Академия налоговой полиции ФСНП РФ

### Курсовая работа на тему:

### Учет автотранспортных средств

#### Слушатель

***Экономического факультета***

***Группа э-21***

#### Кротов Роман Александрович

***Научный руководитель:***

***Новожилова Валентина Васильевна***

### Москва 1999

### Оглавление

## ***1.Введение***

## Мир давно пришел к необходимости адекватного отражения фактов хозяйственной деятельности. Зарождение и смена общественно-экономических формаций предполагают историческую обусловленность учета. Общество не могло развиваться, не располагая информацией о наличии и использовании своих ресурсов, существовании источников их возмещения. Также и на предприятиях для эффективного ведения производственного процесса и дальнейшего его успешного планирования используется учет.

Перестройка управления экономикой, переход к рыночным отношениям, использование различных форм собственности невозможны без существенного повышения роли учета и контроля. В настоящее время все предприятия независимо от их вида, формы собственности и подчиненности ведут бухгалтерский учет имущества и хозяйственных операций согласно действующему законодательству.

Бухгалтерский учет представляет собой сложную систему отражения многообразных хозяйственных процессов. Эта система состоит из учета снабженческих, производственных и процессов реализации продукции, а также учета разнообразного имущества находящегося в собственности предприятия. К ним относится учет автотранспортных средств. Он является наиболее актуальным вопросом на сегодняшний день.

По состоянию на начало 1999 года практически все предприятия, учреждения, организации различных форм собственности и принадлежности имеют автотранспортные средства. Они являются наиболее эффективными средствами передвижения и перевозки грузов на небольшие расстояния.

Определение автотранспортных средств дается ГОСТом. Предприятия в учетной политике определяют:

* порядок и сроки проведения переоценки;
* порядок учета расходов по текущему содержанию автотранспортных средств;
* способы начисления амортизации автотранспортных средств;
* использование дополнительных методов списания стоимости;
* использование коэффициентов, повышающих или понижающих установленные нормы амортизационных отчислений;
* и многое другое.

Так как автотранспорт - это один из разделов основных фондов, то при организации бухгалтерского учета предприятия используют теже нормативные документы, что и при учете основных средств, а также специальные инструкции и письма правительственных учреждений. К основным из них можно отнести:

* Положение (стандарт) по бухгалтерскому учету “Учет основных средств”, утвержденное Минфином России приказом от 3 сентября 1997 года №65н, введенное в действие с 1 января 1998 года;
* Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Минфином России приказом от 20 июля 1998 года №33н.

Указанные нормативные документы разработаны в соответствии с требованиями и правилами бухгалтерского учета, установленными Федеральным законом от 21 ноября 1996 года №129-фз «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 года №34н (введенным в действие с 1 января 1999).

Наряду с этими нормативными документами организациям при ведении бухгалтерского учета необходимо также руководствоваться Инструкцией по заполнению бухгалтерской отчетности, утвержденной приказом Минфина России от12 ноября 1996 года №97 «О годовой бухгалтерской отчетности организаций», а также Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Но несмотря на все это отсутствует точная картина учета автотранспортных средств. В этой работе мы попытаемся на основании нормативной базы и накопленного опыта на предприятиях представить учет автотранспортных средств.

***2.Оценка автотранспортных средств***

Автотранспортные средства, как новые, так и бывшие уже в эксплуатации отражают в бухгалтерском учете при их постановке на учет по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость зависит от характера его приобретения – покупки, внесения учредителями в уставной (складочный) капитал, получения по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения и других формах приобретения.

Первоначальная стоимость определяется:

* при покупке автотранспортных средств (в том числе бывшего в эксплуатации) - фактическими затратами по его приобретению, включающими в себя: денежные средства, уплаченные продавцу, за исключением НДС (кроме случаев предусмотренных налоговым законодательством) и специализированным организациям за информационные и консультационные услуги; регистрационные сборы, пошлины и другие аналогичные платежи, производимые в связи с переустановкой прав на автотранспортное средство; таможенные пошлины и не возмещаемые налоги; другие расходы, связанные с приобретением автотранспорта;
* при получении средства в качестве вклада в уставный капитал – по договорной или согласительной стоимости определенной при подписании учредительного договора, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации;
* при получении автотранспорта по договору дарения и иных случаях их безвозмездного получения от юридических и физических лиц – на основе рыночных цен на дату их оприходования в данном регионе. Оценка осуществляется независимой комиссией с участием профессиональных оценщиков. В целях налогообложения на предприятиях, получивших безвозмездно автотранспортное средство, налогооблагаемая прибыль увеличивается на стоимость этого средства, но не ниже их остаточной стоимости, числящейся у передающей стороны. Эта стоимость должна быть указана в документах о передаче;
* при получении средства в обмен на другое имущество – по стоимости ценностей, передаваемых в обмен за автотранспортное средство, согласно данным бухгалтерского учета таких ценностей.

При наличии затрат по доставке автотранспортного средства, полученного безвозмездно или по договору дарения, они включаются в стоимость полученных средств.

Оценка автотранспортных средств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производится в рублях на дату их оприходования (постановки на учет) путем пересчета стоимости данных средств в иностранной валюте в рубли по курсу Центрального Банка РФ. Аналогично должны оцениваться средства, стоимость которых отражена в договоре купли-продажи в уловных денежных единицах. Однако в отличие от оценки средств в иностранной валюте, в этом случае применяется курс используемой валюты, установленной договором.

Первоначальная стоимость подлежит изменению только в случаях установленных законодательством. Поскольку автотранспортные средства служат достаточно продолжительное время, их первоначальная оценка постоянно отклоняется от расходов по приобретению аналогичных средств в современных условиях. В этих ситуациях предусмотрен законодательством такой инструмент как переоценка автотранспортных средств. Отклонение в стоимости средства преодолевается введением их восстановительной оценки, то есть пересчета первоначальной стоимости на стоимость средства в современных условиях. После переоценки автотранспортное средство учитывается по восстановительной стоимости. Переоценка проводится предприятиями не реже одного раза в год по состоянию на 1 января.

***3.Документальное оформление движения автотранспортных средств***

После оценки автотранспортного средства, предприятие принимает его на учет. В соответствии с Законом все организации обязаны применять первичные учетные документы при учете автотранспорта, составленные по форме, содержащейся в альбоме, утвержденном постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 года №71а ”Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстро изнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве”.При наличии операций по которым в данном альбоме отсутствуют формы первичных учетных документов, организация самостоятельно решает вопрос о содержании требуемой формы с учетом наличия в ней обязательных реквизитов, установленных Законом.

Поступление автотранспортных средств оформляется актом (накладной) приемки-передачи основных средств (типовая форма №ОС-1). Акт составляется на каждое транспортное средство, к нему прилагается техническая документация. Этот акт составляется двумя сторонами – принимающей средство и передающей, с указанием времени вступления в эксплуатацию, даты изготовления, первоначальной стоимости и суммы износа в части полного восстановления. После оформления акт приемки-передачи основных средств и техническую документацию передают в бухгалтерию предприятия. На основании этих документов средству присваивается инвентарный номер независимо от дальнейшей формы использования данного средства – эксплуатация или передача в аренду. Инвентарный номер назначается для средства на весь срок его службы. При списании автотранспорта с баланса его инвентарный номер не присваивается новому объекту в течение следующих пяти лет.

 На каждое автотранспортное средство открывается инвентарная карточка (формы №ОС-6). В ней указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска, дата и номер акта о приемке, полная стоимость, нормы износа, шифр затрат (для отнесения сумм износа), сумму износа на дату приемки или переоценки объекта. Инвентарную карточку составляют в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. Затем ее регистрируют в специальных описях и помещают в картотеку основных средств. В дальнейшем в инвентарной карточке отражают все изменения произошедшие в автотранспортном средстве.

На арендованный автотранспорт в бухгалтерии арендатора инвентарные карточки не открывают. Для их аналитического учета используют копии инвентарных карточек арендодателя или выписки из инвентарной книги.

На основе инвентарной картотеки на автотранспортные средства открывают карточку учета движения основных средств (форма №ОС-12) в начале января на текущий год. В карточке за каждый месяц указывают наличие средств на начало месяца, поступление и выбытие, сумму износа и затраты на ремонт. По их данным составляют оборотную ведомость, итоги которой, сверенные с итогами Главной книги, служат основанием для составления отчетности о наличии и движении автотранспортных средств.

При списании автотранспортных средств вследствие полного износа на предприятии приказом руководителя создается комиссия. Она образуется для определения непригодности автотранспорта, невозможности и неэффективности проведения его ремонта, а также для оформления необходимой документации на списание. Обычно в состав комиссии входят:

Главный инженер или заместитель руководителя предприятия (председатель комиссии); начальник структурного подразделения, в ведении которого находится автотранспорт; главный бухгалтер или его заместитель; лицо на, которое возложена ответственность за сохранность основных средств. Комиссия составляет акт на списание по форме ОС-4а «Акт на списание автотранспортных средств». Этот Акт, типовая форма которого утверждена Постановлением Госкомстата России от 30.10.97г. №71а, применяется для оформления полного или частичного списания основных средств. Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии, утверждается руководителем организации или лицом на это уполномоченным.

Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность основных средств и является основанием для сдачи на склад и реализации оставшихся в результате списания запчастей, материалов, металлолома т.п. Затраты по списанию, а также стоимость поступивших материальных ценностей отражаются в разделе «Справка о затратах, связанных со списанием основных средств и о поступлении материальных ценностей от их списания».

В Акте на списание автотранспортных средств указывают данные, характеризующие данное автотранспортное средство: год изготовления, дату поступления на предприятие, время ввода в эксплуатацию, первоначальную и восстановительную стоимость (если данное автотранспортное средство подвергалось переоценке на предприятии), сумму начисленных амортизационных отчислений по данным бухгалтерского учета, количество и сроки проведения капитальных ремонтов, указывается пробег автомобиля. Подробно освещают в акте причины выбытия, описывается состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов и возможность их дальнейшего использования.

Разборка на запчасти автотранспортного средства до утверждения Акта на списание руководителем предприятия не допускается.

