измен-е ст-ти объектов отраж на добав капитале (или за счет прибыли).

Раз в год предпр имеют право производить переоценку ОС. В рез-те ее определяется

2. восстан ст-ть ОС(ст-ть старых ОС в новых услов хозяйствования). Раньше процесс переоц ОС был очень редким. В результате на п/п ОС отраж по смеш оценке.

3. Реальная оценка - остаточ ст-ть. Она опред в виде разницы между первоначальной (восстан) ст-тью и суммой начисл износа. Это балансовая оценка ОС.

*2. Инвентарный учет основных средств.*

Инвентарный у осн ср-в осуществляется в разрезе инвент объектов. Это пообъектн у осн ср-в. Инвент объект представляет собой объект осн ср-в со всеми приспособлениями, принадлежностями, предназначенными для выполнения определенной самост ф-ции или обособл комплекс конструктивно сочлененных предметов, предназнач для вып-я опред работы. Если объект состоит из неск частей, имеющих разный срок исп-я, то кажд часть будет учит-ся как самост инвент объект.

Для орг-ции у и контроля за сохранностью осн ср-в кажд инв объекту, находящемуся в запасе или эксплуатации, присваивается опред номер - инвент номер. (на объекте - краской через жетон). Это кодовое обозначение. Для кажд номенкл группы осн ср-в относится серия номеров. Присвоенный инвент номер за объектом сохраняется в течение всего срока нахождения объекта на п/п. Во всех первичн док-тах будут проставляться инвент номера объектов. Если объект выбыл, то в теч-е 5 лет по окончании года списывания номен номер не присваивается. Если имеются арендованные осн ср-ва, то объекты могут учитываться по номеру, присвоенному арендодателем.

Анал у осн ср-в ведется п/п на типовых карточках формы ОС-6. Такие карточки заводятся на кажд инвент объект. Там даются все пок-ли, которыми можно опреелить этот объект (наименование, номенкл номер, кратк хар-ка, номер док-та и дата приемки, первонач и восстан ст-ть, срок полезн исп-я, метод начисл-я амортизации). В процессе эксплуатации - пометки о перемещении объекта внутри п/п, все произведенные работы и затраты по ремонтным работам. Когда приходит время выбывать, то в карточке расходы по выбытию и результаты от ликвидации объекта. При переоценке объектом восстан ст-ть будет отражаться в спец разделе карточки - реконструкция и амортизация. По наиболее важным объектам основных средств в отделе гл механика составляется спец паспорт (дело) на объект. При автоматизир у - карточки в памяти, или на спец бум носителе, в 1 экз. Если боимся потерять, та также заводятся спец описи инвент карточек формы ОС-7 (номер карточки, что, стоимость, амортизация). Для МП - в книге такой же формы, как и карточки.

По местам нахождения объектов основных средств тоже ведется пообъектный у. Составляется инвентарный список основных средств (форма ОС-9). Частично пок-ли списка и карточек совпадают. Также время поступления и выбытия из цеха.

В течение отчетного месяца инвент карточки по поступившим и выбывшим оъектам, а также перемещаемым внутри п/п организации должны храниться отдельно от других карточек. В конце месяца составляются карточки у движ-я осн ср-в (ОС-8). Составляются в разрезе видов осн ср-в. По данным карточек ОС-8 составляется оборотная ведомость движ-я осн ср-в. Итоги этой ведомости сверяются с данными Главной книги. Ведомость и карточки служат источником данных для составления отчетности о движении осн. средств

Аналитический учет осн. средств строится на исп-ии унифицированных форм первичных документов.(с 1.11.97.) к ним относятся:

- ОС-1 акт (накладная приемки - передачи осн. средств);

- ОС-3 акт приемки-сдачи отремонтир, реконстр, модерниз объектов;

- ОС-4 акт на списание осн. средств;

- ОС-4 А акт на списание для автотрансп. средств;

- ОС-14 акт о приемке оборудования;

- ОС-15 передача оборудования в монтаж;

- ОС-16 акт с выявленных дефектах оборудования.

Все перечисленные формы должны применяться на п/п всех форм собственностинезависимо от отраслевой принадлежности.

*3. Учет износа (амортизации) основных средств.*

Особенностью функционирования объектов осн. средств является сохранение в течение длительного времени их натуральной формы с одновременным изменением стоимости. Сл-но, возникает необходимость в определении величины износа осн. средств.

Различают 2 типа износа:

1. Физический износ. Непоср связан с участием ОС в произв процессе и опред в завис от времени их нахожд в хоз пр-се или от объема выполн работ.

2. Моральн износ. Опред темпами технич пргресса и появлением новых более соверш образцов ОС, след-но,возникает необходимость замены объектов.

Применяющаяся у нас сечас уч пол-ка в отношении амортизации ОС полностью соотв межд станд. В нашей практике в ФЗ “О б/у” запис, что начисл-е амортиз по ОС произ незав от результатов хоз деят-ти в данном отч периоде. Прямо или косвенно она дложна относ на сч 80.

Учет аморт по объектам и начисл ведется в соотв ПБУ-6

Начисл-е амортиз и распределение сумм по источникам покрытия (себест-ть, изд-ки обращения, прибыль и др.) осущ самой ор-цией. Аморт начисл по ОС, наход в орга-ции на праве собс-ти, хоз ведения опер управл и договор аренды. Объектами начисл амортиз служат ОС, учит на сч 01,03,08, кот не оформл актами приемки. Амортиз начисл и на капит затраты, на коренное улучш земель, на капит влож. на арендованные объекты ОС и на объекты, нах в резерве. В соотвс полож аморт не начисл:

1) по объектам ОС, получ безвозмездно, в процессе приватизации или по договору дарения

2) по объектам жилого фонда, внешн благоустр, по аналог объектам дорожного и лесного хоз-ва.

3) по продукт скоту, по буйвалам, оленям и волам

4) по многолетн насажд до дост ими эксплутац возр

5) по приобр изданиям (книги)

6) по тем объектам ОС, потреб св-ва которых в течение длит времени не меняются (зеиля)

7) по различным мобилизационным мощностям.

Важным при форм-ии аморт политики важным явл установл срока п/и ОС. Срок п/и - тот период времени, в теч кот объект ОС приносит орг доход или служит для опред целей организ. Для разных групп ОС он может выражаться разными показателями: временными и натуральными(объем работ).

Если срок п/и центр-но не опред или его нет в технич условиях эксплуат объекта, то организация дожна сама определить этот срок исходя из след данных:

- ожид срок исп-я объекта в соотв с его произ-тью или мощностью

- ожид физ износ в соотв с реж эксплуат (ск-ко смен, есть ли агрессивная среда)

- разл правов или нормативные огранич использ объекта (аренда на опред кол-во лет)

Т.о. для объектов ОС, приобр позже 1.01.98, срок п/и опред исходя их указ призн.

Начисл-е аморт произв до полного погаш ст-ти объекта или его списания со счетов б/у в устан порядке, в связи с прекращением права собственности или др вещного права.

Начисл-е амортиз не прекращ в течение всего срока п/и объекта. Но есть некот искл. Аморт не начисл:

- если осущ восстан ОС, если срок восстановления более 12 мес

- если объект ОС наход на реконстр, модерниз

- Порядок перевода ОС на консервацию по реш руков хоз органа может привести к тому, что амортиз тоже можно не начислять.

Амортиз начисл по объектам ОС с 1ого числа мес, след за мес принятия объекта на баланс. Прекращ начисл амортиз с 1 числа мес, след за мес полного погаш ст-ти объекта или списания объекта с баланса.

ПБУ-7 разреш исп-ть неск методов начисл амортиз. Из них 2 метода - методы прямого начисления (1 и 2), 2 - ускренного (3 и 4).

