

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ
АЗЕРБАЙДЖАНСКОЙ РЕСПУБЛИКИ
АЗЕРБАЙДЖАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ
"ЦЕНТР МАГИСТРАТУРЫ"**

На правах рукописи

ГАСАНОВА ПАРВИН АББАС ГЫЗЫ

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

**на тему: "Методические проблемы оценки учета активов и
обязательств"**

Название и шифр специальности: "Бухгалтерский учет и аудит"

Специализация: "Бухгалтерский учет и аудит
в производственной сферы"

Руководитель программы: проф. А.И. Дашдамиров.

Научный руководитель: доц. Я. Б. Гусейнов

Заведующий кафедрой: проф. С. М. Сабзалиев

Б А К У - 2016

С О Д Е Р Ж А Н И Е

Введение.

Глава I. Теоретические вопросы проблем оценки и учета активов и обязательств.

- 1.1. Активы, их роль и значение в деятельности организации, их признание и классификация.
- 1.2. Обязательства, как источники формирования активов организации, их признание и классификация.
- 1.3. Проблемы методики оценки в системе бухгалтерского учета, ее принципы.

Глава II. Проблемы методики оценки активов и организация их учета.

- 2.1. Проблемы вопросов оценки и учета нематериальных активов.
- 2.2. Проблемы оценки объектов земли, строения и оборудования и организация
- 2.3. Вопросы проблем оценки и учета запасов.
- 2.4. Особенности проблем методики оценки и учета финансовых активов.

Глава III. Проблемы вопросов методики оценки и учета обязательств.

- 3.1. Проблемы оценки и организация учета банковских кредитов и займов.
- 3.2. Признание и учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками.
- 3.3. Вопросы проблем учета налоговых обязательств.

Заключение.

Введение.

Актуальность темы. Интеграция Азербайджанской Республики в мировую экономику является сложным и противоречивым процессом. В современных условиях формирования экономических взаимоотношений между предприятиями и организациями и к сожалению отсутствия доверия друг к другу, увеличивается потребность в достоверной информации. Такое увеличение потребности в информации является закономерным процессом для всех участников независимо от форм собственности.

В результате регулирования и приведения в нормальные рыночные отношения, формируются крупные организации, расширяется сфера их действия. В целом, интернационализация бизнеса создает благополучные условия для развития этих процессов. Предприятия и организация обязаны составлять и представлять финансовую отчетность отражающую результат их деятельности. Достоверность этой отчетности проверяется специалистами аналитиками, независимыми аудиторами или представителями аудиторских фирм.

Состояние активов и обязательств на конец отчетного периода отражается в отчетном бухгалтерском балансе правильно и достоверность которого имеет важное значение. При этом главным моментом является признание активов и обязательств в качестве элемента финансовой отчетности. Одним из критериев признания активов и обязательств является их оценка. Насколько точно будут оценены активы и обязательства предприятия тем точнее они будут признаны в балансе. В соответствии с МСФО и НСБУ объект признается элементом финансовой отчетности когда как отвечают следующим критериям:

- существует вероятность будущих экономических выгод в компанию;
- объект может надежно оценен.

Вероятность получения будущих экономических выгод от активов зависит от правильного и целесообразного их использования, поскольку

активы сами по себе не приносят выгоду и следовательно не являются активами. Они становятся активами в результате их использования и приношения выгоды.

Что касается их надежной оценки, то это зависит от правильно организации их учета с одной стороны и расхода связанных с их приобретением с другой, составляющих первоначальную стоимость (себестоимость) активов.

Вместе с тем в соответствии с МСФ и НСБУ определяют активы как ресурсы организации контролируемые им, принадлежность ей в результате событий прошлых лет и обеспечить организации получения экономических выгод.

Контролирование активов со стороны организации является одним из важных критериев их признания. При этом контроль означает способность организации ограничивать использование определенного ресурса путем "физических мер" или реализацией прав которые могут быть подтверждены правомерно (судом). Так, рабочая сила является необъемлемой частью ресурсов организации, однако контроль экономических выгод от их использования практически невозможен. Исходя из этого МСФО не признают квалифицированную рабочую силу активом.

Реализованные активы, в соответствии с этим списываются с баланса организации в том случае когда контроль над ними безвозвратно потерян.

В признании ресурса активом берется за базу не принадлежность его данной организации в настоящем, а исходя из намерения сторон относительно будущего активов. Так, объекты земли строений и оборудования принимаются на баланс организации не потому что, они принадлежат ей, с исходя из того что она использует их в своей деятельности по своему усмотрению. Средства находящиеся в операционной аренде не отражаются в балансе, а взятые в лизинг, включаются в баланс арендатора.

Обращая внимание на вышеуказанное определяется актуальность темы диссертационной работы, поскольку от правильности и достоверности оценки и учета активов и обязательств на предприятиях зависит признание их в отчетности представляющей как информация для внешних и внутренних пользователей.

В тоже время состояние активов и обязательств отраженных в балансе определяют финансовое состояние организации являющейся важным показателем отражающим эффективность деятельности организации.

Состояние изученности темы. В настоящее время республики проделана определенная работа в направлении организации учета активов и обязательств, с точки зрения создания нормативных актов, касающихся их учета, аудита и экономического анализа. В особенности следует отметить что всестороннему учету внеоборотных и оборотных активов, долгосрочных и краткосрочных определены в Плане счетов необходимые счета, охватывающие учет их отдельных разновидностей. В связи с экономическим развитием Республики, возникли новые виды имущества, обязательств, а также хозяйственные операции подлежащие учету. Среди них можно отметить нематериальных активов, разные виды, ценных бумаг, операции по векселям и др. В тоже время привлечение капитала обходится большим риском для кредиторов. Так все новые кредиторы по сравнению с прежними подвергаются более высоким риском. Новым кредитором дается меньше гарантий нежели прежним. Отсюда вытекает, что для компенсации риска кредиторы нуждаются в достоверной информации. Достоверность и точность этих отчетных информационных, как годовых так и квартальных должны подтверждаться аудиторами. Только в этих случаях руководство может проанализировав состояние дел принять правильное управленческое решение.

Из указанного видно, что в условиях рыночной экономики есть еще большая потребность в проведении реформ и научно-исследовательских

работ по совершенствованию организации учета активов и обязательств, а также их оценки. Реформирование учетно-аналитических работ, должно осуществляться с учетом международного опыта. В этих реформах должно необходимо придать финансовому учету. Исследование показывает что принципы финансового и управленческого учета на международном уровне соответствуют правильной организации учета активов и обязательств.

Однако до сих пор несмотря на проделанную работу в республике по улучшению организации учета активов и обязательств и их аудиторского исследования в настоящее время в Азербайджане на практике ведения учета активов и обязательств в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета имеются большие отклонения требующие своего разрешения, что и обуславливает актуальность выбранной темы диссертации.

Цель и задачи исследования. Ряд законов, инструкций и другие нормативные документы действующие до сих пор в республике способствовали решению проблем оценки и учета активов и обязательств на предприятиях. Однако в этом деле есть проблемы, ожидающие своего разрешения. В связи с этим решение проблем оценки и учета активов и обязательств на предприятиях по отношению к прошлым периодом, требуют еще более системного подхода к проведению исследовательских работ в этом направлении. Проведены большие работы по расследованию темы как с теоретического так и практической стороны. В этом время подготовлены ряд теоретических на практических рекомендаций и предложений. В диссертации расследованы вопросы современного состояния проблем оценки и учета активов и обязательств на предприятиях и обращено внимание на организацию данного вопроса на международном уровне.

Объект исследования. Исходя из необходимости расследования проблем учета оценки и активов и обязательств на предприятиях использованы материалы швейной фабрики где активы и обязательства

играют важную роль в формировании финансового состояния предприятия. В решении некоторых задач, в связи с ограниченности информации использованы условные цифры.

Метод исследования. Теоретико-методологическую основу проведенного исследования составляют работы ведущих ученых специалистов по бухгалтерскому учету, аудиту и экономическому анализу, нормативные документы Милли Меджлиса, Правительства Республики, Министерства Финансов, Министерства Налогов и др. В работе использованы способы анализа, сравнения балансового обобщения, наблюдения и др.

Научная новизна и практическое значение исследования. Научная новизна и практическое значение диссертации состоит из следующих:

а) искать пути по сближению действующей системы оценки и учета активов и обязательств на предприятиях Республики к международной системе оценки и учета;

б) провести определенные совершенствования в системе документации по учету активов и обязательств на предприятиях;

в) дать предложения по улучшению синтетического и аналитического учета активов и обязательств на предприятиях;

г) дать предложения по искоренению недочетов создаваемых при составлении финансовой отчетности по признанию элементов активов и обязательств и отражения их в отчетном балансе;

д) расследовать состояние учета обязательств на предприятиях и в особенности обязательств по полученным кредитам и расчетом с поставщиками.

Работа написана в объеме ____ листов, разработаны и отражены ____ схем.

Глава I. Теоретические вопросы проблем оценки и учета активов и обязательств.

1.1.Активы, их роль и значение в деятельности организации их признаки и классификация.

Активы организации есть совокупность основных средств (земли, строения и оборудования), нематериальных активов, материальных запасов, денежных средств, ценных бумаг и др. находящихся в собственности организации или в его оперативном управлении и направлены на выполнение его хозяйственной деятельности.

Исходя из целей бухгалтерского учета активы организации, их аудита и экономического анализа их использования, они классифицируются по следующим признакам:

- а) по составу и функциональной роли (видам);
- б) по времени их использования.

Исходя из состава и функциональной роли, а также их назначения в процессе кругооборота, имущество организации подразделяется на внеоборотные и оборотные активы.

Классификация имущества организации по составу и функциональной роли (видам) представляется в следующей схеме :

Внеоборотные активы, это наименее ликвидные активы, которые функционируют более одного операционного цикла или времени превышающего 12 месяцев и не изменяющие свою первоначальную форму и свойства. В их составе учитываются (основные средства), нематериальные активы, земля, строения и оборудования и пр. капитальные вложения, финансовые активы и доходные вложения в материальные ценности.

Схема 1.1



К ним относятся объекты интеллектуальной собственности, - исключительные права на изобретение, программы на ЭВМ, товарный знак и др., а также деловая репутация организации. Нематериальные активы, используются длительное время, принося доход организации, так же переносят стоимость на вновь создаваемую продукцию не сразу, а постепенно.