При списании автотранспортных средств вследствие аварии комиссией также составляется Акт на списание автотранспортных средств, но при этом к Акту прилагается Справка по факту нарушения правил дорожного движения, повлекшего причинение материального ущерба, объясняются причины, вызвавшие аварию, указываются меры, принятые в отношении виновных лиц. В соответствии с Инструкцией по организации в органах внутренних дел производства по делам об административных правонарушениях правил дорожного движения и иных норм, действующих в сфере обеспечения безопасности дорожного движения, утвержденным приказом МВД России 23 марта 1993 года №130 Справка по факту нарушения правил дорожного движения, повлекшего причинение материального ущерба должна быть получена в Госавтоинспекции, зарегистрировавшей дорожно-транспортное происшествие (аварию) по письменному запросу предприятия.

Для списания объекта автотранспортных средств в ГАИ по месту регистрации автомобиля получают справку о снятии автотранспортного средства с учета.

Данные Акта на списание автотранспортных средств заносятся в специальный регистр аналитического учета – Журнал выбытия основных средств за 199\_г. Журнал открывается ежегодно, а итоги подсчитываются ежемесячно, так как используются при расчете ежемесячных амортизационных отчислений.

При реализации автотранспортных средств Акт премки-передачи основных средств составляется по форме №ОС-1 в трех экземплярах: первые два остаются у предприятия-продавца, а третий передается представителю покупателя. Рыночная стоимость автомобиля устанавливается представителями страховой компании, комиссионного магазина, регионального отделения Российского общества оценщиков. При этом составляется Акт оценки автотранспортного средства. После составления Акта приемки-передачи делается отметка о выбытии объекта автотранспортных средств в инвентарной карточке.

При безвозмездной передаче автотранспортных средств акт приемки-передачи основных средств по форме №ОС-1 составляется в двух экземплярах. Один экземпляр – для передающего предприятия, другой – для принимающего автотранспортное средство. Основанием для передачи автотранспортного средства от предприятия физическому лицу или некоммерческой организации является договор дарения.

При аренде предприятие-арендодатель выдает предприятию-арендатору копию инвентарной карточки на автотранспортное средство, переданное в аренду. Предприятие-арендатор передает предприятию-арендодателю второй экземпляр Акта приемки-передачи основных средств по форме №ОС-1. Аренда осуществляется на основе заключенного договора между предприятиями.

***4.Поступление автотранспортных средств***

Порядок бухгалтерского учета операций по получению автотранспортных средств зависит от формы поступления и характера их приобретения. По форме поступления их можно подразделить на объекты купленные, полученные в уставный капитал, по вкладу по договору о совместной деятельности, полученные от проведения бартерных операций. Рассмотрим отдельно каждый из них.

## *4.1Покупка автотранспортного средства*

Большая часть автотранспорта предприятия приобретается за плату. На эти цели расходуются денежные средства. Расходование денежных средств означает их отвлечение (иммобилизацию) в имущество длительного пользования. На долгие годы эти средства оказываются изъятыми из оборота, оперативно маневрировать иммобилизованными средствами невозможно. Они постепенно возвращаются в оборотные средства путем амортизационных отчислений. Поэтому на покупку автотранспортного средства необходимо продуманно использовать средства, специально изыскивая источники их финансирования.

В учет автотранспортное средство принимается по стоимости, которая включает денежные затраты на их приобретение без НДС, расходы на доставку и доведение средства до рабочего состояния, а также таможенные пошлины и регистрационные сборы. Стоимость покупаемого автомобиля сначала собирается на счете 08 «Капитальные вложения». Затем списывается на счет 01 «Основные средства». Покупка автотранспортного средства происходит в определенном порядке.

1. При покупке, если это не предоплата, то сначала принимается к оплате счет фактур продавца. Отражается проводкой Дт 08 Кт 60 (на сумму установленную при договоре). Кроме того пердприятие-покупатель должно также уплатить продавцу налог на добавленную стоимость (в размере 20%) от этой суммы. Отражается: Дт 19 Кт 60.

После принятия счета фактур возможна сразу его оплата. Осуществляется она при помощи платежного поручения банку покупателя, чтобы он оплатил указанную сумму. В учете предприятия отражается проводкой Дт 60 Кт 51.

При предоплате сначала деньги перечисляются продавцу, а только потом осуществляется поставка. Отражается: Дт 60 Кт 51, а затем ДТ 08 Кт 60 и НДС Дт 19 Кт 60.

2. При покупке автотранспорта предприятие платит регистрационные сборы для постановки его на учет в ГИБДД (ранее ГАИ). Она включается в стоимость автомобиля и отражается в учете

Дт 08 Кт 68

А оплата,

Дт 68 Кт 51

3. Возможна оплата услуг посредников за доставку автотранспортного средства. Они также входят в стоимость покупаемого автомобиля.

Дт 08 Кт 60 и

Дт 19 Кт 60 - НДС (в размере 20%) от суммы начисленной посредникам.

Ее оплата отражается проводкой Дт 60 Кт 51.

 4. При покупке автотранспортного средства предприятие обязано оплатить налог на приобретение транспортных средств. Уплаченная сумма идет в автодорожный фонд.

Дт 08 Кт 67. Оплата - Дт 67 Кт 51.

5. При вводе автомобиля в эксплуатацию собранная на счете 08 сумма списывается на счет 01 «Основные средства».

Дт 01 Кт 08.

6. После принятия автотранспорта в эксплуатацию и оплаты суммы продавцу предприятие имеет право на зачет НДС

Дт 68 Кт 19.

А если покупается легковой автомобиль или микроавтобус НДС к зачету из бюджета не принимается, а покрывается за счет прибыли в распоряжении предприятия

Дт 88 Кт 19.

Рассмотрим покупку автотранспорта на конкретном примере.

Пример: Фирма «West» пробрела у продавца легковой автомобиль по цене 60000р., НДС - 20%. Регистрационные сборы составили 3000р., уплачено посредникам 4000р., НДС - 20%. Налог на приобретение транспортного средства составил 720р.

Отразим эту ситуацию с точки зрения бухгалтерского учета.

1. Принят к оплате счет фактур за приобретение автомобиля

Дт 08 Кт 60 - 60000р.

НДС, уплачиваемый поставщику

Дт 19 Кт 60 - (60000\*20%)/100%=12000р.

1. Начислен регистрационный сбор за оформление прав на автомобиль

Дт 08 Кт 68 - 3000р.

1. Уплачен регистрационный сбор

Дт 68 Кт 51 - 3000р.

1. Начислено посредникам за услуги

Дт 08 Кт 60 - 4000р.

НДС к начисленной сумме Дт 19 Кт 68 - 800р.

1. Уплачено посредникам

Дт 60 Кт 51 - 4800р.

1. Начислен налог на приобретение транспортного средства

Дт 08 Кт 67 - 720р.

1. Автомобиль принят в эксплуатацию по первоначальной стоимости

Дт 01 Кт 08 - 67720р.

1. Перечислено продавцу за автомобиль

Дт 60 Кт 51 - 72000р.

1. Приобретается легковой автомобиль, поэтому зачет НДС в бюджет не принимается, а погашается за счет прибыли

Дт 88 Кт 19 - 12800р.

*4.2.Безвозмездная передача автотранспортного средства*

Основанием для безвозмездной передачи автотранспортных средств является договор дарения. По договору дарения одна сторона обязуется передать другой стороне вещь в собственность. При наличии встречной передачи вещи или права, либо встречного обязательства договор не признается дарением. В соответствии со ст.574 ГК РФ (п.2) договор дарения движимого имущества должен быть совершен в письменной форме в случаях, когда

* дарителем является юридическое лицо и стоимость дара превышает пять установленных законом ММОТ;
* договор содержит обещания дарения в будущем.

 Если в таких случаях договор составлен устно, то он считается ничтожным.

Безвозмездный порядок поступления автотранспортных средств отражается в учете по рыночной стоимости, в зависимости от назначения поступившего объекта. При поступлении автомобиля производственного назначения его стоимость относится на добавочный капитал Дт 01 Кт 87-3, а при поступлении автомобиля социальной сферы его стоимость относится Дт 01 Кт 88-4. Дополнительные расходы возникающие при получении автомобиля относятся на увеличение их стоимости через капитальные вложения.

Поступление автотранспортного средства при безвозмездной передаче является «скользкой» операцией. Так как с одной стороны, статьей 575 Гражданского кодекса Российской Федерации установлено, что в отношениях между коммерческими организациями дарения не допускаются на сумму превышающую 5 ММОТ. С другой стороны, инструкция ГНС РФ определяет порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, предусматривает порядок налогообложения если имущество «передано безвозмездно другому предприятию». Поэтому это может привести к разногласиям с налоговыми органами, особенно у стороны принимающей в дар автотранспортное средство.

Рассмотрим пример безвозмездной передачи автотранспортного средства:

Пример: Организация получает безвозмездно от юридического лица по рыночной стоимости автомобиль производственного назначения 9000р. Затраты на доставку транспортной организацией 2500р., НДС-20%. Регистрационные сборы составили 500р. Налог на приобретение автотранспортного средства 90р.

РЕШЕНИЕ

1. Отражается полученный автомобиль производственного назначения по рыночной стоимости

Дт 01 Кт 87-3 9000р.

1. Принят к оплате счет фактур транспортной организации за доставку автомобиля

Дт 08 Кт 60 2500р.

Дт 19 Кт 60 500р.

1. Оплата регистрационных сборов

Дт 08 Кт 68 500р.

Дт 68 Кт 51 500р.

1. Оплачен налог на приобретение автотранспортного средства

Дт 08 Кт 67 90р.

Дт 67 Кт 51 90р.

1. Списываются дополнительные затраты на увеличение стоимости автомобиля

Дт 01 Кт 08 3090р.

1. Расчет с транспортной организацией

Дт 60 Кт 51 3000р.

1. Зачет НДС

Дт 68 Кт 19 500р.

*4.3.Поступление при бартерных операциях*

Предприятие получает автотранспортные средства не только при покупке или безвозмездной передаче, но и при необходимости по бартерным операциям. Для этого между двумя предприятиями, заинтересованными в продукте ( товарах, работах,услугах) друг друга и не имеющими желания при этом производить расчеты денежными средствами, заключают договор мены. Правовому регулированию мены в Гражданском кодексе Российской Федерации посвящена глава 31 «Мена». По договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой. В основном, к договору мены применяются правила купли-продажи товаров и если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности. По договору мены (ст. 567 ГК РФ) юридическое или физическое лицо обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой. Зачет взаимных требований в соответствии со ст. 410 ГК РФ возможен в том случае, когда два предприятия имеют по отношению друг к другу встречные однородные требования. Вместе с тем вместо прекращения взаимных обязательств зачетом стороны могут избрать и иной путь прекращения обязательства новацией (ст. 414 ГК РФ), при которой обязательство прекращается соглашением сторон о замене первоначального обязательства, существовавшего между ними, другим обязательством между теми же лицами, предусматривающим иной предмет и способ исполнения.