1. Линейный способ начисл амотиз

Начисл амортиз осущ на основе первонач ст-ти объекта ОС и нормы амортиз, исчисленной исходя из срока п/и

Пример. Первонач ст-ть объекта -30 тыс руб. Срок п/и - 5 лет. Н а(год) = 20%

Ежегодно в равной сумме весь срок п/и будет спис 20% от первонач ст-ти - 6 тыс руб.

2. Прпорцион-но объему выполн работ

Начисл амортиз произв исходя из натур показ-ля объема пр-ции в отчетн периоде и соотнош первонач ст-ти объекта ОС и предполаг объема продукции, работ или услуг за весь срок п/и объекта ОС.

Пример. Первонач ст-сть 30 тр. Срок п\и - 5 лет. Объем добычи 10 млн т.

Ст-ть объекта на 1 т добычи = 30000/1000000=3/1000. Кажд год умнож этот пок-ль на факт доб пр-т

3.Способ уменьшаемого остатка.

Базир-ся на ост ст-ти объектов ОС на нач отч года и нормы амортиз, исчисл исходя из срока п/и. Уст коэф ускорен ( зависят от эфф-ти видов машин и обор).

Пример. Перв ст-ть-30тр. Срок п/и 5лет. К=2

1год 30тр\* 20%\*2/100%=12тр

2год 18тр\*20%\*2/100%=7,2тр

3год 10,8тр\*20%\*2/100%=4,32тр

4год 6,48тр\*20%\*2/100%=2,592тр

5год все остальное

4. Способ списания ст-ти по сумме чисел лет срока.

Способ основ на первонач ст-ти объекта.

Пример. Первонач ст-ть 30тр. Срок п/и 5 лет. Сумма чисел лет =1+2+3+4+5=15.

1год 5/15 10тр

2год 4/15 8тр

3год 3/15 6тр

4год 2/15 4тр

5год 1/15 2тр

В с/с или за счет др источника амортиз вкл в размере 1/12 от годов суммы амортиз каждый месяц.

Сущ некот особен начисл амортиз по отдельным объектам ОС: по нефт скважинам аморт произв в теч опред срока (15 лет) по устан нормам, а по газ скважинам- 12 лет незав от факт срока п/и объектов

В б/у для отраж суммы амрт отчисл по объектам ОС исп сч 02 “Износ ОС”. Назначение данного счета - обобщение данных по величине перенес ст-ти по объектам, принадл ор-ции на праве собств или сдан в фин аренду. 2субсчета:

02/1 -износ собств ОС

02/2 - износ имущ, сдан в лизинг

При начисл износа в б/у могут быть сдел след записи:

Д08-К02/1 на сумму износа по объектам ОС, исп-х в кап стр-ве (в случае ведения кап стр-ва хоз способом).

Сумму начисл износа вкл в затраты: Д20,25,29,44- К02 на сумму начисленного износа

Д80-К02 на сумму износа по объектам ОС, сдан в аренду

По объектам жилого фонда и внешнего благоустр, ст-сть кот-х не аморт, износ начисл по нормам и отраж на забаланс-х счетах:

014 - “Износ жилого фонда”

015 - “Износ объектов внешн благоустр и др аналог объектов”.

Техника подсч ежегодн аморт отчисл несложн и зависит от использ совр форм б/у. При автоматизир форме у - метод прямого расчета амортиз отчислений. На п/п, где исп-ся старые формы у, может применяться балансовый метод начисления амортизации (если нет движения объектов ОС, то сумма аморт = сумме амрт за прошлый год)

Сумма аморт март = аморт за февр + сумма аморт по объектам, пост в февр - сумма амотр по объектам, выбывш в февр.

Данные об аморт обобщ в регистре

Исп-ся:

- перед сост годов отчетно-ти

- при перех на нов амортиз политику

- переоценка ОС

- при несч случаях (пожар, наводнение).

В б/у у износа по отд инвент объектам не ведется. Износ по инв объектам нужно расч только в случ необх, при ликвид, переоц, продаже и перепродаже, измен нормы амортизации.

Износ опр по данным инвент карточек. Для расчета износа время опред-ся в целых месяцах и исп-ся месячн нормы аморт отч.

В бух от-ти в поясн записке к отчету раскрыв аморт политика, след, нужно указ причины изм ст-ти ОС, отразить инф-цию об устан сроков п/и, способы начисл амортиз ОС. Измен аморт политики нужно увяз с налогом на им-во.

*4. Учет наличия и движения основных средств.*

Для учета ОС действ планом счетов предусм след сч:

01 - “ОС”,по кот отраж инфо о налич и движ объектов ОС,находящихся как в собст-ти предпр, так и аренд им-ва. 01/1- “Собств ОС”. 01/2- “Аренд имущ-во”,

02 - “Износ ОС”

08 - “Кап влож”

85-УК, для обобщ инфо о сост идвиж У или складочного К

87 - ДК, для обобщ инфо об измен капит предпр в части ОС. 87/1 прирост ст-ти имущ по переоц. 87/3 безв-но получ цен

1). У приобретения объектов ОС в результате кап вложений = кап вложения (покупка и стр-во)

2). Пост ОС в кач вклада в УК или склад капит орг-ции. На учет эти объекты приним по соглас с учред ст-ти, которая становится для этих объектов первоначальной. В кач-ве такой же оценки может быть признана аренд плата за польз этими объектами за весь срок работы предр.Оценка должна быть зафикс в протоколе собр акционер. При учрежд тов-ва или АО поступ ОС отраж в 2 этапа: 1.Д75/1 -К85 (заявка - будущие акционеры сообщают об этом). 2.Д01-К75/1 (приносят объекты). Если объекты были в употр, то Д01-К75/1,К02 (догов оценка)

3). При пост объектов ОС по догов дарения или др случ безвозмездн поступл от др предпр, физ лиц их первонач ст-тью признается рыночн ст-ть на дату их приобретения. Составляется акт приемки-передачи ( ОС1)

В кач рын ст-ти можно использовать:

- цены на аналог объекты, получ в письм форме от предпр-изготов

- цены, кот поблик органами гос стат службы

- данные о др ценах из СМИ

- данные торговых инспекций

- данные оценщиков.

Во всех случ безвозм дарения и получ ОС затраты по их доставке организ-получ учит как капит влож и относ на увел первонач ст-ти объекта.

Д01-К87/3 по рыночным ценам

Д08-К60 (и др затраты) На сумму расх по доставке объекта и иных затрат по довед их до состояния, пригодн к использ

Д08-К60 налог НДС

Д01-К08 на сумму доп расходов с налогом

Объекты жилого фонда и др им-во соц сферы безвозм поступ от др некоммерч ор-ции или физ лиц отраж: Д01 -К88/4 (Фонд соц сферы)

Все объекты, вкл об, получ по догов дарения, если счит налог на прибыль в него вкл вся первонач ст-ть. Если нам подарила иностр фирма ОС для осущ целевых прогр и мы отчит о целевом исп-ии ср-в, то в налооблаж базу для расчета налога на прибыль эти ср-ва не вкл.

*5. Учет затрат на восстановление основных средств.*

Снашивание разл частей ОС происходит неравномерно. Некоторые детали могут утрачивать свою работоспособность до наступления нормативного срока. Для бесперебойной работы ОС необходимо как систематическое повседневное наблюдение за их состоянием, так и период восстанавл путем проведения ремонта. Ремонт объектов ОС полож по учету рекоменд проводить в соответствии с заранее составленным планом. Такой план должен быть составлен по видам ОС, подлежащих ремонту (в стоимостном выражении). Этот план кажд п/п составляет, основываясь на системе ППР (планово- предупредительных ремонтов). Такие ППР п/п разрабатывают сами, базируясь на технических характеристиках ОС и условиями их эксплуатации. И план ремонта, и сборник ППР утверждает руководитель п/п.