По этим средствам начисляется амортизация, под которым понимается размер переносимой стоимости на вновь созданную продукцию за время их использования частями по времени.

Земля, строения и оборудования – это совокупность материально-вещественных ценностей, которые используются в процессе производства продукции, выполнении работ, оказании услуг или в целях управления организацией в качестве средств труда в течение периода превышающего 12 месяцев, или операционного цикла, если он превышает 12 месяцев, с целью получения экономической выгоды.

Незаконченное строительство представляет собой произведенные затраты организации на осуществляемые строительно-монтажные работы в объекты основных средств, приобретения оборудования, требующего монтажа затраты на геолого-разведывательные работы, проектно-изыскательные работы приобретение и создание нематериальных активов, прочие затраты по капитальным вложениям, расходы по выполнению научно-исследовательских работ и др. Средства, затрачиваемые на эти цели, иммобилизуются из хозяйственного оборота основной ее деятельности в результате таковой деятельности воссоздаются новые основные средства, осуществляются работы, цикл которых превышает 12 месяцев и поэтому они относятся к внеоборотным активам.

Финансовые активы - это произведенные инвестиции организации в государственные ценные бумаги, ценные бумаги в уставные капиталы других организаций, а так же займы, предоставленные другим организациям. Произведенные финансовые вложения сроком более 12 месяцев считаются долгосрочными, сроком менее 12 месяцев краткосрочными. Из этих вложений краткосрочные относятся к оборотным активам, а долгосрочные к внеоборотным, поскольку средства, вложенные на длительный срок в финансовые вложения, и мобилизуют денежные средства организации из

хозяйственного оборота, т.е. отвлекают их на другие цели из хозяйственного оборота, сроком более 12 месяцев.

Доходные вложения в материальные ценности, - предоставляют собой определенные вложения организации в часть имущества, в виде материально-вещественной формы, как здания, помещения, оборудования и др., которые предоставляются организацией на временное использование за плату, с целью получения регулярного дохода. Доходные вложения в материальные ценности можно идентифицировать с понятием инвестиционной собственности, предусмотренный в международных стандартах финансовой отчетности, не используемые непосредственно в процессе производства и не предназначенные для использования в производстве, выполнении работ.

Отложенные налоговые активы образуются при условии превышения налоговое базы рассчитанного по данным бухгалтерского учета над налоговой базой, рассчитанным в соответствии с Налоговым Кодексом. Так, убыток, признанный в бухгалтерском учете в отчетном периоде, приводит к уменьшению налогооблагаемого дохода в последующем отчетном периоде. Тогда как образованная прибыль в данном отчетном периоде приводит к превышению налогооблагаемой базы, учтенной в бухгалтерском учете над рассчитанным налоговым учетом. Или начисленная сумма амортизации в бухгалтерском учете, превышает сумму амортизации, рассчитанную в соответствии с Налоговым Кодексом в налоговом учете и др.

Инвестиции, учитываемые по методу долевого участия, представляют собой произведенные инвестиции в зависимые, дочерние и совместные предприятия. Произведённые соответствующие инвестиции в последующем учитываются по первоначальной стоимости с учетом прошедших изменений. Так, если организация произвела инвестиции в зависимое предприятие в сумме 100тыс. ман с долевым участием 20%. Если данное предприятие получило прибыль 50т. ман, и доход от переоценки средств 10т. ман, в

результате организация получит доход от прибыли 10т. ман (50т. манн х 20%) и от переоценки 28.ман (108.ман х 20%).

Долгосрочные дебиторские задолженности представляют собой отвлеченную из оборота организации сумму долгов покупателей и заказчиков за отпущенную им продукцию, выполненные работы и оказанные услуги, дочерних предприятий, по аренде, по договорам на строительстве и др., по договорам купли-продажи в течение более 12 месяцев.

Прочие долгосрочные активы – это расходы будущих периодов относимые на срок более 12 месяцев долгосрочные авансы выданные на срок более 12 месяцев и прочие долгосрочные активы не относящиеся к вышеуказанным видам.

Средства, участвующие в хозяйственном обороте, принимают участие во всех процессах хозяйственной деятельности организации, - снабжении, производстве и реализации произведенной продукции. При этом часть этих средств в ходе этих процессов, производства и реализации, переходят из одной формы в другую, т.е. меняют свою форму, превращаются из одной формы в другую. Так, за счет денежных средств организация, выполняя процесс снабжения, приобретает соответствующие, необходимые для производства готовой продукции материалы. Таким образом, денежная форма имущества организации превращается в материальную. В дальнейшем, материалы запускаются в производство, подвергаются технологической обработке, тем самым, превращаются в готовую продукцию в процессе производства. Произведенная готовая продукция реализуется и организация получает денежные средства в увеличенном размере, при получении прибыли и уменьшенном в размере полученного убытка. Таким образом, в процессе реализации товарная форма готовой продукции превращается в денежную.

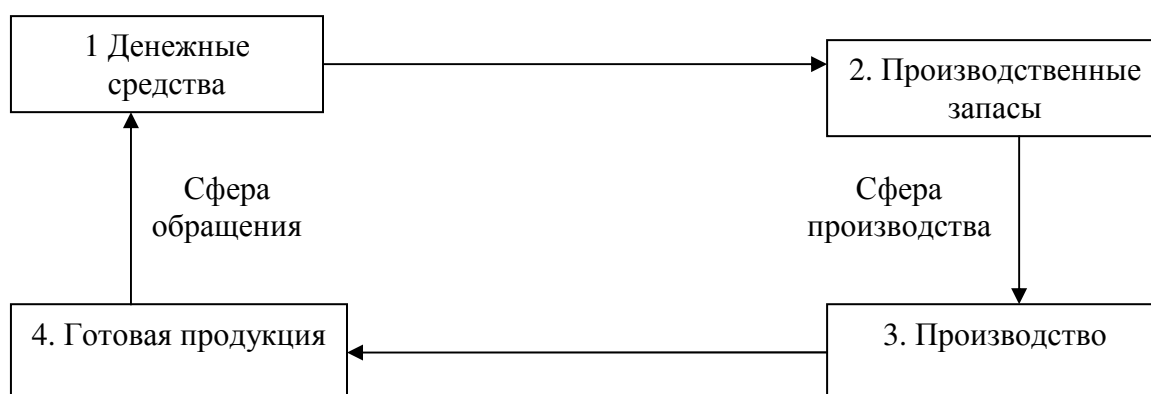
Как видим, эти средства в хозяйственном обороте совершают кругооборот, причем не просто кругооборот, а превращаются из одного вида в

другой вид имущества, меняя свою вещественную форму. Такие виды имущества организации, относятся к оборотным средствам (активам).

Характерной особенностью оборотных активов (средств) является то, что они полностью используются в одном операционном цикле, составляющий кругооборот средств, продолжительность которого менее 12 месяцев. Данная особенность обуславливает предприятие нормировать запасы этих средств в соответствии с потребностями конкретного производства, контролировать их и обеспечивать их нормальное состояние с целью обеспечения нормального кругооборота. Кругооборот хозяйственных средств представляется в следующей схеме :

Схема 1.2

Кругооборот оборотных актов.



Как видно из схемы, обеспечение кругооборота средств начинается с денежных средств, приобретением производственных запасов. Производственные запасы включают в себя предметы труда (сырье и материалы, полуфабрикаты, топливо, запасные части, тара)

Сырье предоставляет собой продукцию сельского хозяйства или добывающих отраслей. **Материалы** являются продукцией обрабатывающих отраслей промышленности (сталь, чугун, алюминий и др.), которые подразделяются на основные и вспомогательные.

Основные материалы составляют вещественную основу изготавливаемой продукции. Вспомогательные материалы применяются для придания продукции определенного вида (лаки, краски и др.), используются в производственном процессе для соединения отдельных деталей (клей, нитки и др). Деление материалов на основные и вспомогательные условно, поскольку одни и те же материалы в одном производстве могут быть основными, а в другом вспомогательными.

Полуфабрикаты, это предметы труда, прошедшие определенные производственные циклы, но подлежат дальнейшей обработке, с целью доведения их в готовую продукцию. Они могут быть покупными и собственного производства.

Топливо используется для создания определенного технологического режима. Они подразделяются на двигательное, используемой для приведения в действие двигателей (бензин, дизельное топливо и др), технологическое, используемое для создание технологического режима (уголь, мазут, газ и др), хозяйственно-отопительные (газ, мазут и др.).

Запасные части – это отдельные детали машин, оборудования, используемые для их ремонта.

Тара и тарные материалы используются для упаковки с целью транспортировки определенных видов материалов, готовой продукции, товаров.

К средствам труда, относимым к оборотным активам являются инвентарь, инструменты, приспособления, хозяйственные принадлежности, составляющие в целом группу **малоценные и быстроизнашивающие** предметы, срок использования которых не превышает 12 месяцев.

Незавершенное производство представляет собой состояние производимой продукции незаконченного технологического процесса, неукомплектованные изделия, а также продукция, не принятая отделом технического контроля (ОТК).

К предметам обращения относятся готовая продукция и товары отгруженные.

Готовая продукция, это изделия и полуфабрикаты, прошедшие полностью технологический процесс обработки на данном предприятии, принятые ОТК и сданные на склад, подлежащие реализации.

Товары отгруженные, это готовая продукция, отправленная покупателям, право собственности которых не перешло покупателю, в соответствии с чем учитываются как имущество данного предприятия. В настоящее время в связи с осуществлением расчетных взаимоотношений между поставщиками и покупателями на момент отгрузки и перехода права собственности на отгруженную продукцию соответственно покупателю, учет товаров отгруженных теряет свою силу.

Денежные средства, это средства организации, находящиеся в кассе, на расчетном, валютном, специальном счетах банков. Денежные средства организации учитываются в национальной валюте, - в манатах. Если организация располагает иностранной валютой, и осуществляет расчеты валютной, то они также учитываются в манатах по действующему курсу Милли Банка на соответствующий день. При каждом изменении курса валюты, денежные средства в валюте вновь переоцениваются.

Средства в расчетах – это дебиторские задолженности покупателей за неоплаченную продукцию, отправленную в их адрес и подотчетные суммы налично выданные на определенные цели подотчетным лицам.

Кратковременные финансовые активы, это средства организации, направленные на эти цели сроком до одного года.