Первоначальной стоимостью автотранспортных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость обмениваемого имущества, по которой оно было отражено в бухгалтерском балансе. На стоимость списываемых материалов производится запись по кредиту счета учета материалов в корреспонденции с дебетом счета учета реализации. На дату перехода права собственности обмениваемого имущества дебетуется счет учета капитальных вложений в корреспонденции с кредитом счета учета реализации. Затраты по доставке указанных объектов автотранспортных средств как затраты капитального характера относятся организациями-получателями на увеличение первоначальной стоимости объекта и отражаются по дебету счета учета капитальных вложений в корреспонденции со счетом учета расчетов. При принятии к бухгалтерскому учету автотранспортных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, производится запись по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета капитальных вложений.

Рассмотрим бартерные операции на примере:

Пример: Предприятие А обменивает станок первоначальной стоимостью 32000р., износ 2000р. на автомобиль такой же стоимости.

1. Списывается первоначальная стоимость и износ выбывающего станка:

Дт 47 Кт 01 32000р.

Дт 02 Кт 47 2000р.

1. Предъявлен счет фактур по остаточной стоимости

30000 + 6000(НДС – 20%) = 36000

Дт 62 Кт 47 36000р.

1. НДС по выбывающему станку

Дт 47 Кт 68 6000р.

1. Списывается стоимость автомобиля полученного в обмен

Дт 08 Кт 60 30000р.

1. НДС от стоимости автомобиля

Дт 19 Кт 60 6000р.

1. Закрытие обязательств

Дт 60 Кт 62 36000р.

1. Зачет НДС

Дт 68 Кт 19 6000р.

*4.4.Внесение в уставный капитал*

 Предприятиями возможно получение автотранспортных средств в качестве вклада в уставный капитал. Стоимость автотранспортного средства может отличаться от фактической себестоимости вносимого автомобиля по данным бухгалтерского учета. Она может быть выше или ниже фактической себестоимости. Оценка стоимости вносимого имущества определяется соглашением между сторонами, учреждающими новое предприятие, и фиксируется в учредительном договоре, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Средства учредителей, вносимых в уставный фонд в порядке, установленном законодательством РФ, не облагаются НДС.

На объекты автотранспортных средств в денежной оценке, согласованной учредителями организации при учреждении общества, производится запись по дебету счета учета расчетов с учредителями (соответствующий субсчет) в корреспонденции со счетом учета уставного капитала. Принятие объекта автотранспортных средств, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставный капитал, отражается по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов с учредителями (соответствующий субсчет).

*4.5.Внесение по договору о совместной деятельности*

В соответствии с гражданским законодательством (глава 55 ГК РФ) совместная деятельность без создания для этой цели юридического лица осуществляется на основе договора между ее участниками.

По договору о совместной деятельности участники обязуются путем объединения имущества и усилий совместно действовать для достижения общей хозяйственной или другой цели, не противоречащей законодательным актам Российской Федерации.

Денежные или иные имущественные взносы участников договора, а также имущество, созданное или приобретенное в результате их совместной деятельности, являются их общей долевой собственностью.

Участник договора о совместной деятельности не вправе распоряжаться долей в общем имуществе без согласия остальных участников договора, за исключением той части продукции и доходов от этой деятельности, которая поступает в распоряжение каждого из участников.

Участник, которому поручено ведение общих дел, действует на основании доверенности, выданной остальными участниками договора.

Имущество, объединенное участниками договора для совместной деятельности, учитывается на отдельном (обособленном) балансе у того ее участника, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел участников договора.

***5.Учет износа (амортизации) автотранспортных средств***

Автотранспортные средства предприятия в процессе производства постепенно изнашиваются. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или технико-экономических свойств, а вследствие этого – стоимости. Поэтому каждому предприятию следует обеспечить накапливание средств (источников), необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся автотранспортных средств. Такое накопление достигается за счет включения в издержки производства и обращения сумм отчислений, которые называются амортизационными. Размеры амортизационных накоплений устанавливаются в процентах к балансовой стоимости основных средств и называются нормами амортизационных отчислений. Нормы амортизационных отчислений выражены в процентах к балансовой стоимости.

До 1.01.98г. среднегодовые нормы амортизации были утверждены как единые Постановлением Совета Министров СССР «Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств» №1072 от 22.10.90г. Виды амортизации по основным средствам были в «справочнике». С 1.01.98г. по вновь поступившим объектам основных средств предприятия разрешается определять срок полезного использования и норму амортизации (ПБУ 6/97).

Действующие нормы амортизационных отчислений предполагают, что амортизационные отчисления прекращаются при полном погашении первоначальной стоимости объекта (100% начисленной амортизации).В Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета имеется следующее указания: «Сумма износа по полностью амортизованным основным средствам не начисляется».

Нормы амортизационных отчислений устанавливают исходя из предполагаемых сроков службы отдельных объектов основных средств. Сроки амортизации определяются с учетом следующих факторов:

* Физического износа и ветшания материальных объектов;
* Технического устаревания и утраты возможности в рамках действующей технологии конкурировать с новыми техническими образцами аналогичного по назначению имущества;
* Юридических (договорных) и других ограничений сроков полезного использования амортизируемого имущества.

Суммы амортизации исчисляются в рублях (без копеек). Амортизационные отчисления рассчитываются ежемесячно по основным средствам, числящимся на 1-е число отчетного месяца. Амортизация по вновь поступившим основным средствам начисляется с 1-ого числа месяца, следующего за месяцем поступления в эксплуатацию, а по выбывшим основным средствам – заканчивается 1-ого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. Таким образом, обороты по счету 01 «Основные средства» за текущей месяц при исчислении сумм амортизации в расчет не принимаются.

 Так как изменения в составе в течение года незначительны, то амортизация рассчитывается на основе данных текущего месяца. Амортизация, подлежащая начислению за отчетный месяц, равна сумме амортизации, начисленной за прошлый месяц, плюс амортизация по поступившим основным средствам в прошлом месяце минус амортизация по выбывшим основным средствам в прошлом месяце. Расчет амортизации основных средств служит основанием для записи сумм амортизационных отчислений, то есть износа основных средств по соответствующим счетам,а именно : Дт счета 20, 25, 26 и другие Кт счета 02.

Рассмотрим возможные методы начисления амортизации и порядок их применения. Организация может применять следующие способы начисления амортизации:

* линейный способ;
* способ уменьшаемого остатка;
* способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

*Линейный способ амортизации*

Линейный способ начисления амортизации состоит в определении годовой суммы амортизации, определенной исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования данного объекта.

Линейный способ начисления амортизации применяется также в организациях с сезонным производством. При этом годовая сумма амортизации делится на число месяцев работы организации и начисляется в течение рабочего периода организации.

Пример:

Необходимо провести расчет амортизации на основании следующих данных:

* Первоначальная стоимость объекта – 100000р.
* Полезный срок службы объекта – 5 лет.

Расчет амортизации:

100%/5 = 20% - годовая норма амортизации;

100000 руб. \* 20% = 20000 руб. – годовая сумма амортизации;

20000 руб. \* 12 мес. = 1667 руб. – месячная сумма амортизации.

*Способ уменьшаемого остатка*

При использовании способа уменьшаемого остатка годовая сумма начисленной амортизации определяется исходя остаточной стоимости объекта основных средств, принимаемой на начало каждого отчетного года, и нормы амортизации, исчисленной при постановке на учет данного объекта исходя из срока его полезного использования.

Пример:

Необходимо рассчитывать амортизацию по объекту основных средств, если имеются следующие данные:

* Первоначальная стоимость объекта – 100000 р.;
* Полезный срок службы – 5 лет;
* Годовая норма амортизационных отчислений – 40%;

Расчет амортизации:

1-ый год: 100000 \* 40% = 40000 р. (остаточная стоимость – 60000 р.);

2-ой год: 60000 \* 40% = 24000 р. (остаточная стоимость – 36000 р.);

3-ий год: 36000 \* 40% = 14400 р. (остаточная стоимость – 21600 р.);

4-ый год: 21600 \* 40% = 8640 р. (остаточная стоимость – 12960 р.);

5-ый год: 12960 \* 40% = 5184 р. (остаточная стоимость – 7776 р.).

После начисления амортизации за последний год у основного средства сохраняется остаточная стоимость, отличная от нуля (в данном примере – 7776 р.). Обычно эта остаточная стоимость может соответствовать цене возможного оприходования материалов, остающихся после ликвидации и списания основного средства.

*Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования*

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования начисление амортизации производится исходя из первоначальной стоимости объекта и годового соотношения, где в числителе – число лет, оставшихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

Пример:

Первоначальная стоимость объекта основных – 10000 р.

Допустим, что в нашем случае срок службы объекта – 5 лет р.

Тогда сумма чисел лет равна:

1+2+3+4+5=15

Расчет амортизации будет проведен следующим образом:

1-ый год: 5/15 \* 100000 р. = 33333,3 р.;

2-ой год: 4/15 \* 100000 р. = 26666,7 р.;

3-ий год: 3/15 \* 100000 р. = 20000 р.;

4-ый год: 2/15 \* 100000 р. = 13333,3 р.;

5-ый год: 1/15 \* 100000 р. = 6666,7 р.

*Способ начисления амортизации в зависимости от объема выпуска продукции или работ*

При этом способе начисление амортизации производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта к предполагаемому объему выпуска продукции или работ за весь срок его полезного использования.

Пример:

Необходимо рассчитать амортизацию по объекту основных средств, если имеются следующие данные:

Первоначальная стоимость объекта – 20000 р.;

Предполагаемый объем выпуска продукции – 1000000 ед.

Соотношение - 0,02 руб. на единицу продукции (20000 руб./1000000 единиц);

Выпуск продукции по годам: 1-ый год – 250000 единиц, 2-ой – 200000 единиц, 3-ий год – 200000 единиц, 4-ый год – 190000 единиц и 5-ый год – 160000 единиц.