В соотв с полож по учету ОС сис-ма ППР включ исходя из объема работ:1)обслуж ОС; 2)текущ, средний и кап ремонты.

Классификация ремонтных работ в зависимости от объема:

- к работам по обслуж ОС относятся работы,связанные с ежедн осмотром, наладкой регулировкой, смазкой.

- текущий ремонт - исправл или замена отд узлов и деталей для поддерж объектов в раб состоянии. Все работы будут осуществляться без разборки ол причинах.

- средний ремонт связан с заменой отд важн частей ОС.

- к работам по кап ремонту оборудов и трансп ср-в относ все виды работ, связ с полной разборкой объекта, заменой базов и корпусн деталей и узлов на новые. Будут работы по наладке, регулировке, испытанию. Занимает значительное время. Под кап ремонтом зданий и сооружен поним работы, связ со сменой изнашив-ся конструкций и деталей на более прочные и экономные.

Выполнен рем работ возлаг на отдел главн механика и технологе службы п/п.

Смету затрат на проведение рем работ п/п составляет самостоятельно, а для контроля за своевременностью осуществления всех ремонтных работ по капитальному ремонту инвентарные карточки ОС размещаются в особом отделе картотеки - “ОС в ремонте”, а после заверш работ сост акт приемки ОС-З и карточки возвращаются обратно.

В соотв. с действующем положением все затраты на ремонт работы включаются либо в издержки пр-ва и обращ (по ОС произв назнач), либо погашаются за счет собств источника финансирования (сч 88, для ОФ непроизв назн).

Ремонт капит может осущ 2 способами:

1) подрядный (сумма по счетам).

2) хозяйствен (фактич затраты осущ на п/п).

Затраты на ремонт значительны по размеру, могут осущ равномерно или разово.

Поэтому полож по учету ОС предсм разн варианты учета затрат и списания их за счет источников:

1)Включение фактич затрат по ремонту в с/с по мере пр-ва ремонт работ (в том периоде времени, когда производились ремонтные работы). Этот вариант пригоден на предприятиях, где объем затрат по рем из месяца в месяц большим колебаниям не подверг.

Если в этих условиях рем раб осущ подряд орг-ция, то при получ счета на выполнен работы Д счета затрат (20,23,25,26), а К 60

Д19-К60 НДС

Д60-К51 оплач подрядч счет с НДС.

Если ремонт осущ хоз способом, то до начала работ проводят осмотр объект и сост-т ведомость дефектов (дефектную ведомость), в которой будет написано, что надо сделать, чтобы потом составить смету расходов на рем, кот сост-ся 2 способами:

а) В системе ППР приведена трудоемкость ремонта по каждому отдельному виду ОС в единицах рем сложности; рассчитываем норматив затрат на ед-цу рем сложности.

б) Исходя из перечня работ (дефектная ведомость) и имеющим-ся на п/п нормативов и расценок опр-т з/п рабочих и ст-сть необход-х зап чпстей и мат-лов; все ост затраты опред-ся в % к з/п рем рабочих.

На основ дефект ведомости и смет в отделении главного механика выписыв наряд-заказ (2 экз): 1 экз напр в тот цех, кот будет осущ все ремонт работы, 1 экз передают в бухгалтерию п/п, кот присваивают номер, по кот бухгалтерия открыв спец уч регистр, в кот и будут собираться все расходы по ремонту объекта (ведомость по у затрат на рем объектов ОС).

Очень часто ремонт оборудов и др ОС при хоз способе выполн ремонтно-механич цех (вспом пр-во) и ,следоват, затраты учитыв по Д23-К70,69,10,02,89,25.

По окончанию работ все расходы спис с К23 в Д25,26,44(если торговля) (по принадлежномти объекта).

При хоз способе осущ-ия работ такие же работы могут выполнять и рем бригады цехов осн пр-ва (текущ рем и осмотр). Расходы сразу включ в затрат на пр-во Д25,26-К10,60,02.

2). Он исп-ся, когда затраты на ремонт неравномерны. В этом случае созд-ся резерв расх на рем ОС путем отчислен, вкл в с/с в период, предшеств провед рем работ. При образовании резерва расходов в затраты на пр-во и изд-ки обращения включается сумма отчислений, определенная исходя из ст-ти ремонта. Например, годов смета затрат на ремонт сост 120 тр, тогда ежемес сумма затрат должна быть 10 тр. Т.е. каждый месяц Д20,23,25,26-К89/резерв на ремонт ОС на 10 тр.

При хоз способе осущ-я работ по ремонту затраты, собран в Д20,23 по оконч работ списыв за счет резервов Д89-К20,23

Если ремонт осущ подрядн способом, то на основ счетов подряд:Д89,19-К60

В конце отчетн года нужно осуществить инвентаризацию резерва, созд на рем ОС.

а)могут затраты на рем оказ-ся ниже создан резерва, тогда излишек зарезервир сумму нужно сторнировать Д 20,25,26 - К 89 сторном, уточнить себестоимость продукц, работ, услуг.

б)затраты больше резерва, однократно недостающую сумму спис на издержки пр-ва.

Если рем работы должны быть закончен в след году, то остаток ремонт фонда сторнировать не надо. А по оконч такого ремонта, если обнаруж излишка зарезервир суммы, то их необходимо отнести на фин рез-т след отч года Д80-К89

3) Отнесен факт затрат на ремонт ОС в буд пер с послед-м равномерн списанием на с/с (на п/п сезонных отраслей).

При подрядн способе акцепт счета подрядчика за вып-ие работы отраж Д31-К60, Д19-К60 на сумму счетов подрядчика.

Если хоз способ Д31-К10,60,70,89

После оконч работ равными долями спис расх в с/с пр-ции,работ, усуг: Д20,25,26-К31.

После заверш работ факт затраты отраж в инвент карточках.

При хоз способе факт затраты можно уменьшить на ст-ть отход, пригодных к исп-ию Д10-К23.

Если затраты по восстановл ОС связ с улучш ранее имевшихся показателей по мощности, качеству и сроку п/и, то такие работы наз работами по реконструкции и модернизации.

Расходы по модернизации и реконструкции относят на увел первонач ст-сти объектов ОС и тогда эти расходы отраж как капит вложения: Д08-К23,60. К87/1 - прирост ст-ти имущества по переоценке. Д01-К08.

*6. Учет ликвидации и прочего выбытия основных средств.*

Много видов выбытия ОС:

1) Выбытие ОС в рез-те физич и моральн износа- ликвидация

Необходимо определить непригодность объекта к эксплуат (когда нельзя сделать ремонт). Необходимо создать комиссию:главн инженер, нач-к соотв структ подразделения, глав (зам)бухгалт, лицо, матер ответств за дан объект. Эта комиссия должна произвести осмотр объекта и проверить все документы, подтверж наличие данного объекта на предприятии (для зданий - поэтажный план, для станков - паспорт), установить возможность восстановления данного объекта, определить причину выбытия (стих бедствие, авария, не та среда работы) - при досрочном выбытии, определить виновных лиц, внести предложение о привлечении этого лица к ответственности, решается вопрос о возможности исп-ния отд деталей объекта, произвести их оценку.

Если содержатся драг металлы или др ценн части - должен быть произведен контроль за прав их сдачей.

Составл акт списания (ликвид) объекта. К ОС, кот выбыв в рез-те этих бедствий и аварий, необх справка спец орг-ции. Акт на списание утвержд руководитель предпр-я. Из общей картотеки изым инвентарн карточка, кот хранится отдельно.