Прочие оборотные активы, это активы, не отнесенные в вышеуказанные группы. К ним относится, например, оплаченный налог на приобретенные ценности возмещаемый (НДС), поскольку эти ценности учитываются по стоимости их приобретения без НДС, расходы будущих отчетных пе-

риодов возмещаемые в срок менее 12 месяцев, краткосрочные, - менее 12 месяцев авансы, подотчетные суммы и прочие краткосрочные активы.

1.2. Обязательства, как источники формирования активов организации, их признание и классификация.

Частью источников образования имущества организации являются обязательства организации перед юридическими и физическими лицами, и показывают сумму задолженности предприятия определенным юридическим лицам в качестве кредитов банка, займов, кредиторской задолженности как расчеты с поставщиками и подрядчиками, расчеты с бюджетом, расчеты с внебюджетными учреждениями, а так же физическими лицами, - как расчеты по оплате труда и др.

Обязательства организации бывают долгосрочные и краткосрочные. *Долгосрочными обязательствами* являются кредиты и займы, полученные организацией, в соответствии с заключенными договорами сроком более 12 месяцев.

Кредиты представляют собой суммы полученных организацией от банков долгосрочных и краткосрочных непогашенных ссуд.

Займы, это средства, полученные организацией под векселя и другие обязательства, а также от реализации акций и облигаций данной организации.

Кредиторская задолженность, это задолженность данной организации другим предприятиям и лицам, называемые кредиторами.

Кредиторская задолженность может возникать в результате расчетных взаимоотношений с поставщиками и подрядчиками по полученным неопла-

ченным товарно-материальным ценностям, выполненным работам и оказанным услугам.

Отличительным видом кредиторской задолженности являются возникшие обязательства по распределению.

К таким видам кредиторской задолженности относятся задолженность персоналу организации по оплате труда, органам социального страхования по произведенным отчислениям, налоговым органам по платежам в бюджет.

Доходы будущих периодов, это средства, полученные в предыдущих и текущем учетном периодах, но относящихся к будущим отчетным периодам в качестве аванса, подлежащих в будущем платежам. Примером является получение арендной платы за сданные в аренду средства в начале года за весь предшествующий год. К таким доходам относятся также остатки средств целевого финансирования, поскольку они уже получены и подлежат использованию и др.

Группировка обязательств организации представляется в следующей схеме.

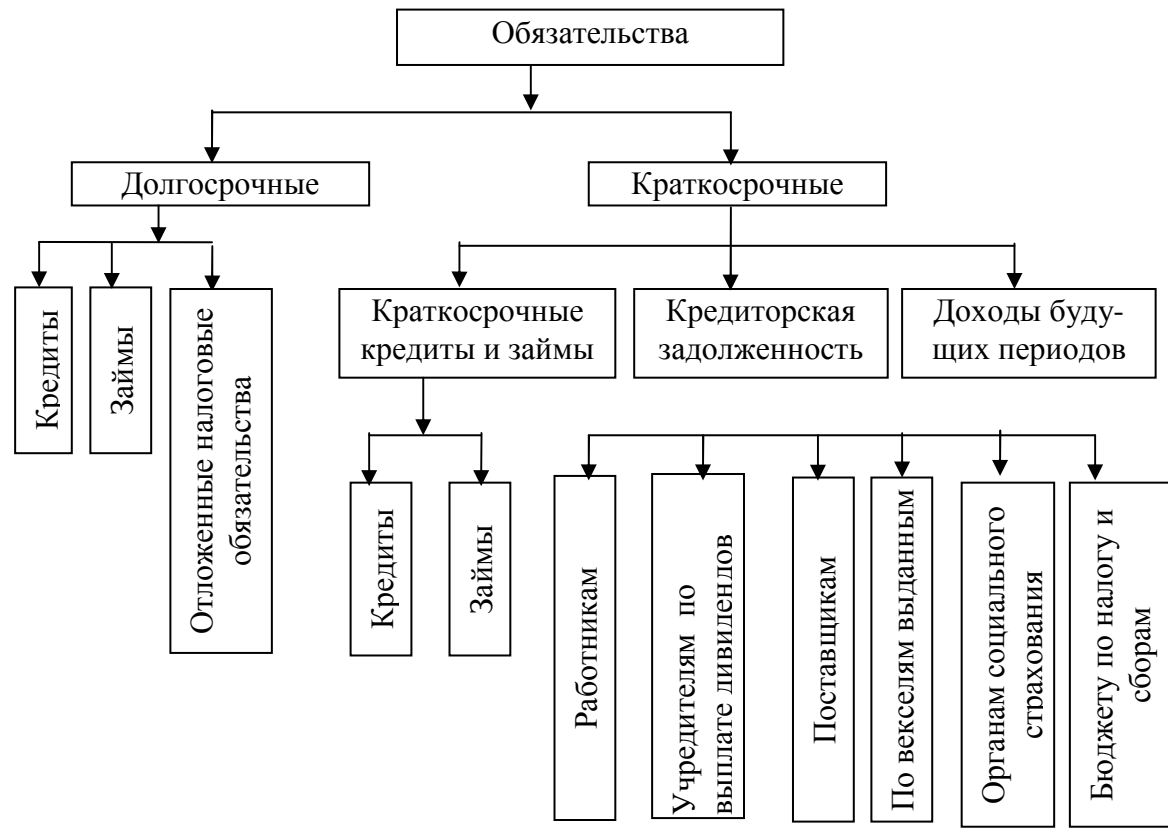
Данное соотношение определяет также финансовое состояние организации, что представляет большой интерес не только для самой организации, но и внешним пользователям финансовой отчетности.

При этом уровень обеспечения капитала организации, зависит от степени ликвидности ее средств. Ликвидность представляет наличие достаточных платежных средств организации для оплаты своих обязательств в установленные сроки.

Это исходит из того, что в данной формуле преимущественное юридическое право дается обязательствам организации. Это означает, что организация в случаях его закрытия обязано в первую очередь погасить свои обязательства, а оставшаяся часть источников, приравнивается его собственному капиталу.

- не могут рассматриваться как взаимозаменяемые;

Группировка обязательств организации



При условии, когда идентификация затрат, невозможна, запасы не отвечают указанным признакам, предлагается применение основного и альтернативного подхода к оценке потребленных запасов. Основной подход связан применением методов ФИФО и оценкой запасов по средневзвешенной стоимости. Допустимый альтернативный, является метод ЛИФО, который отменен с 2005 года.

Сущность метода ФИФО заключается в том, что запасы, закупленные первыми, будут использованы первыми. Остатки запасов на конец периода, оцениваются по стоимости последних закупок. Данный метод используется для учета запасов в крупносерийных и массовых производствах и в розничной торговле товарами, подлежащими реализации до определенной даты.

Сущность оценки по средневзвешенной стоимости заключается в расчете средневзвешенной себестоимости запасов на начало периода и аналогичных запасов, купленных в течение периода. Данный метод применяется периодически или по мере получения новых партий запасов. Он используется для учета запасов, продажа которых не зависит от даты поступления их на склад.

1.3. Проблемы оценки активов и обязательств и их учета в системе бухгалтерского учета.

Стоимостное выражение учитываемых средств осуществляется посредством их оценки. Оценка является одним из центральных, важных и необходимых способов бухгалтерского учета, посредством которого хозяйственные средства выражаются в денежном соизмерении. От правильности оценки средств организации, зависит отождествленность информационной модели ее хозяйственной деятельности, стоимости имущества и других экономических показателей. Оценка позволяет наряду с

отражением в стоимостных показателях деятельности организации, в соответствии с требованиями рыночной экономики, обеспечить достоверность аналитической бухгалтерской информации.

В целом, организация бухгалтерского учета активов и обязательств и отражение их в финансовой отчетности осуществляется двумя моделями:

1. По себестоимости
2. По переоцененной стоимости

Модель организации учета по себестоимости базируется на первоначальную стоимость, основу которого составляет фактическая себестоимость, слагаемая из фактически произведенных затрат на приобретение и изготовление, или возведение соответствующего актива или полученная сумма в обмен на обязательства.

Активы при этом отражаются в отчетности как первоначальная стоимость за минусом накопленной амортизации и убытков от их обесценения.

Относительно обязательств их учет и отражение в отчетности осуществляется по сумме полученной в обмен на обязательства или суммы требуемой для погашения обязательств.

В процессе деятельности организации, первоначальная стоимость принадлежащих ей активов подвергается изменению под влиянием определенных конъюнктурных, рыночных и других экономических факторов, а также произведенных расходов по модернизации и улучшению их состояния и качества, приводящие к увеличению доходов. В результате этого, в соответствии с учетной политикой организации осуществляется переоценка активов, и их учет ведется по переоцененной (восстановительной) стоимости. При этом в отчетности они отражаются по переоцененной (восстановительной) стоимости за минусом накопленной суммы амортизации и убытков от их обесценения.

Обязательства не подвергаются переоценке, поскольку не имеют стоимости, а показывают полученную сумму в обмен на обязательства или требуемую сумму для их погашения. Обязательства могут изменяться в результате штрафных санкций по несвоевременному выполнению договорных обязательств и других факторов, а также в соответствии с поступлением и выбытием активов или их переоценкой. При этом поступление активов приводит к увеличению капитала и обязательств, а выбытие к их уменьшению. Дооценка активов приводит к увеличению капитальных резервов, в частности резерва по переоценке и учитывается на счете того же наименования 331, и отражается в соответствующей статье отчета «Об изменениях в капитале». Уценка активов учитывается в учете как расходы по дебету соответствующих счетов, в зависимости от их содержания и отражается в отчете «О прибылях и убытках».

Для достижения правильности оценки хозяйственных средств, необходимо строго соблюдать ее основные принципы, каковыми являются ее **реальность и единство**, что достигается обязательным применением всеми организациями единых правил оценки, установленных законодательными и нормативными актами.

Реальность оценки достигается путем правильного отражения в учете затрат, как составляющие общественно необходимых затрат на приобретение и изготовление производственных запасов, производство соответствующего вида изделия и ее реализацию. Следовательно, необходимо правильно отражать в учете, количество и стоимость заготовленных производственных запасов, а также затрат, связанных с их заготовлением, т.е. транспортно-заготовительных расходов, израсходованные на производство определенной продукции материалы, топливо, энергию, количество затраченного труда и соответственно начисленную заработную плату, начисленный износ основных средств – как перенесенную их стоимость на вновь созданный продукт, а также количество и стоимость выпущенной из производства

готовой продукции, объем ее реализации и коммерческих расходов, связанных с реализацией.