Расчет амортизации:

1-ый год: 0,02 руб. \* 250000 ед. = 5000 руб.;

2-ой год: 0,02 руб. \* 200000 ед. = 4000 руб.;

3-ий год: 0,02 руб. \* 200000 ед. = 4000 руб.;

4-ый год: 0,02 руб. \* 190000 ед. = 3800 руб.;

5-ый год: 0,02 руб. \* 160000 ед. = 3200 руб.

Приведенные выше способы начисления амортизации позволяют организации определить ее годовую сумму амортизации, которую затем необходимо при всех способах разделить на 12 месяцев (или число месяцев использования амортизируемого объекта основных средств в отчетном году) для выявления ежемесячного размера начисляемой амортизации.

В Плане счетов предусмотрена методика одноканального начисления амортизации и износа. Для учета амортизационных отчислений и накопления суммы износа предназначен счет «Износ основных средств».Это – пассивный счет, на котором открываются два субсчета: «Износ собственных основных средств», «Износ долгосрочно арендуемых основных средств». Кредитовое сальдо по счету отражает величину накопленного износа основных средств, которые числятся на счетах «Основные средства» и «Долгосрочно арендуемые основные средства.Ежемесячно по кредиту счета «Износ основных средств» в дебет соответствующих счетов по учету издержек производства и обращения отражают сумму амортизационных отчислений, полученную по откорректированному годовому расчету амортизации.

Учет операций по счету 02 организуется в журнале-ордере №13 на основании первичных документов (актов, расчетов амортизации, справок-расчетов). В этом журнале приводятся и аналитические данные к счету 02 по группам основных средств в разрезе сальдо и оборотов. Пообъектный учет основных средств не ведется, так как при необходимости его размер определяется расчетным путем, исходя из суммы первоначальной стоимости и установленной нормы амортизации, что фиксируется в инвентарных карточках.

Амортизационные отчисления включаются в издержки производства и обращения. При исчислении прибыли доходы от реализации уменьшаются на сумму издержек производства и обращения. Следовательно,сумма амортизационных отчислений вычитается из дохода и уменьшает прибыль предприятия. Возникает четкая взаимозависимость: увеличивается сумма амортизационных отчислений – уменьшается прибыль предприятия; уменьшается сумма амортизации – увеличивается прибыль.

Прибыль во многих странах является объектом налогообложения. Налоговые службы следят за правильным, соответствующим налоговому законодательству начислением амортизации. Предприниматели также понимают взаимосвязь прибыли и амортизации. Они стремятся в периоды возрастания своих доходов увеличить суммы амортизационных отчислений.

Накопление и расходование амортизационного фонда в бухгалтерском учете специально не отражается. Вместе с выручкой за реализованную продукцию и услуги суммы амортизационных отчислений поступают на счет предприятия, на котором накапливаются. Амортизационные отчисления расходуются непосредственно с расчетного счета на финансирование новых капитальных вложений в основные средства или направляются на приобретение материалов, оборудования, а также нематериальных активов.

***6.Переоценка автотранспортных средств***

Переоценки основных средств, регулярно проводимые в нашей стране, стали для бухгалтера обычными хозяйственными операциями.

Экономическая сущность переоценки основных средств состоит в максимально возможном приближении друг другу двух оценок - первоначальной и восстановительной стоимостей.

Первая переоценка основных средств проводилась по со стоянию на 1 июля 1992 года.

В соответствии с Порядком проведения переоценки основных фондов в Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 4.08.92г. №595 и Министерства экономики РФ от 19.08.92г. №АШ-378/64-102, группой и шифрами основных средств, автотранспортные средства, имеющие шифры основных фондов по классификатору "Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР", утвержденные постановлением Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. №1072, коэффициенты пересчета балансовой стоимости основных фондов в восстановительную стоимость приобретенных до 1 января 1991 года, в 1991 году и в 1992 году составляли соответственно 36, 15 и 1.

Вторая переоценка основных средств проводилась по состоянию на 1 января 1994 года.

При переоценке основных средств на 1 января 1994 года был применен несколько иной порядок - коэффициенты пересчета балансовой стоимости основных фондов устанавливались укрупненно для групп основных фондов.

Транспортные средства, приобретенные до 1 июля 1992 г. переоценивались с коэффициентом 26, приобретенные во втором полугодии 1992 г. с коэффициентом 19, приобретенные в первом полугодии 1993 г. - с коэффициентом 7, в Ш квартале 1993г. - с коэффициентом 2,5, а приобретенные в четвертом квартале 1993г. - с коэффициентом 1,4.

При этом указанные коэффициенты применялись к балансовой стоимости основных фондов, пересчитанной по коэффициентам, установленным в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от14 августа 1992 г. №595.

Третья переоценка осовных средств проводилась по состоянию на 1 января 1995г.

Переоценка основных средств на 1 января 1995 года так же имела свои особенности - коэффициенты пересчета балансовой стоимости основных фондов были разработаны очень подробно - для каждой группы основных фондов и даже шифров основных фондов.

Автотранспортные средства (кроме автобусов и специальных автомобилей), приобретенные до 1986 года, должны были быть переоценены с коэффициентом 1,7, приобретенные с 1986 по 1993 годы - с коэффициентом 2,4, для приобретенных в 1994 году коэффициенты установлены поквартально - соответственно в 1 квартале - 2,0, во втором квартале - 1,6, в третьем квартале - 1,3, в четвертом квартале - 1,1.

Несколько большие коэффициенты были установлены для автобусов, троллейбусов и специальных автомобилей.

Четвертая переоценка основных средств проводилась по состоянию на 1 января 1996г.

При последней переоценке основных фондов, проведенной по состоянию на 1 января 1996 года транспортные средства были разбиты на пять групп, для каждой из которых были Установлены соответствующие индексы изменения стоимости основных фондов.

Так для группы, к которой относятся легковые автомобили установлены следующие коэффициенты пересчета: для пиобретенных до 1980 года - 1,5, для приобретенных с 1981 по 1994 год - 1,8, для приобретенных в 1995 году (поквартально) - в 1 квартале 1,7, во втором -1,4, в третьем- 1,2, в четвертом-1,1.

При переоценке основных средств важным является контроль за правильностью ее проведения.

Первоначально переоценки производились на всех предприятиях по единым для всех в зависимости от вида основного средства и шифра амортизационных отчислений коэффициентам, то начиная с переоценки на 1 января 1995г. в этот процесс внесен элемент субьективизма - для установления восстановительной стоимости отдельных обьектов разрешено прибегать к услугам специализированных организаций по оценке или использовать цены реализации аналогичных объектов в торговой сети.

Пятая переоценка основных средств проводилась по состоянию на 1 января 1997 года.

Эта переоценка производилась в соответствии с Постановлением Правительства №1442 от 7 декабря 1996 г. «О переоценке основных средств в 1997 году» (в редакции Постановления Правительства РФ №1332 от 17.10.97) и порядок ее проведения был совершенно отличным от предыдущих:

- результаты переоценки основных фондов по состоянию на 01.01.97 не учитывались при исчислении налога на имущество организаций в 1997 году;

результаты переоценки отражались в балансе передприятия (организации) только за 1 квартал 1998 г. (как данные на начало года);

если ранее переоценка основных фондов была обязательной для всех предприятий и организаций, то в соответствии с Постановлением Правительства №1672 от 31.12.97 «О мерах по совершенствованию порядка и методов определения амортизационных отчислений» если по результатам переоценки, осуществляемой путем индексации балансовой стоимости отдельных объектов «ухудшаются финансово-экономические показатели организации и искажается структура его бухгалтерского баланса», предприятию (организации) предоставлено право сохранять балансовую стоимость основных фойдов по состоянию на 01.01.96.

Главное, что остается неизменным при переоценке – это коэффициент износа, т.е. соотношение между износом и первоначальной (восстановительной) стоимостью.

Например, предприятием был приобретен легковой автомобиль в декабре 1991 года - автомобиль "Жигули" за 5000 рублей. Норма амортизации - 14,3.

Амортизационные отчисления в соответствии с установленным порядком начисляются с месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию основных средств. Следовательно, в нашем примере начисление амортизации на легковой автомобиль "Жигули" будет производиться с января 1992 года. На 1 января 1996 года накопленные амортизационные отчисления составили бы (без проведения переоценок) 5000-00\*14,3%\*4 года = 2860-00. Коэффициент износа автомобиля на этот момент равен 57,2% (2860/5000\*100). Произведем переоценку балансовой стоимости этого автомобиля в соответствии с козффициентами, установленными Государственным комитетом по статистике РФ.

Кроме того, в соответствии с ПБУ 6/97 (п. 6) не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отчислением возникающих разниц на добавочный капитал организации.

При переоценке автомобиля по состоянию на 01.01.97 группа Т-1 (автомобили легковые) минимальное значение коэффициента равно 1,01.

 *Таблица 6.1*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дата переоценки | Коэффициент | Балансовая стоимостьДо переоценки После | Накопленные амортизационные отчисленияДо переоценки После |
| 01.07.92 | 15 | 5000 | 75000 | 360 | 5400 |
| 01.01.94 | 26 | 75000 | 1950000 | 21450 | 557700 |
| 01.01.95 | 2,4 | 1950000 | 4680000 | 836550 | 2007720 |
| 01.01.96 | 7 | 4680000 | 8424000 | 2676960 | 4818528 |
| 01.01.97 | 1,01 | 8424000 | 8508240 | 6023160 | 6083392 |

Коэффнциент износа также равен 57,2 (4818528/8424000\*100), на 01.01.97 - 71,5.

Следовательно переоценка автомобиля произведена нами верно.

Остаточная стоимость автомобиля на 1 января 1997 года 8508240 – 6083392 = 2424848.

За 1997 г. износ составит 1216680.

В балансе на 01.04.98 автомобиль будет отражен:первоначальная стоимость 6508,24 деноминироеанных рубля: износ – (6023,16 + 1216,68х 1,01) = 7252,01, коэффициент износа равен 85,24 (85,24: 14,3 = 6 лет).

Постановлением Правительства Рф от 19 августа 1994г. №967 “Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных фондов” предприятиям было предоставлено право осуществлять переоценку основных фондов путем прямого пересчета их балансовой стоимости применительно к ценам, складывающимся на 1 января 1995 г. на соответствующие виды основных фондов, а не только с использованием коэффициентов пересчета, предлагаемых Государственным комитетом по статистике РФ.