Учет ликвидации отражается на сч 47 “Реализация и прочее выбытие ОС”

Порядок отраж опер:

-на первонач ст-сть (на оценку на сч 01) Д47-К01

-рассчит сумма износа по объекту ОС на момент ликвидации, отраж-ся суммв износа Д02/1-К47

-если работы по ликвидации осущ силами своего предприятия, то Д47-К70,69,23. Если сторон орг-ция, тоД47-К60 (+НДС)

- если разбирая свой объект, получили ценности, то Д10/5-К47 (годн к исп-ю зап части) или Д10/6-К47 (негодные).

- сравниваем Д 47 с К.

Чаще Д47 больше возмещения- убыток. Списыв эту разницу на сч80.

Аналогично учит выбытие в рез-те стих бедствий.

Тоже сч 47, такие же операции.

Особенность:в спис фин рез-та

Убыток от выбытия ОС будет списыв на сч 80, а остат ст-сть недостающих объектов в Д84.

Если списание осущ в связи с недостойкой и порчей, либо по вине мат-отв лиц или по вине неустан лиц, то Ст12 з-на о БУ.

Все выявлен расхожден между наличием и дан БУ нужно отразить на счетах в след порядке. Излишек заносится на фин рез-т раб предпр-я. Недостачу списыв на виновн лицо; если его нет или судом отказано во взимании с вин лиц, то сумма недостачи относ на убыток предприятия.

Пример. По данным инвентаризационно-сличительной ведом выявлен недостача компьютера, кот был передан по разов доверенности для ремонта. Перв ст-сть 15 тр. Износ мат пропажи 5 тр.

1)Списание первонач ст-сти компьютера Д47-К01 15 тр

2)Списыв износ Д02/1-К01 5тр

3)Сумма недостач Д84-К47 10 тр

4)Сумма недостач относ на виновн лицо Д73/3-К84

5) Взимаем долями Д70-К73/3

Есть ряд случаев, которые регулируются законодательством, когда взым с виновн лица можно осущ по рын ст-сти, кот больше балансовой. Тогда разницу между ценой и оценкой объектов на счетах относят на доходы буд периодов Д73/3-К83. По мере получ денег равными долями отн Д83-К80.

Недостача ценностей выявл в текущ году, но относ-ся к прошл пер, по кот им-ся решение суд органов отраж Д84-К83. При удерж Д84-К80

Регулярно меняют лимитность объектов ОС,т.е. переводим ОС в состав ср-в в обороте (МБП).

Тогда на первонач ст-сть ОС, перевед в МБП Д12-К01. На сумму износа, начислен на момент перевода ОС Д02-К13. Далее рассчит, какая сумма износа должна была быть начислен за время эксплуат МБП. Если износ не начисл в должной сумме, то вы начисл, а разницу Д счета затрат 20,23,25,26-К13

2). Реализация объектов ОС.

Для учета и отраж опер по реал объектов ОС исп-т сч 47. Тогда по Д отраж первонач ст-сть объектов и все расх, связ с реализацией объектов, а по К отраж сумму начисл износа на момент продажи, выручку от реализации, а разница между Д и К спис на фин рез-ты.

Пример. Пусть продан станок и его восстанов ст-сть с учетом всех переоценок на 1.01.99 г-30000. Износ-10000. Расх по реал-ции 3000. Продажн цена 22000

1)Спис первонач ст-сть Д47-К01 30000

2)Износ спис Д02/1-К47 10000

3)На расх по реал Д47-К43 3000

4) Отраж выручку Д62-К47 22000

5) Фин рез-т: убыток Д80-К47 1000

Если получ прибыль, то встает вопрос о налоге на прибыль.

Нужно скорректировать сумму налогооблогаемой прибыли. На кажд п/п есть индексы-дефляторы. Корректировки для цел налогообл операций по продаже ОС подлежит остат ст-сть продав объекта. Надо применять индексы-дефляторы от момента переоценки, последн остат ст-ть умножают на индексы 1-го кварт, 2-го и т.д. И на разницу между ост ст-стю с уч инфл и ост ст-стью на счетах уменьшим прибыль от реал-ции.

Такие же индексы нужно примен для продажи всех мат ценностей.

Продажа связ с получ в составе выручки суммы НДС

Д62-К47 не только на сумму цены объектов, но и на НДС

Д47-К68-на сумму долга бюджету.

К 68 уменьшается на сумму НДС по приобретенным ценностям (Д19-К(поставки)) - Д68-К19

Только разницу платим гос-ву (между Д69 и К19)

Когда Д68>К19, то гос-во нам должно. Можно писать письмо в ГНИ с требованием вернуть или можно зачесть в счет следующих платежей.

3). Безмозмезд передача.

Первонач ст-сть и износ спис также как и при реал

Д47-К расходов по передаче

НДС на израсх мат-лы, связ с безвоз передачей, и НДС по передав безв объекту будет погашаться за счет остав-ся в распоряж п/п прибыли. Д88-К68

Убыток по безв передаче Д47-К87 (по ОС производственного назначения). А по ОС непроизв назнач за счет прибыли, ост в распоряж п/п Д47-К88. Также за счет прибыли можно спис убыток и по перед произв объектам, если добавл капитала оказ недостат.

4) Если мы отдаем объекты ОС в качестве вкладрв УК др п/п. Тогда на согласов ст-сть передан объектов Д06-К47.Далее в соглас порядке: спис с 01, спис износ.

Если соглас ст-сть < ст-сти на сч 01, то эта разница относ на сч 88.

*7. Учет переоценки и инвентаризации основных средств.*

В соотв с положением о порядке проведения инвен, инвен объектов ОС должна провод не реже 1 раза в 3 года. Исключ явл-ся случаи, когда провед-е инвен обязательно:

1) 1.передача объектов в аренду

2.продажа

3. выкуп

4.преобразов предприятия

2)перед сост год отчетности (переоценка)

3)при смене мат-отв лиц на день приемки-передачи объектов

4)недостача, хищения

5)чрезвыч ситуация

6)перед сотавл ликвид баланса, разделит баланса

7)при провед инвен по реш собственника

8)передача предпр другому собственнику

Инвентаризацию проводят постоянно действующие или рабочие комиссии, кот выявляют наличие, использование и сост опись объектов ОС.

При инвентар недвижим и зем участ комиссия проверяет наличие документов, подтв право собственности.

Опись составл по местам нахождения объектов ОС и мат-отв лицам. По неиспольз объектам составл отдельная опись.

Если при инвентар выявл объекты, не отраж в учете, то их нужно оценить по ценам воспр-ва на момент инвент и внести в описи.

На ОС, принятые в аренду, сост отдельная опись.

Если комиссией установленно, что по отд объектам имело место изменение первоначальной стоимости (достройка, надстройка, сноска и т.д.),то комиссия должна определить это изменение ст-сти и отразить его в описи. При этом сост акт, в кот отраж причину и виновников в несвоевр отр-ии изм-ий в оценке ОС.

Отд опись сост по объектам ОС, не пригодным к экспл.

Все выявлен расхождения подлежат урегулированию и результаты инвент отраж в ведомостях, кот подпис руководитель, ГБ, бухгалтером., рук-лем комиссии.

Излишки ОС приним на баланс Д01-К80, а недостачи списыв на вин лиц, убытки фин органа.

В соотв с действ нормативными актами все орг-ции им права не чаще 1 раза в год проводить переоценку объектов ОС по восстановит ст-сти.

Определить эту восстановит ст-сть можно опред неск способами:

- путем пересчета баланс ст-сти объекта по установ индексам измен ст-сти ОС

- прямой пересчет объектов ОС по рын ценам на дату переоценки (справки торговой или сг\набж орг-ции о ценах, либо заключения о рын ст-ти объектов ОС, подтв специализир орг-цией, незав эксп-оценщиками, инф-ция СМИ).

Если исп-ся индексный метод, то индексы разраб по видам ОС, увяз с общеросс классиффикатором ОФ. Дифференциация. Здания и соор - с уч терр страны.

В наст время введены поправ коэфф для старых и изношенных ос, кот называть сжатой оценкой.