Достоверность и правильность отражения в учете этих затрат оказывает влияние на объективность полученных результативных показателей деятельности предприятия, т.е. себестоимость выпущенной продукции и полученный финансовый результат от реализации данной продукции. Таким образом, реальность оценки достигается путем первоначальной оценки хозяйственных средств организации и их отражение в учете в денежном выражении путем суммирования фактически произведенных затрат на их приобретение и заготовление производственных запасов, производство и реализацию готовой продукции.

Другим, не менее важным, принципом оценки средств является ее *единство*. *Единство* оценки определяется в измерении однородных средств в едином денежном измерении. Единство оценки и достижение его применения имеет важное значение в условиях рыночной экономики, когда купля продажа средств осуществляется не по твердым ценам, которая могла бы быть принята за базу оценки средств в учете, а по договорной цене, что затрудняет соблюдение данного принципа. Условия соблюдения данного принципа, требуют так же применения единства оценки средств, как в текущем учете, так и в балансе, что так же затруднено условиями рынка, т.е. приобретение или реализация одних и тех же материалов или готовой продукции осуществляется по различным ценам.

В результате этого в текущем учете средства отражаются в одной приемлемой единой оценке позволяющей достоверно организовать текущий учет, а в конце отчетного периода, после определения их фактической себестоимости, доводить учетные цены до данной себестоимости и уже в отчетности выражать их по фактической себестоимости.

Для измерения отдельных элементов финансовой отчетности, применяются следующие методы оценки:

- по первоначальной стоимости;
- по текущей (восстановительной) стоимости;
- по реализуемой стоимости (цене погашения);
- по приведенной (дисконтированной) стоимости;
- по справедливой стоимости.

Как правило, признание активов и обязательств первоначально, производят по первоначальной стоимости. Такая система подхода к признанию активов и обязательств в оценке по первоначальной стоимости наиболее воплощает в себя все затраты, связанные с данным элементом отчетности к моменту первоначального признания. Эта стоимость надежна, поскольку базируется на фактические затраты и относительно несложна, исходя из обобщения и исчисления на основе осуществленных затрат. В последующем переоценке, которая обеспечивает пользователей отчетности более полезной информацией, хотя порою она может быть и субъективной.

Применительно к активам первоначальная стоимость есть сумма денежных средств или их эквивалентов, уплаченная в момент приобретения активов. Исходя из особенностей приобретения и воссоздания различных видов активов, их оценка по первоначальной стоимости осуществляется неоднозначно, что определено по нематериальным активам МСФО-38, НСБУ-12, земле строениям и оборудованию МСФО – 16, НСБУ – 7, запасам МСФО – 2, НСБУ – 8.

Относительно обязательств, первоначальная стоимость есть сумма, полученная в обмен на обязательства. Применительно к некоторым обязательствам, как налог на прибыль, - это сумма денежных средств, уплата которых ожидается при нормальном ходе дел, поскольку прибыль сама формируется при эффективной деятельности организации.

Текущая (восстановительная) стоимость применительно к активам есть сумма, которую нужно было бы уплатить, если бы такой же или аналогичных актив приобретался сейчас.

По отношению обязательств, текущая стоимость есть недисконтированная сумма, требуемая для погашения обязательства в настоящее время.

Оценка актива по реализуемой стоимости (цена погашения) есть сумма, которую можно получить в настоящее время от продажи актива в нормальных условиях.

Применительно обязательств, оценка по реализуемой стоимости есть не дисконтированная сумма, которую предполагается потратить для погашения обязательств при нормальном ходе дел.

Приведенная (дисконтированная) стоимость относительно активов есть текущая дисконтированная стоимость будущих денежных потоков, которые, как предполагается, будут создаваться данным активом при нормальном ходе дел.

Дисконтированная стоимость определяется расчетным путем исходя из будущей стоимости реализуемого актива, базового среднегодового процента депозита, действующего в стране и числа промежуточных лет между датой сделки о купле и продаже и времени оплаты предполагаемой стоимости по формуле.

где: *Дисконтированная стоимость* = *Будущая стоимость* / $(1+g)^n$ в *n-ой степени*

Будущая стоимость – стоимость, которую предлагает покупатель заплатить за данный актив через допустим 3 года, - 20000 манат

n – промежуток времени (3 года);

g– действующий в стране базовый среднегодовой процент депозита, допустим 10%, выраженный в коэффициенте (0,1).

Знаменатели формулы показывают справедливую стоимость одного маната через 3 года, определяемую как реальная стоимость одного маната принятого за единицу, плюс выраженный в коэффициенте действующий в стране среднегодовой процент депозита.

В таком случае коэффициент дисконтирования (коэффициент реальной стоимости одного маната через 3 года) – знаменатель формулы составит $(1+0,1)^3=1,33$.

Исходя из этого, дисконтированная реальная (справедливая) стоимость актива на дату совершения сделки составит: $20000 \text{ ман} : 1,33 = 15000 \text{ манат}$.

Таким образом, предлагаемая покупателем сумма оплаты стоимости актива через 3 года, дисконтируется (приводится) к действующей на дату сделки справедливой стоимости.

Таким образом, как видим, дисконтированная стоимость есть справедливая стоимость предложенной к оплате суммы за актив, на день его продажи (приобретения).

По отношению обязательств, приведенная стоимость есть текущая дисконтированная стоимость будущего чистого выбытия денежных средств, которые, как предполагается, потребуются для погашения обязательств, при нормальном ходе дел. Подробно МСФО-37 НСБУ-10.

Справедливая стоимость по отношению к активам есть сумма денежных средств, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами.

Справедливая стоимость отражает рыночную конъюнктуру и фактические условия, действующие на отчетную дату.

Применительно обязательств, справедливая стоимость есть сумма денежных средств, необходимая для погашения обязательств при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами.

Балансовая стоимость отличается от справедливой, которая в основном соответствует реализационной стоимости активов на рынке, определяемую экспертами.

Активы, при составлении финансовой отчетности, оцениваются по балансовой стоимости в соответствии с их характерной особенностью. Балансовая стоимость определяется путем вычета из учетной стоимости актива (первоначальной или восстановительной) сумму накопленной амортизации и убытков от их обесценения.

Балансовая стоимость активов соответствует их остаточной стоимости, которая определяется как первоначальная или справедливая стоимость за минусом суммы накопленной амортизации и убытков от их обесценения.

Наряду с остаточной стоимостью действует также ликвидационная стоимость, применяемая к ликвидируемым активам. Она представляет собой чистую сумму денег, которую организация ожидает получить за актив в конце его полезного использования, за минусом затрат связанных с их ликвидацией.

На практике применяется также возможно чистая стоимость реализации, которая есть предполагаемая оценка актива на определенную сумму денег или их эквивалентов, по которой он может быть продан при нормальных условиях работы предприятия. Это означает, что возможно чистая стоимость есть разница между проданной ценой актива и всех необходимых расходов для его продажи. К примеру если предприятие располагает определенным активом, находящегося в нерабочем состоянии, которую может продать за 30000 манат при условии осуществления расходов на его восстановление и продажу в сумме 10000 манат. В таком случае возможно чистая стоимость продажи данного актива составит $30000 \text{ ман} - 10000 \text{ ман} = 20000 \text{ манат}$.

Применяемая в бухгалтерском учете, амортизационная первоначальная стоимость присущая материальным и нематериальным активам, а также финансовым инструментам. По отложению к финансовым инструментам, эта стоимость составляет промежуточную стоимость между их справедливой (покупной) и номинальной стоимостью.

Покупная стоимость есть стоимость, которую оплачивает покупатель при приобретении актива.

Для оценки активов применяется также возмещаемая стоимость (цена погашения), которая применяется при условии, когда себестоимость актива ниже ее чистой цены продажи.

В таком случае себестоимость актива возмещается чистой ценой продажи.

Таким образом, возмещаемая стоимость есть доведенная до чистой цены продажи актива при условии, когда ее себестоимость ниже чистой цены продажи.

При осуществлении сделки по купле и продаже, а также оценки активов предприятия, возможно формирование стоимости, которая превышает справедливую стоимость организации. Данная сумма, превышающая стоимость активов организации, называется Гудвиллом. Иными словами, Гудвилл есть сумма, превышающая стоимость активов, которая образуется во время продажи предприятия или ее оценки. Слово Гудвилл английского происхождения и используется как «хорошее будущее».

Формирование Гудвила происходит за счет репутации предприятия и зависит от следующих факторов:

- высокого качества выпускаемой продукции и оказываемой услуг;
- удачного размещения организации;
- владения удачными договорами;
- хорошего руководства к квалификации кадров;
- хорошей практики и владения «ноу-хау».

Гудвилл бывает двух видов:

1. Присущий самой организации;
2. Приобретенный Гудвилл.

Гудвилл присущий самой организации определяется экспертами при возникновении необходимости. Если в организации не возникла эконо-

мическая ситуация для выявления Гудвила в организации, в таком случае нет необходимости исчислять и отражать его в учете.

Приобретенным считается Гудвил возникший при приобретении организацией другого действующего предприятия. Этот Гудвил отражается в балансе организации по первоначальной (стоимости приобретенных активов) стоимости.

Рассчитаем Гудвил приобретенного предприятия, балансовые показатели которого на день приобретения по справедливой и балансовой стоимости следующий в тыс.ман.

Балансовые показатели	Балансовая стоимость	Справедливая стоимость
Активы	120	130
Обязательства	70	75
Капитал	50	55

Гудвил определяется по формуле:

Гудвил = С – ЧА, где

С – сумма оплаты по приведенной справедливой стоимости на день приобретения

ЧА – стоимость чистых активов (капитал).

Рассчитаем стоимость чистых активов, которая определяется по формуле: $ЧА = А - О$

Где ЧА – стоимость чистых активов (капитал организации)

А – справедливая стоимость активов 130 т.м.

О – обязательства по справедливой стоимости 75 т.м.

Стоимость чистых активов по справедливой стоимости (капитал организации), исходя из наших данных, составит $130 \text{ т.м.} - 75 \text{ т.ман} = 55 \text{ т.м.}$

В соответствии с вышеизложенным, определим Гудвил, как приведенная (дисконтированная) стоимость активов на день их приобретения – 150 т.ман.