Цены, складывающиеся на момент переоценки на соответствующие виды основных средств, были признаны рыночными. Для подтверждения рыночной цены на обьекты основных средств по состоянию на момент переоценки могут быть испольэованы следующие способы: а) получение в письменной форме данных о ценах на аналогичную продукцию от предприятий-изготовителей;

 б) справки торгующих или снабженческих организаций об уровне цен; в) сведения об уровне цен, опубликоеанные в средствах массовой информации и специальной литературе;

 г) экспертные заключения о рыночной стоимости объектов основных средств, подтвержденные консультационной и иной специализированной организацией.

Все эти способы могут быть применены и для установления рыночной цены автотранслортных средств.

Вопрос о том, что более выгодно предприятию - переоценивать свои основные фонды по наиболее высокой цене (в этом случае увеличивается размер налога на имущество, но увеличивается и собственный капитал предприятия), либо переоценивать основные средства по минимальной цене (в этом случае уменьшается раэмер налога на имущество,процент амортизационных отчислений в себестоимости продукции,что делает ее более конкурентоспособной)- остается открытым. Однозначно для всех предприятий он вряд ли будет решен, так как выбор того или иного варианта зависит и от организационно-правовой формы предприятия, и от финансовой ситуации, в которой находится предприятие и от многих других факторов.

Но что касается автотранслортных средств, как элемента активной части основных фондов, то здесь уже приобретая их, следует помнить, что через определенной время надо будет его с баланса списывать (продавать, ликвидировать и проч.), поэтому лучше заранее побеспокоиться о том, чтобы сделать это с максимальной выгодой или минимальным ущербом для предприятия.

Учитывая, что рыночная стоимость автомобиля - это его остатачная стоимость на момент списания с баланса, а рынок автотранспортных средств бывших в употреблении - перенасыщен, то для того, чтобы найти покупателя и при этом не нанести ущерба предприятию, цена автомобиля на момент выбытия должна быть минимальной. Поэтому рекомендуется при переоценке автотранспортных средств производить ее по самой минимальной стоимости.

7.Выбытие автотранспортных средств

Срок службы автотранспортных средств недолог - через несколько лет (4-6) в зависимости от условии эксплуатации, эаботлиаого отношения со стороны водителя, механика и даже от благосклонности судьбы настает момент, когда руководитель предприятия должен принять решение о выбытии конкретного автотранспортного средства из состава основных средств предприятия.

В общем случае вариантов выбытия два:

* Ликвидация (списание) автотранспортного средства;
* Реализация (продажа) автотранспортного средства.

Таким образом, автотранспортные средства могут быть списаны с баланса если они пришли в негодность вследствие физического износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации и по другим причинам и это целесообразно делать в случаях, когда восстановить их невозможно или экономически невыгодно, или если оно не может быть реализовано.

*7.1.Списание автотранспортных средств вследствие полного износа*

Для определения непригодности автотранспортного средства, невоэможности и неэффективности проведения его ремонта, а также для оформления необходимой документации на списание на предприятии приказом руководителя создаются постоянно деиствующие комиссии. Составленный комиссией Акт на списание автотранспортного средства утверждается руководителем предприятия.

Порядок списания основных средств регулируется Типовой инструкцией Минфина СССР, Госплана СССР от 01.07.85 №100 “О порядке списания пришедших в негодность зданий, сооружений, машин, оборудоаания, транспортных средств и другого имущества, относящегося к основным средствам (фондам)”, в которой предусмотрен исчерпывающий перечень причин, в результате которых основное средство может быть списано с баланса предприятия.

Так, в соответствии с п.1 Типовой инструкции объекты основных средств подлежат ликвидации (списанию) вследствие их непригодности для дальнейшей эксплуатации из-за физического или морального износа, стихийных бедствий, хищений, в связи со строительством, реконструкцией предприятия и т.п., в случае невозможности или экономической нецелесообразности их восстановления, а также дальнейшей реализации или передаче другому предприятию.

Таким образом, только при соблюдении вышеперечисленных условий предприятия имеют право произвести списание основных средств, пришедших в негодность для дальнейшей энсплуатации или реализации.

Только наличие факта, свидетельствующего о начислении полной амортизации на восстановление основных средств, является недостаточным для правомерного списания (ликвидации) данного имущества с баланса предприятия. При этом следует обратить внимание на то, что неправомерное списание основных средств в нарушение положений, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета, является основанием для привлечения виновных лиц к административной или уголовной ответственности (ст. 18 Федерального закона от 21.11.9б №129-ФЗ «О бухгалтерском учете», п. 14 Типовой инструкции).

Согласно п.12 ст.7 Закона РСФСР от 21.03.91 №943-1 “О государственной налоговой службе РСФСР», должностные лица предприятий, виновные в ведении бухгалтерского учета с нарушением установленного порядка, привлекаются к административной ответственности налоговыми органами в виде наложения штрафа в размере от 2 до 5 минимальных размеров оплаты труда. В случае если умышленное нарушение порядка ведения бухгалтерского учета повлекло за собои сокрытие доходов в крупном размере, виновные лица могут быть привлечены к уголовной ответственности в порядке, предусмотренном ст.199 УК РФ (см. «Рекомендации по применению государственными налоговыми инспекциями санкций за нарушение налогового законодательства», утвержденные письмом ГНС РФ от Об.10.93 №ВГ-6-14/344).

Использование в производственной деятельности имущества, списанного с баланса предприятия и не учтенного в его бухгалтерском учете, является нарушением порядка ведения бухгалтерского чета, которое служит основанием для привлечения виновных лиц к адмистративной или уголоеной ответственности (ст.18 Закона о бухгалтерском учете, п.12 ст.7 Заслона о налоговой службе, ст.199 УК РФ).

Кроме того, в случае если такие нарушения повлекли за собой сокрытие или неучет объекта налогообложения, юридическое лицо может быть привлечено к ответственности в порядке, предусмотренном п.1 ст.13 Закона РФ от 27.12.91 №2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».

Применение указанной санкции возможно только в случае неуплаты или неполной уплаты налога в результате сокрытия или неучета объекта налогообложения. При этом целью применения является обеспечение исполнения обязательств налогоплательщика, а также возмещение ущерба, причиненного государству в связи с неуплатой налогов (Постановление Президиума ВАС РФ от 19.08.97 №29/97).

При отражении в учете операций по ликвидации основных средств предприятие должно выявить и списать финансовый результат от этой хозяйственной операции.

Все расходы по ликвидации автотранспортных средств, пришедших в негодность, относят в дебет счета 47, а полученные при разборке товарно-материальные ценности приходуют по дебету счета 10 и кредиту счета 47.

Превышение кредитового оборота по счету 47 над дебетовым означает, что от ликвидации получена прибыль, в противном случае, когда дебетовый оборат по счету 47 превышает кредитовый оборот по этому счету, будет иметь место убыток. Финансовый результат выявляют отдельно по каждому ликвидируемому объекту автотранспортных средств и списывают на счет 80 "Прибыли и убытки" в соответствии с п.69 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утвержденного приказом МФ РФ от 26 декабря 1994 г. №170.

Если ликвидируемый автомобиль относился к непроизводственным основным средствам, то выявленные на счете 47 потери списываются на уменьшение фонда социальной сферы (дебет счета 88 субсчет 4).

В случае списания транспортного средства по причине его негодности для использоеания, возниешей в результате аварии, дарожно-транспортного происшествия убыток относится на финансовые результаты деятельности предприятия, то есть на счет 80 "Прибыли и убытки" в соответствии с п.69 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ. Однако в целях налогаоблажения уменьшение финансового результата финансово-хозяйственной деятельности предприятия на сумму убытка, возникшего при аварии, как составляющего внереализационных расходов предприятия, будет иметь место в зависимости от того, какой характер носят убытки, причиненные предприятию в результате автокатастрофы.

В случае, если эти убытки являются некомпенсируемыми и причинены в результате аварии, вызванной экстремальными условиями, они вклучаются в состав внереализационных расходов с целью уменьшения валовой прибыли предприятия до налогообложения в соответствии с п.15 Положения о составе затрат по производству и реализации продукции.

В том случае, если авария произошла по вине водителя – работника предприятия и работник компенсировал предприятию стоимость нанесенного ущерба, включение убытков от списания автотранспортного средства в состав внереализационных расходов с целью уменьшения налогооблагаемой прибыли предприятия будет возможным только в части убытка, не покрытого данным возмещением, и при условии, что он связан с получением внереализационных доходов – имеется в виду недополучение присужденных или признанных работником сумм возмещения причиненных убытков.

Если указанные потери не отвечают подобным требованиям, уменьшение налогооблааемой прибыли за их счет не будет иметь оснований.

Кроме того, необходимо учитывать, что сумма ущерба, возмещенная работником, в соответствии с п.14 Положения о составе затрат по производству и реализации, будет включаться в состав внереализационных доходов предприятия и участвовать тем самым в формировании конечного финансового результата его финансово-хозяиственной деятельности.

В целях налогообложения уменьшение финансового результата финансово-хозяйственной деятельности предприятия на сумму убытка от списания автотранспортного средства в случае, если его балансовая стоимость не полностью перенесена на издержки производства, как составляющего внереализационных расходов предприятия не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Таким образом, сумма убытка от списания автотранспортного средства в случае, если его балансовая стоимость не полностью перенесена на издержки производства, должна быть добавлена к сумме прибыли в расчете налога от фактической прибыли.

Объектом для исчисления и уплаты налога на имущество являются основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе предприятий (ст.2 Закона РФ от 13.12.91 №2030-1 «О налоге на имущество предприятий). При этом для определения налогооблагаемой базы налога на имущество принимаются остатки, отраженные по бухгалтерским счетам и, в частности, по счету 01 «Основные средства» за минусом износа (п.4 Инструкции ГНС РФ от 08.06.95 №33 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий). При полном начислении всех амортизационных отчислений на восстановление основных средств налог на имущество с данного основного средства не взимается. Эксплуатация такого имущества, списанного с баланса, не увеличивает налогооблагаемой базы по налогу на имущество.

Пример:

при ликвидации автомобиля первоначальная стоимость которого состаеляла 7100 рублей, износ 6900 рублей, было уплачено за снятие автомобиля с учета в ГИБДД (раньше ГАИ) 7 рублей. Перед ликвидацией автомобиля с него были сняты шины, отдельные запасные части, стекла и т.д. на общую сумму 1200 рублей. За разборку автомобиля одному работнику была начислена заработная плата в размере 30 рублей. Уплачено специализированной организации за погрузку и вывоз кузова на свалку 1300 рублей.