Введ индексы измен валютного курсов

Все разницы между кот возн с переоцен ОС относ на сч87

На сумму увелич ст-сти ОС по переоценке Д01-К87/1

Если снизить ст-сть объекта Д87/1-К01

Сумма дооценки оборуд,треб монтажа, произв и непроизв незав строительства отраж по Д07,08-К87/1

Если объекты непроизв назн, то на сч88

Все рез-ты перероцен ОС отраж и в бухг, и в стат отчетности в квартале следующим за кварталом переоценки ОС.

Если во время инвент найдены объекты с физ и мор износ, но не оформленные актами списания ,их надо переоценить.

О рез-тах переоценки ОС нужно сообщить в органы налог службы.

Все данные о наличии ОС по их бухг оценке, о начислен износе, о выбытие ОС, наход отраж во вермя отчетности. В бухг отчетн по ОС необх отразить:

- изменение ст-сти ОС

- способы оценки обьъектов ОС, приобрет в обмен на др имущество.

- Сроки п/и объектов

- объекты ОС, по кот не будет начисляться амортиз.

- Способы начислен аморт по объектам ОС.

**Тема 5. Учет нематериальных активов (НМА).**

*1. Понятие НМА.*

НМА - учётные объекты, не облад. физическими свойствами, но позволяющие получать доход постоянно или в течение длит. времени. Все они обладают следующими признаками: отсутствие мат. формы; длительность эксплуатации; неопределённость сроков использования; многоцелевой характер эксплуатации; отсутствие полезных отходов.

Состав НМА разнообразен и зависит от деятельности предпр. и уровня развития НТП в стране.

В соотв. с выполняемыми функциями НМА делят на: имущественные права и права пользования природными ресурсами; интеллект. собственность; отложенные расходы; цену фирмы.

В общерос. классификаторе ОФ в основу группировки положены имущественные права и интеллект. собств-ть, в соотв. с этими признаками НМА делятся на геолого-разведочные работы; компьютерное прогр. обеспечение, базы данных; оригинальные произвед. развлекательного жанра, литературы и искусства; наукоёмкие и пром. технологии; прочие немат. ОФ (патенты, торг. знаки, ноу-хау). В состав НМА не включают орг. расходы и цену фирмы; по ним существует особый порядок начисления амортизации.

В ПБУ “По ведению б/у и отчётности” в основу групп. положены права, возникающие из авторских догоров, прав на программные продукты, патентов на изобретение, пром. образцы, селекционные достижения, свидетельств на полезные модели, товарные знаки или лицензионных договоров на их использование, прав на ноу-хау.

Патент - документ, охраняющий изобретения. Выдаётся спец. органами, кот. удостоверяют признание государством новизны техн. решения и потенциальную пригодность изобретения. Закрепляет за владельцем монопольное право на опред. срок и не допускает др. лиц к изгот., использов. и продаже изобретения.

К изобретениям относятся прогр. решения технологич. задач, кот. можно использовать на практике: ноу-хау - произв. опыт, накопл. предпр., научные и технические знания; права пользования земельными участками и прир. ресурсами, кот. подтверждаются спец. лицензиями; отдельные виды научно-исслед. и опытно-конструкторских работ, если они не предназначены для продажи, а используются в производстве длит. время, и по кот. выявлена полезность.

Цена фирмы опред. в момент продажи целого хоз. органа и расчитывается в виде разницы между уплаченной суммой за объект и его оценочной стоимостью. Покупатель будет разницу учитывать в составе НМА. На цену фирмы влияют положение продаваемого объекта, конкурентоспособность продукции, эффективность производства.

Орг. расходы - расходы, возникающие при созд. хоз. органа. Включают расх. по осуществлению расчётов по обоснованию деят-ти предпр., по оплате посреднических и консультац. услуг, по оплате сборов, пошлин, кот. возникают при создании.

В междунар. пракике учёта существует франчайзинг - контракт, по кот. одно предпр. передаёт другому право за вознаграждение использовать фирм. имя или тов. знаки при продаже товаров или услуг. У нас законодат. не определён

*2. Способы оценки НМА*

В БУ все НМА оцениваются по первоначальной стоимости. Перв. ст-ть - сумма факт. затрат на приобрет. НМА, на получение консультаций по защите прав, расходы на маркетинговые исследования. Понятие перв. ст-ти зависит от видов НМА, источников приобрет., роли и места в процессе эксплуатации.

1) Экспертная оценка. Определяется незаинтересованной стороной. Используется при безвозмездном поступлении, а также при оценке отд. видов НМА и при поступлении их без первичных документов.

2) Договорная ст-ть - сумма вкладов в УК. При создании совместных предпр. оценка земли, права на кот. защитываются в счёт вклада в УК, осущ. по договорной ст-ти.

3) Сумма фактич. затарат на пр-во ценностей. Используется при оценке НМА, созд. самим предприятием.

Плата за землю определяется в зависимости от того, какая земля подлежит использованию. Оценка зависит от качестваи местоположения участков. При пользовании с/х землёй оценка определяется исходя из размеров возмещаемых убытков, при этом принимаются во внимание потери с/х пр-ва. Возмещаются и потери, кот. возникают в связи с освоением новых земель, и потери, возник. в связи с необходимостью использовать худшие земли. При пользовании городскими землями оценка определяется в соответствии с комплексной градостроительной оценкой территории с учётом расходов на инфраструктуру. оценку зем. участков должна осущ. комиссия, созд. при мэрии.

При расчёте платы за пользов. прир. ресурсами исходят из затрат на воспр-во ресурсов и рентных платежей.

В соотв. с международными стандартами БУ используются иные подходы к оценке НМА: *доходный* (предполагает, что на приобретение объектов не будет вложено больше средств чем можно было получить др. способом за это же время), *рыночный* (оценка НМА устанавливается путём сравнения недавних продаж с помощью корректировок исходя из возможных различий между разными объектами НМА. Такой способ возможен, если имеется много информации по аналогичным сделкам), *затратный* (предусматривает исчисление затрат на пр-во перв. ст-ти НМА с учётом последующих улучшений, полученная величина уменьшается на величину амортизации за период использования объекта).

Способ оценки НМА отражается в учётной политике.

*3. Учёт поступления НМА.*

Учёт поступления НМА осущ. на основе первичных документов и протоколов о внесении НМА в УК. Во всех первичных док. содержится следующая инф. о поступающих объектах: краткое описание, оценка, по кот. принимаются на учёт, порядок использования, срок эксплуатации.

Аналит. учёт НМА по их видам может осуществляться в карточках учёта типовой формы НМА-1. Если применяется автоматич. вариант учёта используют ведомость учёта НМА и начаисления износа. Для синт. учёта используют активный инвентарный счёт 04 “НМА”. В развитие этого счёта открываются субсчета на каждый вид НМА.

04-1 - права на объекты интеллект. и пром. соб-ти. Формируется инф-ия о наличии и дв-ии прав на изобретения, полезные модели, пром. образцы, тов. знаки.

04-2 - права на пользование прир. ресурсами. Инф-ия об имущ. правах субъектов.

04-3 - орг. расходы. Отражаются сведения о расходах, кот возникают у учредителя в связи с оформлением док. по созд. предпр.

04-4 - прочие НМА.