минус стоимость чистых активов по справедливой стоимости (капитал организации) – 55 т. ман

$$150 \text{ т.ман} - 55 \text{ т.ман} = 95 \text{ т. ман.}$$

Таким образом, Гудвил приобретенного предприятия составляет 95 тыс. манат.

Если обратим внимание на то, что балансовая стоимость активов составляет 120 т. ман., а его Гудвил 95 т. ман., т.е. составляет около 80 % стоимости его активов, это гласит о высоком уровне репутации данного приобретенного предприятия.

Действует понятие выручка от продажи определенного актива, которая оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого возмещения с учетом торговых скидок предоставляемых организацией.

Глава II. Проблемы методики оценки активов и организация их учета.

2.1. Проблемы вопросов оценки и учета нематериальных активов.

Нематериальные активы представляют собой имущество организации не имеющие материальную основу, но приносящие экономическую выгоду (доход), к которым относятся компьютерные программы, авторские права, лицензии, патенты и др.

Вопросы учета, оценки и признание в финансовой отчетности нематериальных активов.

МСФО 38 и НСБУ 12 регулируются целью которых является установление порядка учета нематериальных активов, регулируемых другими НСБУ. Они устанавливают критерии признания, способы оценки балансовой стоимости НМА и требует раскрытия определенной информации о НМА. Эти стандарты подлежат применению при учете НМА за исключением.

Нематериальные активы, являющиеся имуществом организации, относимые к внеоборотным активам представляют затраты в нематериальные объекты. Эти активы учитываются по первоначальной стоимости, обособленно учитывается их амортизация. В отчетности они отражаются по остаточной стоимости как разница между первоначальной стоимостью, учтенной суммой амортизации и убытков от их обесценения. Первоначальная стоимость этих объектов определяется в соответствии способу их приобретения, подобно основным средствам. Соответственно осуществляется их переоценка с учетом специфических особенностей по требованиям НСБУ - 12.

Методика оценки нематериальных активов зависит от способа их приобретения: за плату, в результате обмена, самостоятельным созданием, или, по линии государственных субсидий. Независимо от этого нематериальные активы первоначально оцениваются по себестоимости.

Формирование себестоимости нематериальных активов, приобретенных за плату, их принципы и слагаемые идентичны с приобретением запасов и основных средств которые изложены ранее.

В себестоимости созданных самой организацией нематериальных активов включаются израсходованные материалы, заработная плата работников занятых созданием актива, накладные расходы, которые обосновано связаны с данным активом, другие затраты непосредственно относимые на создаваемый актив.

Оценку нематериальных активов созданных организацией, производят в два этапа создания - исследований и разработок. На первом этапе материальный актив не признается, в силу чего не оценивается. Во втором этапе оценка производится.

Раскроем сказанное примером. Допустим организация разрабатывает систему внедрения в производство новую технологию, для чего на первом этапе в течение первого финансового года с января до 1 июня произведены расходы в сумме 3000 ман., а с 1 июня до 31 декабря 5000 ман. В июне организация обосновало соответствие создаваемой технологии критериям признания нематериального актива. При этом сумма чистых денежных поступлений ожидаемых от использования данной технологии составили 7000 ман. (за вычетом расходов).

В первом финансовом году в себестоимость созданного актива будет включена сумма 5000 и отразится в балансе по статье нематериальные активы, а произведенные расходы первого этапа будут включены в текущие расходы и отразятся в отчете о прибылях и убытках.

Во втором финансовом году организация произвела дополнительно 9000 ман. расходов на данную технологию, следовательно себестоимость данного нематериального актива составит 14000 ман. (5000 + 9000) и отразится в балансе.

При этом расходы, связанные с формированием нематериальных активов учитываются по дебету счета 103 "Капитализация затрат, связанных с нематериальными затратами", с последующим их отнесением в счет увеличения их стоимости бухгалтерской проводкой:

Дт 101 "Нематериальные активы"

Кт сч. 103 "Капитализация затрат, связанных с нематериальными активами".

Нематериальные активы, полученные безвозмездно или за номинальную стоимость как правительственная субсидия (лицензии на телевидение, право посадки в аэропорту и др.) в соответствии с МСФО - 20 и НСБУ - 17 оцениваются по справедливой стоимости или по себестоимости. К примеру, если организация получила лицензию на телевидение справедливая стоимость которой 8000 ман. и оплатила за ее регистрацию 1000 ман., в таком случае данный актив первоначально может быть признан по справедливой стоимости 8000 ман. или по себестоимости 1000 ман.

Организация может приобрести актив путем обмена. При этом возможны два варианта:

1. Обмен на несходный актив.
2. Обмен на сходный с техническими данными активов и справедливой стоимости.

При первом случае полученный актив оценивается по справедливой стоимости переданного в обмен актива плюс (минус) переданные (полученные) суммы денежных средств. Во-втором случае материальный актив признается по балансовой стоимости.

Так оцениваются нематериальные активы при первоначальном их оприходовании. В дальнейшем, после первоначального признания нематериального актива организация может осуществлять расходы, которые могут считаться расходами и включены в отчет о прибылях и убытках финансового года или капитализироваться, увеличивая при этом их

первоначальную стоимость и отражаться в балансе и отчете об изменениях в капитале. При этом, расходы капитализируются, когда:

- существует вероятность, что эти затраты позволяют активу создавать будущие экономические выгоды сверх установленных первоначально;
- эти расходы могут быть надежно оценены и отнесены на соответствующий актив.

Переоценка нематериальных осуществляется также в результате изменения рыночных цен. Система переоценки нематериальных активов осуществляется подобно основным средствам. При этом следует иметь в виду, что допустимый альтернативный вариант запрещает;

- проведение переоценки нематериальных активов, не признанных ранее активами;
- первоначальное признание нематериальных активов в суммах отличных от себестоимости.

Признанная сумма до оценки нематериального актива отражается бухгалтерской проводкой:

Дт сч. 101 "Нематериальные активы - Стоимость"

Кт сч. 331 "Резерв по переоценке".

И отражается в отчетном балансе и отчете об изменениях в капитале.

Сумма оценки нематериальных активов если она покрывается суммой ранее произведенной до оценки отражается бухгалтерской проводкой.

Дт сч. 331 "Резерв по переоценке".

Кт сч. 101 "Нематериальные активы - Стоимость"

В противном случае сумма оценки считается расходом периода, списывается бухгалтерской проводкой:

Дт сч. 731 "Прочие операционные расходы" или

Дт сч. 801 "Общая прибыль (убыток)"

Кт сч. 101 "Нематериальные активы"

И отражается в отчете о прибылях и убытках.

Ликвидационная стоимость нематериальных активов должна быть приравнена к нулю, за исключением, когда:

- существует обязательство третьей стороны приобрести данный актив в конце срока его полезной службы;
- для данного вида актива существует развитый рынок, информацию которого используют при определении ликвидационной стоимости нематериального актива;
- высока вероятность того, что такой рынок будет существовать по окончании срока полезной службы актива.

Основным критерием при организации учета нематериального актива является срок его полезной службы. При этом за основу берется то, что НМА с определенным сроком полезной службы амортизируется, а с неопределенным сроком не амортизируется.

Амортизируемая сумма НМА должна распределяться на систематической основе на протяжении срока службы. Амортизационные отчисления за каждый период подлежат признанию в отчете о прибылях и убытках.

Амортизируемая сумма актива с определенным сроком полезной службы определяется после вычета ликвидационной стоимости от его балансовой.

Для НМА с определенным сроком полезной службы ликвидационная стоимость принимается равной нулю, за исключением случаев, когда:

- а) имеется обязательство третьей стороны приобрести актив в конце его срока полезной службы;

или

- б) существует активный рынок и:

- ликвидационная стоимость может быть определена путем ссылки на этот рынок; и
- вероятно, что такой рынок будет существовать в конце срока полезной службы актива.

К примеру если балансовая стоимость объекта НМА равна 4500 ман.

При сроке службы 3 года и ликвидационной стоимости 900 ман., по амортизируемая сумма составит 3600 ман. отчисление составит $3600:3=1200$ манат а ежемесячно подлежит отчислению 100 манат.

При применение метода равномерного начисления амортизации, ежегодное.

Правильность начисленной амортизации зависит от применяемого метода *амортизационных отчислений*. Обычно применяю метод ускоренной амортизации, при котором используют с два способа, - способ двукратных уменьшающихся амортизационных отчислений (метод двойной нормы) и способ суммы годовых цифр (метод суммы лет). При их использовании величина амортизационных отчислений в начале срока эксплуатируемого объекта НМА больше, чем при использовании метода равномерного начисления амортизации. При неизменно сумма амортизации.

Сущность метода двукратных уменьшающихся амортизационных отчислений заключается в том, что величина амортизационных отчислений определяется путем умножения балансовой стоимости объекта НМА на начало периода на удвоенную норму амортизации, рассчитываемую на основе метода равномерного начисления. Так по нашему примеру годовая норма амортизации составит $100\% : 3 \text{ года} = 33,3\%$, удвоенная сумма которого составит $33,3\% \cdot 2 = 66,6\%$.

В таком случае сумма амортизационных отчислений составит $4500 \cdot 66,6\% = 2997$ ман., во втором году : балансовая стоимость $(4500 - 2997) = 1500 \cdot 66,6\% = 777$ ман., а в третьем год $1500 - 777 = 723 \cdot 66,3\% = 477$ ман.

При использовать метода суммы годовых цифр. величина амортизируемой стоимости определяется путем умножения амортизируемой стоимости на уменьшающуюся с каждым последующим годом дробь, равную деления числа остающихся лет на сумму чисел лет. По нашему примеру амортизируема сумма составляет $4500\text{м} - 900 = 3600$ м а число лет $3 + 2 + 1 = 6$. Таким образом сумма амортизационным отчислений в первом году составит

$3600 \cdot 3/5 = 1800$ ман.

во втором году $3600 \cdot 2/6 = 3600 \cdot 0,33 = 1198$ ман.

в третьем году $3600 \cdot 1/6 = 3600 \cdot 0,166 = 588$ ман.

Итого начислению амортизации за 3 года $1800 + 1198 + 588 = 3586$ ман.

НМА подлежит признанию прекращения: в следующих случаях:

а) по выбытии; или

б) когда от его дальнейшей эксплуатации не ожидаются экономические выгоды.