Решение:

1. На первоначальную стоимость

Дт47 Кт01 – 7100 рублей

1. На сумму износа

Дт 02 Кт 47 – 6900 рублей

1. Оприходованны товарно-материальные ценности от разборки автомобиля

Дт10 Кт47 – 1200 рублей

1. Уплачено специализированной организации за вывоз кузова на свалку

Дт47 Кт60 – 1300 рублей

1. Начислена заработная плата работнику за разборку

Дт47 Кт70 – 30 рублей

1. Начислены взносы в социальные фонды

Дт47 Кт69 - 11,6 рублей (30\*0,385=11,6)

1. Начислен транспортный налог

Дт47 Кт68 - 0,3 рубля

1. Уплачен сбор за снятие автомобиля с учета

Дт47 Кт51 – 7 рублей

1. Финансовый результат (убыток)

Дт80 Кт47 - 348,9 рублей

При списании автомобиля вследствие аварии, вызванной экстремальными условиями, убытки после которой являются некомпенсируемыми, убытки списываются на счет 80 "Прибыли и убытки" и уменьшают налогооблагаемую прибыль.

Если авария, в результате которой автомобиль, принадлежащий предприятию, востановлению неподлежит, но виновники аварии, известны, то отражение в учете убытков производится с использованием счета 84 "Недостачи и потери от порчи ценностей". Остаточную стоимость автомобиля следует списать проводкой с кредита счета 47 в дебет счета 84.

В случае, если авария произошла по вине водителя предприятия, находящегося в нетрезвом состоянии, то, согласно ст.121 КЗоТ РСФСР он обязан возместить нанесенный материальный ущерб в полном объеме.

Сумма причиненного ущерба списывается с кредита счета 84 в дебет счета 73. В дапьнейшем сумму причиненного ущерба виновное лицо вносит либо в кассу предприятия, либо ее удерживают из оплаты его труда, либо виновный перечисляет сумму ущерба на расчетный счет предприятия до полного погашения долга.

Если авария, в результате которой автомобиль, принадлежащий предприятию, востановлению не подлежит,но виновником аварии является третье лицо, по решению суда убытки подлежат компенсации.

*7.2.Реализация автотранспортных средств*

Предприятие может продать числящееся на балансе и находящееся в ее собственности автотранспортное средство. Если предприятие решило продать автомобиль, то такая сделка должна быть оформлена договором купли-продажи в письменном виде. Предприятие может продавать его как юридичеким так и физическим лицам. Очень часто причиной реализации автотранспортного средства, принадлежащего предприятию, физическому лицу является дорожно-транспортное проишествие – авария. Если виновником аварии является владлец частного автомобиля, а не водитель предприятия, то он возмещает предприятию остаточную стоимость автомобиля с условием передачи ему разбитого автомобиля.Учитывая то, что при реализации автомобиля необходимо будет исчислить налог на добавленную стоимость, а также лишится права на льготу по налогу на прибыль, многие предприятия оставляют разбитый автомобиль на балансе. Деньги же, уплаченные физическим лицом – виновником аварии, приходуются как финансовая помощь. Безвозмездная финансовая помощь от физических лиц предприятию не облагается налогом на прибыль.

Продажа автотранспортного средства осуществляется по свободной рыночной цене, сложивщейся на товарном рынке в данной местности на день реализации.Рыночная стоимость автомобиля устанавлиавется представителями страховой компании, комиссионного магазина, регионального отделения Российского общества оценщиков. Составляется Акт оценки автотранспортного средства. Наличие документа о рыночной стоимости, как документа, подтверждающего правильность сделанных расчетов, предъявляется при проверках сотруднику государственной налоговой службы. Договор купли-продажи должен быть заверен у натариуса. На основании договора купли-продажи деньги за проданный атомобиль приходуются в кассу предприятия, или счет предприятия в банке.

Возможна продажа автомобиля через комиссионный магазин.Для реализации автотранспортного средства через посредника на предприятии должны быть подготовлены следующие документы:

* Приказ о снятии автомобиля с учета;
* Доверенность на снятие с учета и получение денег.

В комиссионный магазин вместе с автомобилем представляют приказ руководителя предприятия, доверенность и заверенный печатью паспорт транспортного средства. В магазине производится его оценка и устанавливается определенное вознаграждение комиссионеру(оно составляет определенный поцент (от 2 до 5) от оценочной стоимости автомобиля). Комиссионный магазин возлагает на себя обязанности по продаже автотранспортного средства.

Продажа транспортного средства является объектом для налогообложения и имеет свои особенности.

Если сотруднику предприятия или иному физическому лицу автомобиль продан по цене ниже его рыночной стоимости, то разница между рыночной стоимостью и ценой реализации подлежит обложению подоходным налогом. Кроме того, о таких доходах и суммах удержания налогов предприятие обязано не реже одного раза в квартал сообщать в налоговую инспекцию с указанием места постоянного жительства физического лица (п.36 Инструкции №35 ГНС РФ от 29 июня 1995 г.).

При реализации имущества предприятия обязательно возникает оборот, облагаемый налогом на добавленную стоимость. С 1 января 1996 года суммы НДС при реализации автотранспортных средств определяются с полной стоимости их реализации. Но это в том случае, если реализация автотранспортного средства производится по цене, превышающей его фактическую себестоимость(в соответствии с Инструкцией №39 ГНС РФ (п.9) это разница между первоначальной (востановительной) стоимостью и износом на момент реализации). Если же предприятия и организации осуществляют продажу по ценам не выше фактической себестоимости, то для целей налогообложения принимается рыночная цена на аналогичный автомобиль, сложивщаяся на момент реализации, но не ниже фактической себестоимости (Инструкция №39 ГНС РФ п.9). В случае, если организация (предприятие) не смогла реализовать продукцию (материальные ценности) по ценам выше себестоимости из-за снижения ее качества или потребительских свойств (включая моральный износ), либо если сложившиеся рыночные цены на эту или аналотичную продукцию оказались ниже фактической себестоимости этой продукции, то для целей налогообложения применяется фактическая цена реализации продукции. Но для этого необходимо иметь документ, подтверждающий снижение потребительских свойств автомобиля, например, Акт об аварии транспортного средства с приложением перечня повреждений, нанесенных автомобилю в результате аварии.

Согласно Инструкции №37 от 10 августа 1995г. (с последующими изменениями и дополнениями) (п.2.4) при определении прибыли от реализации основных фондов предприятия для целей налогообложения учитывается разница (превышение) между продажной ценой и остаточной стоимостью этих фондов с учетом их переоценки, производимой на основании постановлений Правительства Российской Федерации. Отрицательный результат от их реализации в целях налогообложения не уменьшает налогооблагаемую прибыль. В том случае, если предприятие осуществляет реализацию продукции (работ, услуг) по ценам не выше фактической себестоимости, для целей налогообложения принимается рыночная цена на аналогичную продукцию (работы, услуги), сложившаяся на момент реализации, но не ниже фактической себестоимости (п.2.5 Инструкции №37). Пунктом 2.4 Инструкции Госналогслужбы РФ №37 не предусмотрен учет для целей налогообложения любых расходов, связанных с реализацией имущества. Финансовый результат от реализации имущества предприятия, учитываемый для целей налогообложения, может отличаться от финансового результата, выявленного на счетах бухгалтерскога учета. Таким образом, плата, например, за снятие автомобиля с учета не уменьшает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль предприятия, в то время как в бухгалтерском учете финансовый результат от реализации автомобиля будет уменьшен на размер этой платы. Все операции по реализации (продаже) автотранспортных средств отражаются в учете с использованием счета 47 “Реализация основных средств”. На дебете счета 47 отражается первоначальная стоимость списываемого объекта в корреспонденции со счетом 01, а также все расходы предприятия, связанные с продажей автотранспортного средства, например сбор за снятие с учета автомобиля в корреспонденции со счетами 51, 50. На кредите счета 47 отражается сумма износа реализуемого объекта (в корреспонденции со счетом 02) и сумма предъявленного к оплате счета (в корреспонденции со счетом 76,62). В счете, предъявленном к оплате отдельной суммой должна быть выделена сумма налога на добавпенную стоимость, которая подлежит начислению и перечислению в бюджет. Расчет суммы налога на добавленную стоимость зависит, прежде всего, от даты приобретения и от даты реализации автотранспортного средства. Рассчитанный налог отражается в учете проводкой Дт47 Кт68 и затем перечисляется в бюджет.

Пример реализации автомобиля:

Продается автомобиль первоначальная стоимость которого на момент продажи составляет 30000 рублей, износ 3300 рублей. Рыночная цена аналогичного автомобиля (с таким же процентом износа) составляет 32000 рублей.Договор купли-продажи составлен на сумму 6000 рублей, включая НДС – 1000 рублей.

Решение**:**

1. Списана стоимость реализуемого автомобиля

Дт47 Кт01 – 30000 рублей

2. Списан износ автомобиля

Дт02 Кт47 – 3300 рублей

3. На расчетный счет поступили деньги за автомобиль

Дт51 Кт47 – 6000 рублей

4. Начислен налог на добавленную стоимость

Дт47 Кт68 – 1000 рублей

5. Финансовый результат от реализации автотранспортного средства

Дт80 Кт47 – 21700 рублей

6. Так как раночная цена на аналогичный автомобиль выше, то рассчитывается дополнительная сумма налога на добавленную стоимость

Дт88-2 Кт68 – 4500 рублей ((32000-5000)/120\*20=4500)

*7.3.Дарение и безвозмездная передача автотранспортных средств*

Основанием для безвозмездной передачи автотранспортного средства является договор дарения. По договору дарения одна сторона (даритель) безвозмездно передает или обязуется передать другой стороне (одоряемому) вещь в собственность. При наличии встречной передачи вещи или права, либо встречного обязательства договор не признается дарением.