Порядок отражения операций зависит от канала поступления НМА: 1) в качестве вклада в УК: Д04-К75/1; 2) безвозмездное поступление: Д04-К87/3; 3) покупка НМА и создание самим хоз. органом рассматривается как кап. влож.: Д08/6 - собираются все расходы, относ. на перв. ст-ть НМА, и исчисляется инв. ст-ть НМА. На основании акта приёмки объекты зачисляются в состав НМА Д04-К08/6, по НМА непроизв. назначения НДС списывается на уменьш. источников их образования Д81,88,29-К19. При создании объектов НМА на предпр. на счёте 08 собираются все затраты, связ с их пр-вом Д08-К10,02,70,69,68. Фактическая себестоимость объектов НМА служит базой для расчёта НДС: Д08-К68. При введении НМА в эксплуатацию: Д46-К08 - списываются затраты по созданию объекта НМА, Д04-К46 - принятие объекта на баланс. Выявленные неучтённые объекты НМА, обнаруженные в ходе инвентаризации, оцениваются экспертным путём и принимаются на баланс - Д04-К80. При этом ст-ть выявленных объектов включается во внереализационные доходы, кот. подлежат налогообложению. Все НМА, принятые на балнс, обалгаются налогом на имущество; 4) получение по бартеру: до принятия в эксплуатацию учитываются как кап. влож. - Д08-К60 (76), при сдаче объектов в экспл. - Д04-К08. Одновременно отражается передача имущества в порядке бартера - Д48-К10,12,..

*4. Учёт износа НМА*

НМА используются длит. время, перенося свою стоимость на вновь созданную прод. и услуги постепенно.

05 “Износ НМА”. Оборот по дебету - сумма списанного износа по выбывшим НМА. Сальдо нач. по кредиту - сумма начисленного износа по НМА на начало периода, оборот - сумма начисленного износа в текущем периоде, сальдо кон. - сумма нач. тзноса на конец периода.

Износ начисляется по тем видам НМА, доходность кот. не уменьшается в зависимости от срока их использования. Нормы износа каждое предпр. определяет самостоятельно. При расчёте норм во внимание принимается перв. ст-ть НМА и предп. срок полезного использования. Срок полезного использования - период времени, в течение кот. этот объет НМА будет приносить доход. По некоторым НМА нельзя определить срок пол. исп., тогда периодизноса устанавливается 10 лет, но не более предполагаемого срока деятельности данного предпр.

Расчёт износа по НМА ведётся в спец. ведомостях, на основании кот. осущ. записи в системе счетов. Регистрами синт. учёта явл. журнал-ордер №13, ведомость по счёту 05.

Ежемесячно суммы начисленного износа включаются в затраты - Д20, 23, 25, 26, 31, 44-К05.По объектам НМА, используемых на непроизводств. цели, износ отражается записью Д81-К05. Износ по НМа, исп. для нужд обслуживающих производств - Д29-К05.

Амортизация по деловой репутации фирмы (цене фирмы) осущ. на счёте 04, а по НМА, кот. поступили на предпр. безвозмездно или используются на нём для неуставной деят-ти, износ в затраты не включается.

Если НМА выбывают досрочно, то в момент их выбытия осуществляется доначисление износа Д80-К05 с одновременным списанием перв. ст-ти выбывающего объекта.

*5. Учёт выбытия НМА.*

Выбытие НМА оформляется актом приёма-передачи, протоколом заседания правления АО и актами по списанию НМА. Выбытие отражается на счёте 48. Выявляется финансовый результат по операции. Разница между кредитовым и дебитовым оборотом по счёту списывается на финансовый результат.

1) Безвозмездная передача. Д48-К04 - на перв. ст-ть, Д05-К48 - на величину начисленного износа. Финансовый результат списывается на Д87 (по НМА произв. назнач.), Д88 (непроизв. назнач.).

2) Операции по вкладам НМА в УК других предпр. отражаются на счёте 06, разницу между остаточной стоимостью НМА и суммой фин. вложений списывают на счёт 80.

3) При реализации НМА продавец перечисляет в доход бюджета сумму НДС, расчит. с продажной цены: Д48-К04 - на перв. ст-ть, Д05-К48 - на сумму начисленного износа, Д76-К48 - на сумму полученной от покупателя выручки, Д48-К68 - на сумму НДС, получ. от покупателя, финансовый результат списывается на прибыль.

Учет финансовых вложений.

1.Понятие и классификация фин.вложений.

Фин.вложения – это активы предприятия, организации, предназначенные для роста ее капитала посредством участия в распределении прибыли других организаций или для получения иных эк.выгод. Др.эк.выгодами могут быть доход от перепродажи фин.вложений, выгоды, полученные через долговременные договорные связи и создание определенных коммерч.преимуществ.

Виды фин.вложений:

инвестиции в цен.бумаги:

акции,

облигации,

депозитные сертификаты,

векселя,

др.документы, которые законодат-вом о цен.бумагах отнесены к числу цен.бумаг;

инвестиции в устав.капиталы др.предприятий, не являющихся АО;

предоставляемые др.организациям займы.

Особенности фин.вложений:

обладают большей ликвид-тью по сравнению с др.активами;

дают возможность достаточно быстро получать больший доход, который складывается из %%, дивидендов, прироста капитала, вложенного в них;

обеспечивают лучшую защиту от инфляции;

инвестиции в цен.бумаги и устав.капиталы др.предприятий, в займы позволяют, кроме получения ден.дохода, контролировать деят-ть др.предприятий.

Рын.стоимость фин.вложений подвержена значительным колебаниям, причем они могут происходить в достаточно короткий промежуток времени. Эти колебания обусловлены, как правило, действием внеш.факторов и не только эк.характера.

Классификация фин.вложений:

По назначению

долевые (акции, вклады в устав.капитал; свидетельствуют о том, что их обладатель является совладельцем др.хоз.органа);

долговые (инвестиции в гос.облигации, облигации коммерч.организаций, депозитные сертификаты, векселя, займы, предоставляемые др.организациям; используются эмитентом для решения текущих и перспективных задач; не подтверждают права собственности, лишь право получения определенной суммы или % дохода).

По срочности

краткосрочные (1 года);

долгосрочные (1 года).

По характеру отношений с получателем инвестиций (основывается на возможности и степени влияния инвестора на деят-ть получателя инвестиций)

вложения в дочерние общества (позволяют инвестору определять фин. и хоз.решения, принимаемые получателем инвестиций, если инвестор владеет 50% голосующих акций);

вложения в зависимые общества (инвестор принимает участие в фин.и хоз.политике предприятия-получателя инвестиций, но не конкретизирует его деят-ть);

проч.вложения (все остальные вложения, которые не дают возможности инвестору контролировать и оказывать существенное влияние на деят-ть получателя инвестиций).

Способы оценки ценных бумаг (с т.зр.инвестора):

номинальная (нарицательная) стоимость – стоимость, обозначенная на бланке;

рын.стоимость – цена, по которой цен.бумага может покупаться или продаваться на рынке цен.бумаг. Эта оценка является для инвестора определяющей.

учетная стоимость – стоимость, по которой цен.бумага отражается в бух.учете в конкретный момент времени;

балансовая стоимость – стоимость, по который цен.бумаги будут представлены в бух.балансе;

бух.стоимость акций – расчетная оценка, исчисляемая по данным бух.отчета АО как разница между активами и обязательствами, делённая на общее число простых акций, находящихся в обращении. Показывает размер капитала, приходящегося на 1 акцию;

справедливая стоимость фин.вложений – сумма ден.средств, на которую можно обменять данный актив при сделках между хорошо осведомленными независимыми друг от друга сторонами, т.е.сумма, за которую продавец может продать цен.бумаги покупателю. В ряде случаев это рын.оценка, экспертная оценка.

Фин.вложения, стоимость которых при приобретении определена в иностр.валюте, принимают к бух.учету в рублях по официальному курсу, действующему на день оприходования организацией данных активов.

Для получения обобщенной информации о фин.вложениях в бух.учете ведется 2 счета:

06 “Долгосрочные фин.вложения”;

58 “Краткосрочные фин.вложения”.

К ним организуется развернутый аналит.учет

по видам инвестиций;

по объектам, в которые осуществляются фин.вложения(в дочерние, зависимые и проч.предприятия);

организованный таким образом, чтобы можно было получать информацию о фин.вложениях внутри страны и за рубежом.