Финансовый результат в связи с прекращением признания НМА, определяется как разность между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива.

Поступление нематериальных активов на предприятие оформляется различными первичными документами. В зависимости от видов исходя из их специфических особенностей. Приобретение и оприходование прав на пользование земельными участками, природными ресурсами оформляются свидетельствами на право пользования ими, а поступление и оприходование программного обеспечения для компьютеров, актом о приемке работ по разработке программного обеспечения. Составляются и другие документы, - протоколы, патенты, лицензии и т.п.

Все документы по поступлению нематериальных активов содержать следующие реквизиты: наименование объекта, его подробное описание, первоначальная стоимость, сумма амортизации (если объект ранее находился в эксплуатации), порядок использования, срок эксплуатации и другие.

Аналитический учет нематериальных активов ведется в карточках аналитического учета по типовой форме и в ведомости № 17, которые заполняются на основании первичных документов. Карточки регистрируются в специальных описях.

Карточки аналитического учета нематериальных активов содержит следующие реквизиты: полное наименование и назначение объекта нема-

териальных активов, его первоначальная стоимость, нормы износа, номер и дата документа по которому объект был введен в эксплуатацию, источники приобретения и краткая его характеристика и другие показатели.

Поступление и оприходование нематериальных активов приобретенных за плату оформляется проводной УДт счета 101 «Нематериальные активы»-Стоимость Кт счета 531 «Краткосрочные кредиторские задолженности поставщикам и подрядчикам».

Внесенных учредителями в счет их вклада в уставный капитал предприятия: Дт счета-101 «Нематериальные активы» Кт счета 302 «Оплаченная часть номинального (уставного) капитала».

Безвозмездно поступившие нематериальные активы и поступившие в качестве субсидий правительственного органа, оформляется проводкой.

Дт счета -101«Нематериальные активы - стоимость»

Кт счета 444 «Долгоср. Целевые финансирования и поступления».

В процессе использования нематериальные активы постепенно амортизируются. Этот процесс совершается морально, но не физически поскольку они не имеют физическую основу. Путем начисления амортизации постепенно погашаетсяих первоначальная стоимость путем включения в издержки производства. Сумма ежемесячной амортизации включаемой в издержки производства будет оформлены бухгалтерской проводной: Дт счета 202 «Производственные затраты» Кт счета 102 «Нематериальные активы – Амортизация».

Аналитический учет амортизации НМА по счету счета 102 ведется по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

Синтетический учет операций амортизации объектов НМА по счету 102 ведется в журнале-ордере № 13

Выбытие нематериальных активов происходит по разным причинам. Так, отдельные объекты могут быть реализованы другим юридическим и физическим лицам, выбывать в результате обмена на другие виды активов,

потери доходных свойств, безвозмездной передачи другим предприятиям и организациям, физическим лицам.

Выбытие нематериальных активов оформляется актами передачи, списания, протоколами собраний учредителей, акционеров и др.

В которых отражаются причины выбытия объекта нематериальных активов, их первоначальная стоимость, сумма амортизации, срок эксплуатации и другие.

Списание выбывших НМА оформляется проводкой

Дт сч. 102 «Нематериальные активы – амортизация»

Кт сч. Общая прибыль (убытки) (при получении прибыли) – 801

Кт сч. 101 «Нематериальные активы – стоимость» или

Дт сч. 102 «Нематериальные активы – амортизация»

Кт сч. 801 «Общая прибыль (убыток) (при получении убытка) – 801

Кт сч. 101 «Нематериальные активы – стоимость»

При реализации НМА отражается их первоначальная стоимость бухгалтерской проводкой

Дт сч.731 «Прочие операционные расходы»

Кт сч.101 «Нематериальные активы – стоимость»

Сумма начисленной амортизации отражается проводкой

Дт сч.102 «Нематериальные активы – Амортизация»

Кт сч.731 «Прочие операционные расходы»

По предъявлению покупателю счета фактуры делается защиты:

Дт сч.211 «Краткосрочные дебиторские задолженности покупателей и заказчиков»

Кт сч.611 «Прочие операционные доходы»

Полученная прибыль от продажи записи вносится по

Дт сч.611 «Прочие операционные доходы»

Кт сч.801 «Общая прибыль (убыток)»

Полученный убыток отражается проводкой

Дт сч.801 «Общая прибыль (убыток)»

Кт сч.711 «Прочие операционные расходы»

Акции при приобретении оцениваются по себестоимости состоящей из: покупной цены, расходов брокерской комиссии, других сборов.

Последующая оценка производится по низшей оценке из двух цен: по себестоимости или рыночной стоимости

Приобретение акций при оплате денежными средствами оформляется бухгалтерской проводком:

Дт сч 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продаж»

Кт сч 223 «Расчетные счета в банке»

а) Если себестоимость приобретенной акции обходится выше, чем её рыночная стоимость тогда на превышающую сумму делается запись:

Дт сч 731 «Прочие операционные расходы»

Кт сч 235 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих краткосрочных финансовых активов»

б) если себестоимость приобретенных акций в последующий период будет ниже рыночной тогда бухгалтерская запись обратная:

Дт сч. 235 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих краткосрочных финансовых активов»

Кт сч 731 «Прочие операционные расходы»

2.2. Проблемы оценки объектов земли строения и оборудования и организация их учета.

Объекты земли строения и оборудования, признанные в качестве актива, в бухгалтерском учете оцениваются по фактической стоимости приобретения, под которой по МСФО-16 и НСБУ-7 понимают сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов или же справедливую стоимость другого возмещения, переданного для приобретения актива на

момент его приобретения или сооружения. Она состоит из покупной цены, импортных пошлин, невозмещаемых налогов, затрат на доставку, разгрузку и установку, а также затрат, связанных с приведением их в рабочее состояние. Данная стоимость признается первоначальной стоимостью.

Первоначальная стоимость, является оценкой, по которой основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в момент поступления в организацию. По данной первоначальной стоимости, основные средства учитываются до их выбытия из организации или переоценки.

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных за плату и возведенных самой организацией, складывается из фактических затрат на их приобретение, доставку, установку и монтаж до пуска их в эксплуатацию без суммы налога на добавленную стоимость и других оплаченных налогов.

Первоначальную стоимость безвозмездно полученных основных средств составляет их текущая рыночная стоимость к моменту (дату) принятия объекта бухгалтерскому учету.

Первоначальная стоимость основных средств, внесенных в уставный капитал в качестве взносов учредителей, определяется стоимостью согласованной учредителями организации. Первоначальная стоимость основных средств порою не соответствует их реальной стоимости на данный момент, что в условиях рыночной экономики является одним из важных условий и принципов оценки.

Для отражения реальной стоимости основных средств, применяется **восстановительная стоимость**. Она определяет стоимость, по которой могут быть воспроизведены основные средства, произведенные несколько лет тому назад, в современных условиях научно-технического прогресса. Иными словами, восстановительная стоимость основных средств, выражается суммой денежных средств, подлежащей оплате в данный момент организацией на приобретение в замен действующего объекта основных средств. Переоценка основных средств по восстановительной стоимости

производится постановлением правительства, или решением организации в соответствии с ее учетной политикой. Восстановительная стоимость определяется проведением их переоценки на начало отчетного года путем индексации или пересчета по подтвержденным документально рыночным ценам.

Первоначальная стоимость изменяется также в результате влияния внешних рыночных конъюнктурных факторов, т.е. изменением рыночных цен. Такое влияние отражается в бухгалтерском учете также посредством их переоценки по восстановительной стоимости, которая распространяется наряду с основными средствами и нематериальными активами к финансовым вложениям и материально-производственным запасам. Поэтому данная стоимость, исходя из частоты его применения и объема охвата, и, в зависимости от условий рынка, определяемая как текущая рыночная, называется также восстановительной стоимостью.

Применение оценки связано не только с первоначальным отражением средств в бухгалтерском учете, но она также призвана отражать факт использования средств, в результате чего выявляется их стоимость на данный момент, а также факт изменения рыночной стоимости.

Факт использования средств, в бухгалтерском учете решается посредством применения остаточной стоимости, которая используется по отношению средств труда, которые принимают многократное участие в производственных циклах и приносят определенную экономическую выгоду в течение длительного периода, превышающего 12 месяцев. При этом они теряют свою стоимость, перенося их в себестоимость изготавливаемой продукции в качестве износа. Организации учитывают данный износ и возмещают их посредством включения данной потерянной стоимости в затраты на производство. Разница между первоначальной или восстановительной стоимостью и износом основных средств и убытков от их

обесценения, составляет **остаточную стоимость основных средств**, которая используется для экономического анализа состояния основных средств.

Кроме этих оценок, для ликвидируемых основных средств, применяется **ликвидационная стоимость**. Она представляет собой возможную стоимость реализации основных средств, в конце их полезного использования, или же его годных запасных частей, деталей, узлов материалов и др.

Переоценке основных средств рекомендациями МСФО-16 и требованиями НСБУ-7 определены два подхода, - основной и допустимый альтернативный.

Основной подход заключается в том, что основные средства отражаются в отчетности по их первоначальной стоимости за вычетом их амортизации и убытков от обесценения. Переоценка основных средств осуществляется при условии, когда возмещенная сумма, т.е. чистая цена продажи становится ниже его балансовой стоимости. При этом сумма уценки основных средств признается как расход данного отчетного периода.

Допустимый альтернативный подход заключается в том, что основные средства переоцениваются до справедливой стоимости, на базе которого исчисляется их балансовая стоимость за вычетом амортизации и убытков от их обесценения, накопленных впоследствии. При этом увеличение балансовой стоимости отражается как формирование капитальных резервов бухгалтерской проводкой

Дт сч. 111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость»

Кт сч. 331 «Резерв по переоценке»

Кт сч. 111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость»

На дату переоценки корректируется также сумма амортизации.

При уценке актива, который ранее дооценивался в отчете о прибылях и убытках признается только превышение уценки над дооценкой. При этом ранее признанная дооценка списывается со счета 331 «Резерв по переоценке».

Это значит, что если на конец первого года использования первоначальная стоимость актива равная 30000 ман возросла на 200 манат и его рыночная цена (восстановительная стоимость) составила 302000 ман., то на данную дооценку 200 манат дается бухгалтерская проводка:

Дт сч.111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость» - 200 ман.