Безвозмездная передача автотранспортных средств также сопряжена с некоторыми особенностями налогообложения:

А). Подоходным налогом с физических лиц

Если предприятие передает 6езвозмездно автотранспортное средство своему сотруднику или иному физическому лицу, то в соответствии с п.6 Инструкции №35 от 29 июня1995г стоимость переданных товаров должна быть включена в совокупный доход физического лица, исходя из рыночных цен. В случае, если автомобиль безвозмездно передается сотруднику предприятия, то подоходный налог удерживается в общеустановленном порядке **Дт70 Кт68**. Если физическое лицо, получившее безвозмездно автомобиль, не является сотрудником предприятия, то оно должно внести сумму начисленного подоходного налога в кассу предприятия **Дт50 Кт68** для последующего перечисления в бюджет **Дт68 Кт51**. Кроме того, о таких доходах и суммах удержания налогов предприятие обязано не реже одного раза в квартал сообщать в налоговую инспекцию с указанием места постоянного жительства физического лица (п.36 Инструкции №35 ГНС РФ от 29 июня 1995 г.).

Б). Налогом на добавленную стоимость

Передавая безвозмездно другим предприятиям и физическим лицам основные средства, и, в частности, автотранспортные средства, предприятие должно начислить и перечислить в бюджет налог на добавленную стоимость. В соответствии с п.9 Инструкции №39 ГНС РФ от 11 октября 1995 г. (с последующими изменениями и дополнениями) при передаче безвозмездно продукции для целей налогообложения принимаются фактические рыночные цены на аналогичную продукцию, сложившиеся в данном регионе на момент реализации продукции при совершении сделки, но не ниже ее фактической себестоимости. При реализации приобретенной продукции в ее себестоимость включаются стоимость приобретения, расходы по доставке, хранению, реализации и другие аналогичные расходы. По основным средствам, иному имуществу, по которым начисляется износ, принимается их остаточная стоимость. При безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) плательщиком является сторона, их передающая.

В). Налог на прибыль

Предприятие безвозмездно передающее автотранспортное средство является плательщиком налога на прибыль. Сумма выручки, которая была бы получена предприятием, если бы оно реализовало автотранспортное средство по рыночной цене, а не передало бы его безаозмездно, определяется предприятием на основании расчетов, которые представляю тся в налоговый орган по месту нахождения предприятия одновременно с бухгалтерской отчетностью и расчетом по налога на прибыль.

Г). Государственная пошлина

В соответствии с Инструкцией ГНС РФ от 15 мая 1996 года №42 “По применению Закона РФ “О государственной пошлине” за удостоверение договора дарения транспортных средств другим лицам у нотариуса уплачивается государственная пошлина в сумме 1,5% от суммы договора, но не менее 10 ММОТ (минимальных месячных оплат труда).

Д). Налог на имущество, переходящее в порядке дарения

Сотрудникам предприятия следует также предупредить физическое лицо, которому дарят автотранспортное средство, что ему необходимо будет уплатить налог на имущество, переходящее в порядке дарения. Сумма налога зависит от стоимости имущества, полученного в дар. Так, в частности, при стоимости имущества, переходящего в порядке дарения, от 80-кратного до 850-кратного установленного законом размера минимальной месячной оплаты труда налог составляет 10 процентов от стоимости имущества, превышающей 80-кратный установленный законом размер минимальной месячной оплаты труда.

В бухгалтерском учете безвозмездная передача автотранспортного средства отражается с использованием счета 47 “Реализация основных средств”. На дебете счета показывают первоначальную стоимость списываемого объекта в корреспонденции с кредитом счета 01, а также все расходы, связанные с выбытием автотранспортного средства (расходы на снятие автомобиля с учета и др.) с кредита разных счетов в зависимости от характера расходов.

На кредите счета 47 отражается износ списываемого объекта. Потери от безвозмездной передачи, выявленные на счете 47, подлежат отнесению на уменьшение добавочного капитала **Дт87 субсчет “Безвозмездно полученные ценности” Кт47**, а при его недостаточности – на уменьшение фонда накопления **Дт88-3**, или за счет нераспределенной прибыли прошлых лет **Дт88-2**, или за счет чистой прибыли предприятия **Дт81**.

Если автотранспортное средство относилось на предприятии к основным фондам непроизводственного назначения, то потери, выявленные при его безвозмездной передаче, относят на уменьшение фонда средств социальной сферы **Дт88-4**.

Пример:

передан безвозмездно другому предприятию автомобиль, первоначальная стоимость которого составляет 24000 рублей, износ 13800 рублей. Рыночная цена аналогичного автомобиля с таким же износом составляет 10200 рублей, то есть равна остаточной стоимости передаваемого автомобиля.

Решение

1). Списывается первоначальная стоимость автомобиля

Дт47 Кт01 – 24000 рублей

2). Износ автотранспортного средства на момент его передачи

Дт02 Кт47 – 13800 рублей

3). Начислен НДС

Налог на дабаеленную стоимость должен быть начислен от рыночной цены автомобиля – 10200 рублей\*20/100 = 2040 рублей.

Дт47 Кт68 – 2040 рублей

4). Уплачен НДС в бюджет

Дт68 Кт51 – 2040 рублей

5). Списаны убытки от безвозмездной передачи автомобиля

Дт87-3 Кт47 – 10200 рублей

Если бы передавался автомобиль непроизводственного назначения, то убыток списывался на счет фонда социальной сферы Дт88-4.

*7.4.Мена (бартер)*

Автотранспортные средства можно также и обменять. Особенно в современных рыночных условиях кризисное положение экономики, сокращение денежной массы позволяет процветать во взаимоотношениях между предприятиями бартеру и взаимозачетам. Для совершения обмена предприятия должны заключить договор мены. По договору мены (ст.5б7 Гражданского кодекса РФ) юридическое или физическое лицо обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой. В соответствии со ст.570 ГК РФ, если законом или договором мены не предусмотрено иное, право собственности на обмениваемые товары (вещи) переходит к сторонам, выступающим по договору мены в качестве покупателей, одновременно после исполнения обязательств передать соответствующие вещи обеими сторонами. При этом, согласно ст.224 ГК РФ, передачей признается вручение вещи приобретателю, а равно сдача перевозчику. Зачет взаимных требований в соответствии со ст.410 ГК РФ возможен в том случае, когда два предприятия имеют по отношению друг к другу встречные однородные требования. Вместе с тем вместо прекращения взаимных обязательств зачетом стороны могут избрать и иной путь прекращения обязательства новацией (ст.414 ГК РФ), при котором обязательство прекращается соглашением сторон о замене первоначапьного обязательства, существовавшего между ними, другим обязательством между теми же лицами, предусматривающими иной предмет и способ исполнения.

В соответствии с п.9 Инструкции ГНС РФ №39 от 11 октября 1995 г. если организация (предприятие) обменивает приобретенную продукцию, то для целей налогообложения принимаются фактические рыночные цены на аналогичную продукцию, сложившиеся в данном регионе на момент реализации продукции при совершении сделки, но не ниже ее фактической себестоимости. При реализации приобретенной продукции в ее себестоимость включаются стоимость приобретения, расходы по доставке, хранению, реализации и другие аналогичные расходы. По основным средствам, иному имуществу, по которым на числяется износ, принимается их остаточная стоимость.

Для расчета налога на прибыль сумма выручки, которая была бы получена предприятием, если обмен продукции был совершен по рыночным ценам, определяется предприятием на основании расчетов, которые затем представляются в налоговый орган по месту нахождения предприятия.

Бухгалтерский учет мены автотранспортных средств рассмотрим на примере.

Пример: Предприятие А заключает договор мены с предприятием Б на сумму 30000 (автомобиль на товар). Предприятие Б передает предприятию А товар, а предприятие А предприятию Б автомобиль, стоимость которого также составляет 30000 рублей. При этом по данным предприятия А первоначальная стоимость автомобиля составляет 32000, а износ на момент реализации операции мены составляет 2000 рублей. Рыночная цена автомобиля согласно справкам специализированной организации составляет 33000. Предприятие А ведет учет для целей налогообложения кассовым методом.

Решение

1). Списана первоначальная стоимость автомобиля

Дт47 Кт01 – 32000

2). Списан износ

Дт02 Кт47 – 2000

3). Выручка от реализации

Дт62 Кт 47 – 36000

4). Отнесение суммы налога на добавленную стоимость на расчеты с бюджетом

Дт47 Кт76-НДС – 6000

5). Стоимость принятого товара

Дт41 Кт60 – 30000

6). Налог на добавленную стоимость стоимости товара

Дт19 Кт60 – 6000

7). Отнесение суммы НДС на расчеты с бюджетом на момент оплаты

Дт76-НДС Кт68 – 6000

8). Взаимозачет

Дт60 Кт62 – 30000

9). Зачет НДС

Дт68 Кт19 – 6000

10). Дополнительно начислен НДС от разницы между рыночной ценой автомобиля и его стоимостью по договору мены.

Налог на добавленную стоимость должен быть исчислен дополнительно с разницы между рыночной стоимостью обмениваемого автомобиля и его остаточной стоимостью: 33000 руб. - 30000 руб. = 3000\*20/100 = 600 руб.

Дт81 Кт68 – 600 рублей

*7.5.Внесение автотранспортых средств в уставный капитал другого предприятия*

Учет выбытия автотранспортных средств как вклада предприятия в уставный капитал создаваемого предприятия также осуществляется с использованием счета 47.

Стоимость автотранспортного средства, вносимого в качестве вклада в уставный капитал другого предприятия, может отличаться от фактической себестоимости вносимого автомобиля по данным бухгалтерского учета.

Она может быть выше или ниже фактической себестоимости. Оценка стоимости вносимого имущества определяется соглашением между сторонами, учреждающими новое предприятие, и фиксируется в учредительном договоре.

В соответствии с письмом Министерства финансов РФ от 15 января 1993 г. №16-14-21 “Об отражении в бухгалтерском учете операций по передаче (продаже) основных средств, права пользования основными средствами” при передаче предприятием основных средств как вклад в уставный капитал другого предприятия по цене, отличной от их остаточной стоимости, разница отражается по кредиту счета 83 “Доходы будущих периодов” в корреспонденции с дебетом счета 47 “Реализация и прочее выбытие основных средств”.

Средства учредителей, вносимые в уставные фонды в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, не облагаются налогом на добавленную стоимость.

Пример: Предприятие А передает в качестве вклада в уставный капитал предприятия Б автомобиль по договоренной стоимости 30000 рублей. Автомобиль имеет первоначальную стоимость 40200 рублей, износ – 20200 рублей.

Решение

1). Списана стоимость автомобиля

Дт47 Кт01 – 40200 рублей

2). Списан износ автомобиля

Дт02 Кт47 – 20200 рублей

3). Размер вклада в уставный капитал другого предприятия

Дт06 Кт47 – 30000 рублей

4). Разница между размером вклада в уставный капитал и остаточной стоимостью автомобиля.