2.Учет инвестиций в акции.

Акция – цен.бумага, которая удостоверяет право ее владельца на долю в собств.средствах АО, право на получение дохода от его деят-ти, на участие в управлении АО.

Акции относятся к категории частных цен.бумаг (выписываются не государством).Они выписываются, как правило, на длительные сроки (сроки не указаны). Большинство акций приносят плавающий(изменяющийся)доход. Если организация приобретает акции с намерением получить доход в течение срока 1 года, то такие вложения учитываются как краткосрочные.

Для целей бух.учета акции оцениваются по сумме фактических затрат на приобретение:

покупная стоимость – основная доля затрат. Она складывается из номинальной цены и суммы премии, уплаченной продавцу, или из суммы скидки, которую предоставляет продавец;

дополнительные расходы (обусловлены спецификой данного товара):

расходы, связанные с оплатой услуг инвестиционного консультанта,

вознаграждение фин.брокеру,

уплаченный или начисленный % по заемным средствам, использованным на приобретение акций (до принятия их к учету).

Помимо денег, приобретенные акции могут оплачиваться путем предоставления иного имущества в собственность, либо в пользование АО.В этом случае фактическими затратами на приобретение акций признаются

остаточная стоимость передаваемого амортизируемого имущества(осн.средства, НМА);

учетная стоимость передаваемого имущества(сырье, материалы, другие цен.бумаги);

Если акции получены безвозмездно, то они принимаются по рын.стоимости на момент передачи. Обязательна экспертная оценка, или можно оценить на основе документально подтвержденной информации.

Если осуществляются вложения в акции, то их учетная стоимость формируется на сч.08, к которому открывается субсчет “Вложения в цен.бумаги”.

Перечисление ден.средств в оплату акций и расходов, связанных с этой операцией выглядит так: Дт08 - КТсчетов ден.средств.

Если оплата производится любым другим имуществом: Дт08 – Кт46/47/48. Одновременно списывается с учета переданное имущество: дт46/47/48 – ктсчетов имущества. Если передаются основные средства и НМА, то списывается и ранее начисленный износ: дт02/05 – кт47/48.

Также можно передать и сумму расходов по созданию АО, произведенных инвестором, когда такие расходы рассматриваются как организационные. Эти расходы учитываются на сч.31“Расходы будущих периодов”.

Можно передать долгосрочные цен.бумаги.

Учетные записи по Дт и кт счетов реализации будут осуществляться в балансовой стоимости передаваемых активов, согласованной с акционерами на основе рын.цен, или на основе оценки, определенной оценщиком. Основанием записи по счетам реализации будут служить документы, подтверждающие факт передачи имущества(акт приемки-передачи, накладные и т.д.).

Полная стоимость приобретенных акций, сформировавшаяся на сч.08, будет списываться на счета 06 или 58. Эта запись делается при переходе прав, закрепленных приобретением акций, к инвестору.

Операции по продаже или перепродаже приобретенных ранее акций на биржевом и внебиржевом рынках отражаются на сч.48.Сумма, причитающаяся с покупателя: дт76 – кт48. На учетную стоимость акций дт48 – кт06/58. По дт48 отражаются и дополнительные расходы, связанные с продажей акций.

Способы определения учетной стоимости акций при продаже:

по средней стоимости(Средняя стоимость одной акции одного эмитента рассчитывается как частное от деления стоимости всех акций данного вида на их количество. В расчет принимаются акции, поступившие в отчетном месяце, и остаток на предприятии, т.е. СН+ОбД);

способом ФИФО - first-in-first-out(Стоимость списываемых акций принимается в сумме, равной стоимости первых приобретенных аналогичных цен.бумаг. Допускается, что цен.бумаги продаются в последовательности их поступления);

способом ЛИФО - last-in-first-out(За стоимость проданных акций принимается сумма стоимостей последующих приобретенных аналогичных акций).

На сч.48 сопоставляются ОбД и ОбК и определяется результат от продажи:

убыток(в ДТ80);

прибыль(в КТ80).

Результат является одной из составляющих прочих операционных результатов.

Таков же порядок записи в бух.учете при ликвидации АО, акции которого были ранее приобретены инвестором.

С имеющимися у организации акциями могут осуществляться и др.операции:

дробление(По решению собрания акционеров акции заменяются несколькими другими меньшего номинала);

консолидация(По решению собрания акционеров акции заменяются на меньшее число акций с повышенным номиналом)

При дроблении и консолидации доля участия инвесторов в капитале АО не меняетсяна синтет.счетах записей делать не надо(только в аналитике);

обмен привилегированных акций на обыкновенные(синтет.записи не делаются).

При передаче акций в залог записи делаются по сч.06,58.Стоимость таких акций отражается на специально открываемом субсчете “Акции, переданные в залог”. Информация на нем группируется по залогодержателям. Потом делается обратная запись.

Дивиденды, полученные организацией по принадлежащим ей акциям, являются прочими(внереализационными)доходами. Размер дивидендов и порядок выплаты объявляется решением общего собрания акционеров. На основании такого решения инвестор может начислять соответствующую сумму. При начислении дивидендов будут делаться записи по счетам источников выплаты(прибыль). Фактически поступающие в начисление дивидендов ден.средства могут отличаться от объявленного размера. Разница возникает в том случае, если в соответствии с налоговым законодат-вом инвестор уплачивает налог на доходы у источника выплаты дивидендов, т.е. АО, перечисляющее дивиденды, взимает налог и перечисляет инвестору сумму объявленных дивидендов за вычетом налога на доходы. При зачислении на счет ден.средств в учете делают запись ДТсчетов ден.средств(на сумму зачисленных на счет инвестора ден.средств),ДТ68(на сумму налога, удержанного у источника выплаты) – КТсчетов расчетов.

Дивиденды предприятия могут получать не только в виде ден.средств, но и в виде продукции, услуг или иного имущества. Тогда погашения задолженности по начисленным дивидендам будет отражаться в ДТ счетов имущества.

3.Учет вложений в облигации.

Облигации - цен.бумага, удостоверяющая внесение ее владельцем ден.средств и подтверждающая обязательство возместить владельцу ее нарицательную стоимость в установленный срок с уплатой фиксированного %.

Виды облигаций:

государственные;

частные.

Облигации – менее рискованные вложения, относящиеся к наиболее ликвидной части имущества.

В отличие от акций, облигации не дают владельцам права на участие в управлении хоз.органом(эмитентом).

Типы облигаций:

долгосрочные;

краткосрочные(в международной практике 5 лет).

Существуют такие облигации, для которых не установлен срок погашения. Если речь идет о гос.облигациях, то срок их действия нельзя связать с годом.

В учете облигации приходуются по фактическим затратам на приобретение:

покупная стоимость – нарицательная(номинальная)стоимость, увеличенная на сумму премии продавцу или уменьшенная на сумму скидки покупателю;

расходы, непосредственно связанные с приобретением облигаций:

суммы, выплачиваемые специальным организациям или лицам за информацию или консультационные услуги,

вознаграждения посредническим организациям,

%% по заемным средствам до принятия облигаций к учету.

Учетная стоимость облигаций, приобретенных в обмен на имущество или полученных безвозмездно, определяется аналогично с акциями.

В дальнейшем все суммы, по которым облигации приняты на учет, постоянно доводятся до величины их номинальной стоимости. Если фактические затраты номинала, то разница между этими двумя оценками постепенно должна быть списана. Если учетная оценка номинала, то надо доначислить разницу. Корректировка ведется равномерно в течение всего срока обращения облигаций. К моменту срока их погашения учетная стоимость должна быть = номиналу. Разница между фактическими затратами и номиналом списывается(доначисляется) за счет %%, получаемых организацией по принадлежащим ей облигациям.