Кт сч.331 «Резерв по переоценке» - 200 ман.

В последующем году, если его рыночная цена снизилась на 180 манат, это отразится проводкой:

Дт сч.331 «Резерв по переоценке» - 170 ман.

Кт сч. 111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость» - 180 ман.

На третьем году рыночная цена данного актива снизилась на 175 манат. Как было сказано при уценке актива, который ранее дооценивался, признается лишь сумма превышения уценки над дооценкой. Следовательно, последняя уценка 175 манат частично покрывается превышающей суммой дооценки первого года 200 манат, над уценкой второго года 180 манат, в сумме $(200 \text{ ман} - 180 \text{ ман}) = 200 \text{ ман.}$, за счет ранее начисленного резерва, а оставшаяся сумма уценки, $175 \text{ ман} - 20 \text{ ман} = 155 \text{ ман}$ списывается на расходы и отражается по счету 801 «Общая прибыль (убыток)», что отражается бухгалтерской проводкой:

Дт сч.331 «Резерв по переоценке» - 20 ман

Дт сч.801 «Общая прибыль (убыток) – 155 ман

Кт сч.111 «Земля, строение и оборудование - Стоимость » - 175 ман.

При этом, сумма уценки, подлежащая списанию в расходы, может отражаться по счету «Прочие операционные расходы», а если уценки произошли в результате стихийных бедствий, по счету 761 «Чрезвычайные расходы». Если на четвертом году использования актива, его рыночная цена увеличилась на 210 манат, в таком случае, поскольку начисленный резерв в первом году 200 манат полностью использован за счет уценки в последующие два года, и данная сумма полностью списана со счета 331

«Резерв по переоценке», значит данная дооценка будет отнесена в покрытие убытков полученных в результате уценки актива во втором и третьем году его использования и отнесенных как расход в сумме 155 манат на дебет счета 801 «Общая прибыль (убыток)» а оставшая сумма этой дооценки $(210 - 155 \text{ манат}) = 55 \text{ манат}$ будет направлена на формирование резерва по переоценке, что отразится бухгалтерской проводкой:

Дт сч. «Земля, строение и оборудование – Стоимость» 210 ман

Кт сч. 801 «Общая прибыль (убыток)» - 155 ман

Кт сч. 331 «Резерв по переоценке» - 55 ман

Таким образом, восстановительная (справедливая) стоимость, базируемая на рыночной цене на конец четвертого года использования данного объекта составит по дебету счета 111 «Земля, строение и оборудование» - 30055 манат.

Балансовая стоимость данного актива составит 30055 минус начисленную сумму амортизации и убытков от обесценения которых по нашему примеру на данную отчетную дату нет. Убытки от обесценения актива числились к концу третьего года использования и составляли 155 манат отраженные по дебету счета 801 «Общая прибыль (убыток)» в сумме 155 манат, которую при составлении отчета на третий год следовало вычесть от восстановительной (справедливой) стоимости (рыночной цены) актива.

Что касается амортизации, учтенной по кредиту счета 112 «Земля, строение и оборудование – Амортизация», то она также регулируется на дату переоценки актива с целью достоверного определения балансовой стоимости актива и отражения его в финансовой отчетности. При этом используется два метода регулировки. При применении первого метода амортизация переоценивается пропорциональностью изменения балансовой стоимости актива до вычета их износа. При этом после переоценке балансовая стоимость актива должна соответствовать его переоцененной стоимости.

Допустим первоначальная стоимость объекта составляет 30000 манат, а начисленная амортизация 5000 манат. Балансовая стоимость актива после переоценки должна составить 35000 манат. Определим остаточную стоимость актива до переоценки, которая составит $30000 \text{ ман} - 5000 \text{ ман} = 25000 \text{ ман}$.

Коэффициент изменения остаточной балансовой стоимости актива в результате переоценки, определяемая как отношение балансовой переоцененной стоимости к его остаточной стоимости до переоценки составит: $35000 \text{ манат} : 25000 \text{ манат} = 1,4$

Первоначальная стоимость актива, после переоценки при этом составит $30000 \text{ ман} \times 1,4 = 42000 \text{ манат}$

Соответственно данной пропорциональности корректируется накопленная амортизация, которая составит: $5000 \text{ ман} \times 1,4 = 7000 \text{ ман}$.

Исходя из такой корректировки балансовая стоимость актива после переоценки составит: $42000 \text{ ман} - 7000 \text{ ман} = 35000 \text{ манат}$. Что соответствует вышеуказанному условию первого метода.

Второй метод – есть метод закрытия счета амортизации путем отнесения его на счет основных средств. При этом уменьшается первоначальная стоимость объекта и доводится до остаточной стоимости. Для этого делается запись:

Дт сч.112 «Земля, строение и оборудование – Амортизация»

Кт сч. 111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость» - 5000 ман.

Остаточная стоимость объекта до переоценки составит: первоначальная стоимость до переоценки 30000 ман минус накопленную амортизацию 5000 ман. – 25000 ман.

Для доведения остаточной стоимости актива 25000 манат полученной по дебету счета основных средств до его переоцененной (восстановительной) стоимости 35000 манат, на разницу 10000 ман. осуществляется резерв по переоценке, на что дается бухгалтерская проводка:

Дт сч.111 «Земля, строение и оборудование – Стоимость» - 10000 ман

Кт сч. 331 «Резерв по переоценке» - 10000 ман

Стоимость замещения есть стоимость нового аналогичного актива. Стоимость замещения с учетом износа представляет собой стоимость нового аналогичного актива за вычетом суммы накопленной амортизации.

2.3. Вопросы проблем оценки и учета запасов.

Определенную часть активов организации составляют запасы, к которым относятся:

- сырье, материалы и др. используемые в процессе производства готовой продукции, выполнении работ и оказании услуг;
- предназначенные для реализации готовая продукция и товары;
- средства, используемые для управленческих нужд организации.

Исходя из этого производственные запасы можно подразделить на:

- 1) запасы, используемые для производства или управленческих нужд, т.е. в целом материалы;
- 2) запасы, предназначенные для реализации.

Таким образом, материалы – часть материально-производственных запасов, используемые в качестве предметов труда в процессе производства готовой продукции, выполнения работ и оказания услуг, а так же для управленческих нужд организации.

К материалам относятся сырье, основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, запасные части, тара, топливо и прочие материалы.

Учетной единицей запасов является конкретный вид материалов его наименование или их группа, составляющая партию, подлежащее бухгалтерскому учету в соответствии с их состоянием и движением. Этим, отдельным видам материалов, присваивается соответствующий номенк-

латурный номер, по которому он учитывается. Номенклатурный номер – это условное, кодовое обозначение объекта учета, придаваемое ему в соответствии с их систематизированным перечнем, которое облегчает систему механизированного и автоматизированного учета товарно-производственных запасов.

С целью обеспечения необходимой полной и достоверной информацией и должного контроля за состоянием и движением запасов, организации самостоятельно выбирают необходимую учетную единицу для их бухгалтерского учета, определенную в ее учетной политике.

Оценка запасов осуществляется в соответствии с рекомендациями МСФО-2 и требований НСБУ-8. Исходя из указаний этих стандартов, запасы оцениваются по первоначальной стоимости одним из следующих методов:

- по себестоимости запасов;
- по нормативным затратам;
- по розничным ценам.

Себестоимость запасов состоит из затрат на приобретение, переработку и прочих затрат связанных с формированием запасов и доведением их до уровня нахождения на момент составления отчетности.

Затраты на приобретение запасов состоят из цены покупок, импортных пошлин и невозмещаемых налогов и транспортно-заготовительных расходов. Из всей этой совокупности вычитается торговая скидка и возврат платежей. К затратам на переработку относятся прямые производственные расходы, распределенные постоянные и переменные накладные расходы, связанные с переработкой материалов в готовую продукцию и затраты на комплексные производства за вычетом чистой цены побочных продуктов.

К прочим затратам относятся непроизводственные накладные расходы в части приведения запасов в их нынешнее состояние, а в отдельных случаях затраты по займам.

В себестоимость запасов не включаются сверх нормативные потери сырья, заработная плата работников и прочие производственные затраты, затраты на хранение, административные расходы, а также расходы на продажу.

Включение в себестоимость запасов накладных расходов осуществляется распределением их пропорционально нормативной мощности оборудования.

Нераспределенные косвенные расходы не увеличивают себестоимость запасов и признаются периодическими расходами.

Материальные ценности учитываются по фактической себестоимости, состоящей из их покупной стоимости и затрат на их приобретение погрузочно-разгрузочные и транспортные расходы, называемые транспортно-заготовительными расходами. Фактическая себестоимость определяется в конце отчетного периода в следствии необходимости обобщения и определения размера транспортно-заготовительных расходов, произведенных за это время. Исходя из этого, материалы в текущем учете учитываются по учетным ценам, а в конце отчетного периода доводятся до фактической себестоимости. По данной фактической себестоимости она отражается в балансе и отчетности.

Метод оценки запасов по нормативным затратам базируется на нормы производимых расходов и обеспечивает удобство проведения учетных процедур. Данный метод аналогичен отражению материалов в учете по учетным ценам.

Оценка запасов по розничным ценам применяется в организациях занимающихся розничной торговлей. Розничная цена складывается из покупной цены плюс торговая наценка.

Применение метода оценки запасов по нормативным затратам и розничной цене исходя из рекомендаций МСФО-2 и требований НСБУ-8

приемлемы, если их применение не влечет к существенным отклонениям от реальных значений их себестоимости.

Переоценка запасов выполняется с учетом следующих обстоятельств:

- 1) колебание рыночных цен или себестоимости запасов, связанные с определенными событиями. Происходящими после отчетной даты;
- 2) предназначением запасов.

Согласно принципа осмотрительности, при составлении финансовой отчетности запасы подлежат оценке по наименьшей из двух величин: себестоимости и чистой цены продажи. При этом балансовая стоимость активов не должна превышать сумму, которая может быть получена от их продажи или использования.

В случаях, когда чистая цена продажи запаса ниже его себестоимости, себестоимость запаса не возмещается. Таковое возможно при повреждении запаса, их устранении и снижении цены, приводящих к снижению чистой цены продажи и увеличении ранее планируемых затрат на их переработку и продажу, которые приводят к повышению себестоимости запаса.