Дт47 Кт83 – 10000 рублей

(Если разница отрицательная, то относят к “Расходам будущих периодов” Дт83 Кт47).

5). Расходы по оформлению передачи автомобиля

Дт47 Кт51 – 100 рублей

6). Убытки от данной хозяйственной операции

Дт88-2 Кт47 – 100 рублей

*7.6.Выбытие автотранспортных средств в качестве вклада по договору о совместной деятельности*

По договору о совместной деятельности участники обязуются путем объединения имущества и усилий совместно действовать для достижения общей хозяйственной или другой цели, не противоречащей законодательным актам Российской Федерации.

Денежные или иные имущественные взносы участников договора, а также имущество, созданное или приобретенное в результате их совместной деятельности, являются их общей долевой собственностью.

Имущество, объединенное участникамидоговора для совместной деятельности, учитывается на отдельном (обособленном) балансе у того ее участника, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел участников договора.

Расчеты по договорам о совместной деятельности отражаются в учете на счете 78 “Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами” на субсчете 78-3 “Расчеты по договору о совместной деятельности”. Учет расчетов участников по совместной деятельности ведется по каждому договору отдельно. При заключении договора о совместной деятельности на стоимость имущества, подлежащего передаче участнику, ведущему общие дела согласно договора, предприятием-участником делается запись по дебету счета 06 со счетом 78 “Расчеты с дочерними (зависимыми) обществами” субсчет 3. По передаче имущества дочернему предприятию делается запись по дебету счета 78 и кредиту счета учета реализации основных средств 47. При возврате предприятию участником, ведущим общие дела, имущества производится запись по дебету счета 78 и кредиту 06 “Долгосрочные финансовые вложения”. По получении имущества дебетуется соответствующий счет учета имущества 01.

Согласно п.2 ст.1042 ГК РФ денежная оценка вклада участников совместной деятельности производится по соглашению между ними. Следовательно, также как и при внесении автотранспортных средств в уставный капитал денежная оценка вносимого по договору автомобиля может соответствовать балансовой (остаточной) стоимости по данным бухгалтерского учета передающей стороны, может быть ниже или выше ее.

При передаче автомобиля по договору о совместной деятельности объекта налогообложения по налогу на приобретение автотранспортных средств не возникает.

Пример: Предприятие А передает предприятию Б по договору о совместной деятельности автомобиль оцененный участниками в сумме 30000 рублей. Первоначальная стоимость автомобиля составляет 40200 рублей, износ – 20200 рублей.

Решение

1). Объявлен размер взноса в совместную деятельность с предприятием Б.

Дт06 Кт78-3 – 30000 рублей

2). Списана стоимость автомобиля

Дт47 Кт01 – 40200 рублей

3). Списан износ автомобиля

Дт02 Кт47 – 20200 рублей

4). Сделан взнос

Дт78-3 Кт47 – 30000 рублей

5). Разница между оценкой автомобиля по договору о совместной деятельности и остаточной стоимости автомобиля

Дт47 Кт87 – 10000 рублей

(Если разница отрицательная, то списывается на счет 88-2).

6). Расходы по оформлению предачи автомобиля

Дт47 Кт51 – 100 рублей

7). Убытки от данной хозяйственной операции

Дт88-2 Кт47 – 100 рублей

*7.7.Передача автотранспортных средств в аренду*

Если между предприятием-арендодателем и другим предприятием-арендатором заключен договор аренды транспортных средств без экипажа, в соответствии с которым по окончании срока аренды автомобиль должен быть возвращен предприятию-арендодателю, то при таком договоре автотранспортные средства продолжают числится на балансе предприятия-арендодателя независимо от того, что эксплуатируется на другом предприятии.

В договоре аренды должны быть в обязательном порядке установлены: размер арендной платы, сроки и порядок внесения арендной платы, финансовые санкции за нарушение установленных сроков и порядка платежей, порядок регулирования взаимных претензий.

По окончании срока аренды (и это также должно быть предусмотрено в договоре) арендатор возвращает арендодателю автотранспортное средство в рабочем состоянии.

В договоре также должно быть установлено, которая из сторон – арендатор или арендодатель – оплачивает расходы на обслуживание, текущий и капитальный ремонт арендуемого автотранспортного средства.

Переданные на условиях аренды автотранспортные средства должны числится отдельно отавтотранспортных средств, эксплуатируемых на предприятии, и на счете 01 “Основные средства” следует выделить отдельный субсчет “Собственные основные средства, переданные в аренду”. На счете 02 “Износ основных средств” также следует выделить субсчет “Износ основных средств, переданных в аренду”.

Износ по объектам основных средств, переданных в аренду, предприятие-арендодатель не вправе включать в издержки своего производства, а должен относить на прочие внереализационные расходы, которые затем покрываются получаемой от арндатора арендной платой. Арендная плата, в свою очередь, отражается в составе прочих внереализационных доходов.

Доходы от сдачи автотранспортных средств в аренду учитываются в составе внереализационных доходов иотражаются на счете 80 “Прибыли и убытки”. Вместе с тем указанные доходы могут быть единственным источником доходов предприятия и в этом случае по сути своей являются не внереализационными доходами, а доходами от основной деятельности предприятия. В этом случае в уставе предприятия должно быть наличие аренды как вида деятельности. Учет доходов и расходов связанных с арендой тогда осуществляется в установленном порядке с использованием счета 46 “Реализация продукции (работ,услуг)”.

*7.8.Списание автотранспортного средства вследствие его угона*

В соответствии с п.15 Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ,услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ,услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденного постановлением Правительства РФ от 5 августа 1992 года №552 (с изменениями и дополнениями), к расходам и потерям отражаемым на счете 80, относятся убытки от хищений, виновники которых решениями суда не установлены.

После того, как сотрудники предприятий убедились в том, что автомобиль действительно угнан, им следует обратиться с заявлением в милицию. По факту поступления заявления на предприятие выезжает следственныя группа. По письменному заявлению выдается справка о том, что факт заявления об угоне действительно имел место. Но данная справка не является основанием для списания остаточной стоимости угнанного автомобиля на убытки.

В соответствии с п.17 Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации (прказ МФ РФ от 26.12.94 г. №170) на предприятии в случае установления факта хищения автомобиля должна быть произведена инвентаризация независимо от наступления установленного на предприятии ее планового срока. В случае угона автомобиля результатами проведения инвентаризации также будет подтверждено отсутствие на предприятии автомобиля. Угнанный автомобиль будет занесен инвентаризационной комиссией в отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших этот объект к непригодности (кража). Выявленные при инвентаризации расхождения наличия фактического имущества с данными бухгалтерского учета относятся на виновных лиц. Если виновники не установлены или во взыскании отказано судом, убытки от недостачи списываются на издержки производства и обращения на предприятии. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация.

Бухгалтерские проводки:

*Таблица 7.8.1*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет счета | Кредит счет | Содержание операции |
| 47 | 01 | Списана стоимость автомобиля |
| 02 | 47 | Списан износ автомобиля |
| 84 | 47 | Остаточная стоимость автомобиля |

Списание на финансовый результат остаточной стоимости осуществляется в том случае, если был вынесен оправдательный приговор, либо когда решения суда не было и состоятся судебное заседание по данному уголовному делу не может в связи с его прекращением. Сумма потерь списываемая на финансовый результат отражается проводкой **Дт80 Кт84**.

В случае отказа следственных органов в возбуждении уголовного дела и отсутствия судебных решений о виновниках хищения, то у предприятия не будет оснований уменьшать налогооблагаемую прибыль на сумму таких внереализационных расходов.

Очень часто на предприятиях не принимают оперативных мер по отражению в учете фактов хищения автомобилей, мотивируя это тем, что надеялись на то, что похищенный автомобиль скоро будет возвращен законному владельцу. Подобное бездействие приводит к тому, что в течение ряда лет на угнанный автомобиль начисляется амортизация, что приводит к завышению себестоимости продукции (работ,услуг) и, соответственно, к занижению налогооблагаемой прибыли, а если предприятие не производит инвентаризацию основных средств перед их переоценкой, то и переоценивается по рыночной цене.

Если угнанный автомобиль ранее был застрахован на случай угона в страховой компании, то при наступлении страхового случая будет выплачено возмещение. Тогда потери списываются **Дт65 Кт47**, а полученное возмещение **Дт51 Кт65**. Если образовался доход от страхового возмещения, то он относится к прибыли **Дт65 Кт80**.

Возможно, что после похищения автомобиль найдут и вернут предприятию правоохранительные органы. Действующими нормативными документами не регламентируется порядок определения балансовой стоимости возвращаемых предприятию основных средств. По мнению к.э.н.,доцента кафедры “Аудит” ВЗЭИ Л.В. Сотниковой, единственный документ, подтвержающий стоимость этого автомобиля, - акт инвентаризации, по результатам которой это транспортное средство было списано с баланса.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов … при возврате похищенного автомобиля на счетах бухгалтерского учете необходимо произвести следующие записи:

1). Если до момента возврата автомобиля не было установлено отсутствие виновных лиц и убыток от похищения не был списан на счет прибылей и убытков.

*Таблица 7.8.2*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет счета | Кредит счета |  |
| 01 | 84 | Остаточная стоимость автомобиля |
| 01 | 02 | Износ похищенного автомобиля |

2). Если до момента возврата автомобиля было установлено отсутствие виновных лиц и убыток от хищения был списан на счет прибылей и убытков.

*Таблица 7.8.3*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет счета | Кредит счета |  |
| 01 | 80 | Инвентарная стоимость автомобиля |
| 80 | 02 | Износ начисленный до момента угона |

В соответствии с п.14 Положения о составе затрат балансовая стоимость найденного автомобиля и возвращенного предприятию должна быть включена в налогооблагаемую прибыль в составе внереализационных доходов. Таким образом, фактически налогооблагаемая прибыль предприятия увеличится на сумму, на которую она ранее была уменьшена при списании убытка от хищения автомобиля.

В том случае, если в период розаска похищенного автомобиля производилась переоценка основных средств, корректировка балансовой стоимости автомобиля на установленные коэффициенты переоценки не производится, так как переоценке подлежат только основные фонды и незавершенные капитальные вложения, находящиеся на балансе предприятий, а похищенный автомобиль в соответствии с действующими нормативными документами после проведения инвентаризации был списан с баланса предприятия.