Правила учета могут ограничивать круг долевых цен.бумаг, по которым допускается корректировка первоначальной учетной стоимости. Если цен.бумаги не включены в перечень, по которому разрешена корректировка, то корректировку не осуществляют, а разницу нужно рассматривать как составляющую общего фин.результата от выбытия имущества.

Предприятия, покупающие облигации, перечисление средств в оплату этих цен.бумаг отражают по сч.08 по субсчету “Вложения в цен.бумаги” и по КТ счетов ден.средств.

Получение организацией свидетельства перехода прав на облигации в учете отражается на счетах цен.бумаг: ДТ06/58 – КТ08. Если приобретаются облигации с нарастающими %%, то при покупке в дни, не совпадающие с днями выплаты %%, покупатель и продавец должны разделить сумму %% между собой. Покупатель уплачивает продавцу, кроме рын.стоимости облигации, еще и %%, причитающиеся за период, прошедший с момента их последней выплаты. При наступлении срока выплаты %% покупатель получает их полностью за весь прошедший период. Записи:

фактические затраты на приобретение облигации, включая % за период с момента их последней выплаты ДТ08 – КТ51;

получение прав на облигации(на учетную стоимость) ДТ58/06 – КТ08;

сумма %%, причитающихся за весь процентный период(на %% за период с момента покупки облигации) ДТ76 – КТ31,80.

Выбытие облигаций:

выкуп по истечении срока обращения (самый распространенный вариант. Производится по номинальной стоимости облигации. Отражается на сч.48:

списание облигаций(по учетной стоимости)ДТ48 – КТ06,58;

получение ден.средств(по номиналу)ДТ51 – КТ48;

списание разницы со сч.48 на сч.80.

досрочный выкуп(Если продаются облигации со сроком погашения 1 года, выплата дохода по которым производится периодическими платежами по %-ным купонам, сумма %%, начисляемая со дня начала %-ного периода, на дату продажи облигаций может быть включена в цену продажи как ее составная часть. Такая сумма относится на сч.80. В учете делается запись ДТ48 – К80(сумма начисленных %%),06/58(по учетной стоимости). Дальше – как обычно.

Если покупаются конвертируемые облигации АО, то инвестор одновременно приобретает право обмена их в определенный момент времени на акции данного общества. При реализации такого права в учете надо сделать внутренние записи по сч.06/58 в аналит.учете.

Также, как по акциям, по облигациям выплачивают %%. Они должны быть включены в общий фин.результат работы предприятия(внереализационные расходы). Сумма начисленных %% по облигациям будет отражаться по ДТ76 на субсчете “Проценты по облигациям к получению” и КТ80. При этом суммы %%, относящихся на сч.80, корректируются на разницу между фактическими затратами и номиналом, подлежащим списанию в данном периоде.

4.Учет прочих фин.вложений.

Прочие фин.вложения:

вклады в уставный капитал др.предприятий и организаций(учитываются на определенном субсчете к сч.06; порядок оценки и записи в текущем учете такой же, как у акций);

депозитные сертификаты – цен.бумаги, удостоверяющие сумму вклада, внесенного в банк, и право вкладчика(держателя сертификата)на получение по истечении установленного срока суммы вклада и оговоренные в сертификате %%.

Банковский вклад считается краткосрочным, если делается на срок 1 года. Вклад до востребования признается долгосрочным, если он осуществлен с намерением получать %% 1 года.

Перечисление ден.средств во вклады: ДТ06/58 – КТсчетов ден.средств. Возврат банком вклада и причитающихся по нему %%: ДТсчетов ден.средств(на всю сумму) – КТ06/58, 80(на сумму %%).

Аналит.учет депозитных сертификатов организуется по каждому вкладу в разрезе банков.

Если депозиты содержатся в иностранной валюте, то к учету они принимаются в рублевом эквиваленте, который рассчитывается пересчетом номинальной суммы вклада по курсу на момент перечисления. Впоследствии ведется пересчет средств во вкладе. Курсовые разницы списываются со сч.06 на сч.80.

займы, предоставляемые др.организациям.

Предприятия могут предоставлять другим хоз.субъектам денежные или иные займы. При этом заимодавец передает в собственность заемщика деньги или иные активы, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется вернуть ту же сумму займа.

Средства, предоставляемые в заем, учитываются в качестве фин.вложений. К каждому займу со сч.06/58 надо открыть субсчет “Предоставляемые займы”. Аналит.учет ведется в разрезе организаций-заемщиков по каждому заключенному договору займа.

Передача средств в заем: ДТ06/58 – КТсчетов имущества. Возврат займа – обратная запись.

Организации, предоставляющие займы, получают по ним %%. Начисление %% отражается по ДТ76 и относится на увеличение фин.результата. При фактическом получении денег: ДТ51 – КТ76.

5.Переоценка инвестиций в цен.бумаги.

С целью обеспечения надежности и полезности информации, исходя из требования осмотрительности при составлении годового отчета, вложения в частные цен.бумаги переоценивают по рын.стоимости. Такая практика позволяет в годовом отчете отразить тенденции фондового рынка и предоставить пользователям информации объективные дынные о величине фин.вложений организации.

Чаще всего цен.бумаги не надо переоценивать, т.к. они обладают высокой надежностью. Альтернатива - переоценка гос.облигаций и др.обязательств по цене скупки ЦБ в последний рабочий день отчетного года

Переоценка бумаг, имеющих рын.котировку, производится по средней рыночной цене на отчетную дату. При этом обычно используются котировки той фондовой биржи, на которой торгуется наибольший объем данных цен.бумаг. Рын.стоимость цен.бумаг организаций, наибольший объем по которым приходится на иностранные биржи, определяется исходя из их котировок на признанных за рубежом биржах.

По цен.бумагам, имеющим рын.котировку, обычно публикуются специальные списки, которые объявляют органы, регулирующие работу фондового рынка. Такие списки отвечают следующим критериям:

соответствуют условиям допуска к биржевым торгам;

должны быть допущены к официальной котировке хотя бы на одной фондовой бирже;

в течение отчетного периода на фондовой бирже должно быть продано цен.бумаг в пределах определенной суммы;

официальные котировки должны быть опубликованы не менее, чем в одном общероссийском издании.

Если цен.бумаги не обращаются на фондовых биржах, то за их рын.стоимость принимают условную величину, которая определяется путем умножения учетной стоимости цен.бумаги на коэффициент дисконтирования(0,3–0,6 %). Определенная рын.стоимость сопоставляется с учетной стоимостью. Если рыночная учетной, то балансовой оценкой считается учетная стоимость и в учете не надо делать записей, если рыночная учетной, то она принимается за балансовую оценкунадо создавать резерв под обесценение вложений в цен.бумаги.

Функции резерва под обесценение цен.бумаг:

с его помощью формируется баланс.стоимость фин.вложений в цен.бумаги;

обеспечивает покрытие возможного убытка при неблагоприятной ситуации на фондовом рынке.

Резерв под обесценение цен.бумаг создают по каждому виду цен.бумаг(бумаги одного и того же вида и одного и того же эмитента). Сумма резерва относится на фин.результаты деятельности предприятия. Для учета обращения и использования резерва используется сч.82 “Оценочные резервы”, субсчет “Резерв под обесценение цен.бумаг”. Записи по данному резерву производятся заключительными оборотами отчетного года. Создание резерва: ДТ80-КТ82. Балансовая стоимость цен.бумаг будет представлять собой арифметическую сумму учетной стоимости и резерва. Пример: Затраты по приобретению цен.бумаг - 1000 р.; рын.цена – 900 р. В конце года создаем резерв: ДТ80-КТ82 — 100 р. Если рын.стоимость = 950 р., то корректировка стоимости цен.бумаг осуществляется только (!) за счет резерва.