Переоценка чистой цены запасов производится вновь в каждом отдельном отчетном периоде. При условии прекращения обстоятельств приводящих к оценке запасов ниже их себестоимости, производят дооценку их на ранее списанную сумму. При таких случаях ранее списанная сумма подлежит возмещению, в результате чего запасы будут отражены в балансе по себестоимости.

При условии необходимости переоценки других запасов, то на сумму возмещения уменьшаются убытки от этой операции. В таком случае в отчетности запасы будут признаны по наименьшей из сумм: себестоимости и пересмотренной чистой цене продажи.

В соответствии с рекомендациями МСФО-2 и НСБУ-8, оценка запасов, которые отпущены в производство, осуществляется путем идентификации

затрат с конкретными видами запасов. Данное требование относится к видам запасов, которые:

- не могут рассматриваться как взаимозаменяемые;
- произведены или предназначены для выполнения специального заказа.

При условии, когда идентификация затрат, невозможна, запасы не отвечают указанным признакам, предлагается применение основного и альтернативного подхода к оценке потребленных запасов. Основной подход связан применением методов ФИФО и оценкой запасов по средневзвешенной стоимости. Допустимый альтернативный, является метод ЛИФО, который отменен с 2005 года.

Сущность метода ФИФО заключается в том, что запасы, закупленные первыми, будут использованы первыми. Остатки запасов на конец периода, оцениваются по стоимости последних закупок. Данный метод используется для учета запасов в крупносерийных и массовых производствах и в розничной торговле товарами, подлежащими реализации до определенной даты.

Сущность оценки по средневзвешенной стоимости заключается в расчете средневзвешенной себестоимости запасов на начало периода и аналогичных запасов, купленных в течение периода. Данный метод применяется периодически или по мере получения новых партий запасов. Он используется для учета запасов, продажа которых не зависит от даты поступления их на склад.

Для учета материальных ценностей, на практике используются и такие виды оценок, как цена замещения, нормативные затраты и трансфертная цена.

Цена замещения – цена, предполагаемая к применению в будущем. Она применяется для определения затрат материалов в будущем, что принято называть замещением, а цену их отпуска на производство, ценой замещения.

Данная цена замещения, рассчитывается в соответствии информацией поставщика об изменениях цен в будущем, прессы или других источников.

Нормативные затраты, которые устанавливаются на каждый отдельный вид ценностей, как стандарт его стоимости, включающие целевые затраты, планируемые в начале отчетного периода и отражают стоимость будущих закупок материалов при их эффективном использовании.

Трансфертная цена, применяется для оценки стоимости полуфабрикатов, используемых внутри организации при передаче их из одного цеха или подразделения в другой. В основном данная цена используется в расчетных взаимоотношениях между дочерними фирмами, иностранными филиалами.

Размер незавершенного производства, как конечное сальдо счета 20 «Производственные затраты» 202, на предприятии с массовым и серийным производством, отражается в учете по фактической себестоимости, а в отчетности по фактической или нормативной (плановой) себестоимости, исчисленной в соответствии с произведенными прямыми затратами. На предприятиях же индивидуальных производств, незавершенное производство оценивается в учете и отчетности по фактической производственной себестоимости.

Готовая продукция как и все оборотные активы должна учитываться как в текущем учете, так и в балансе по фактической производственной себестоимости. Однако данная фактическая себестоимость, исчисляется в конце отчетного периода (месяца) по данным затрат на производство продукции.

Между тем, ежедневно и ежечасно выпускается с производства определенная продукция и сдается на склад, откуда она отгружается и отпускается покупателями и реализуется. Все это движение готовой продукции и ее состояние на складе должно быть отражено в учете. Для этой цели необходимо отразить его в определенной оценке, которую называют учетной ценой. За базу данной учетной цены могут быть приняты как нормативная

себестоимость данной выпущенной продукции, рассчитанная на базе норм затрат на ее выпуск, или договорная цена ее реализации или отпускная цена. Применение той или иной оценки за базу учетной цены, зависит от того, насколько она удовлетворяет точность и достоверность учета, и что самое главное, единство цен. Что касается договорных и отпускных цен, они в условиях рыночной экономики не стабильны, поскольку одна и та же продукция может отпускаться и реализоваться разным покупателям по различной цене. Исходя из этого применение этих цен в текущем учете за базу учетной цены нарушает принцип единства оценки и соответственно усложняет ведение учета. Их можно применять в качестве исчисленных средних величин, т.е. средние договорных и средних отпускных цен. Однако они также уступают по отношению к нормативной себестоимости. Во-первых, эта себестоимость исчисляется на базе нормативных данных, составные элементы которого соответствуют фактическим. Во-вторых сопоставляя в конце отчетного периода фактическую себестоимость с нормативной, можно определить с одной стороны отклонения, т.е. экономию или перерасход, а с другой выявить факторы, влияющие на эти отклонения. В конце отчетного периода учетная цена доводится до фактической себестоимости, и готовая продукция отражается в учете и отчетности по данной фактической себестоимости.

Товары, располагаемые в оптовых и розничных торговых организациях и на предприятиях общественного питания учитываются по оптовой, розничной, покупной, продажной, договорной и свободной рыночной цене. При этом отдельно учитывается на счете 42 «Предоставленные скидки» 603 (накидка), представляемая торговым организациям для покрытия своих расходов и получения прибыли. Данная торговля скидка (накидка), в целом называемая торговая наценка, как бы доопределяет стоимость приобретенных товаров при учете товаров по оптовым ценам на предприятиях оптовой торговли в качестве представляемых им скидок в

стоимости товаров, а при учете по другим вышеуказанным ценам в качестве накладки, - плюсуемой к данной цене.

Оптовая цена, представляет собой стоимость товара, по которой предприятия производители реализуют свою продукцию предприятиям заготовителям, т.е. оптовым торговым предприятиям. Оптовая цена формируется из цены товара предприятия производителя и торговой скидки (накладки) предприятий заготовителей, т.е. торговых оптовых организаций.

Розничная цена, сеть цена, по которой реализуют розничные торговые предприятия товары непосредственно потребителю, - т.е. населению. Данная цена формируется из оптовой цены и торговой накладки (скидки) представляемой розничным торговым организациям для покрытия своих расходов и получения прибыли.

Покупная цена представляет собой цену приобретения товара.

Продажная цена, есть цена, по которой реализуется данный товар, оптом или в розницу.

Договорная цена определяется сторонами, т.е. производителями товара, исполнителями работ или в целом, продавцами и покупателями, путем согласия и отражается в заключенных между ними договорах.

Свободные рыночные цены зависят от конъюнктуры спроса и предложения, исходя из чего, определяется продавцами товара.

Учёт материалов как составная часть запасов организации регулируется в соответствии с рекомендациями МСФО-2, требованиями НСБУ-8 "Запасы".Целью данного стандарта является определения порядка учёта запасов. При этом главной целью является признание расходов связанных с их приобретением и заготовленностью, составляющие их стоимость как активы до их использования и включения в затраты производства или реализации.

Стандартов определяют так же возможности умножения затрат на запасы до их возможно чистой стоимости реализации вставки по обороте.В

данном стандарте представлены указания по применению способов для определения первоначальной стоимости запасов. В данном стандарте определена сущность основных понятий определяющих принципы и методы оценки и учёты запасов. К этим понятиям относятся определения активов относимых к запасам; возможно чистой стоимости продажи; справедливой стоимости маржа; оценка запасов; первоначальная стоимость запасов; затраты произведенные на заготовление запасов; производственные затраты; прочие затраты; первоначальная обслуживания; первоначальная стоимость сельскохозяйственной продукции полученный от биологических активов; методы первоначальной оценки запасов; способы исчисления первоначальной стоимости запасов; возможно чистая стоимость

В составе запасов важное место принадлежит материальным запасам, которые могут поступать в организации от следующих источников:

- в качестве пассивных взносов участников в уставный капитал
- от собственного производства;
- от поставщиков на основе договоров поставки;
- безвозмездно в качестве финансовой помощи;
- приобретением посредством подотчётных лиц;
- приобретением от физических лиц на основе акта купли продажи

Основным источником приобретения материальных запасов является их поступление от поставщиков на основе заключенного договора. В договоре заключенном между поставщиками и покупателем отражается содержание договора указывающая на обязанность сторон, поставке материалов в установленные сроки должного количества ассортимента по партиям поставщиком и своевременной оплаты их стоимости покупателем. В договоре отражается общая сумма договора, срок действия, условия поставки, условия оплаты, качество материалов, форс-мажорные ,ответственность сторон при невыполнении условий договора.

Поставщик отгрузка материалов в адрес покупателя выписывает счет

платежное требование на имя поставщика к которому прилагается счет фактура, сертификат качества копия квитанции транспортной организации подтверждающая принятие материалов для доставки. Эти документы посредством банка обслуживающего поставщика исследуются в банк обслуживающего покупателя, который оповещает покупателя о предстоящих платежах передает ему документы, которые в организации регистрируются руководителем не акцент после проверки их в бухгалтерии и отделе снабжения о соответствии их условиям договора. Акцептованные документы исследуются в отдел снабжения для контроля поступления груза на станцию назначения оповещает покупателя транспортная организация. При этом покупатель для получения груза со станции назначения выписывает доверенность на имя экспедитора, который по представлению удостоверения личности и доверенности станции поступления груза, получает груз и доставляет на предприятие. При этом прежде проясняется целостность вагона (контейнера) наличие пломбы в дверях, после чего осуществлении. Прием груза осуществляется подсчетом количества мест если груз в упаковке и целостность упаковки, или взвешиванием и подсчетом. При соответствии груза показаниям документов он принимается экспедитором и доставляется на предприятие на что составляется товарная или товарно-транспортная накладная. Если имеются расхождения вызываются при условии снижения уровня производства продукции и простая оборудование. Нераспределенная часть накладных расходов, признается как расход образованного периода. В период высокого уровня производства снижается доля накладных расходов падающих на единицу продукции и таким образом запасы оцениваются по стоимости превышающей первоначальную. Переменные накладные расходы включаются в себестоимость единицы продукции на основе фактической эксплуатации производственных объектов (оборуд. произ ст/ч).

В процессе производства важно производство нескольких видов изделий. При условии невозможности установления расходов по отдельным

видам продукции, эти расходы распределяются между выпускаемыми изделиями последовательно. Побочные продукции обычно не являются значимыми с точки зрения материальных ценностей. В таких случаях они оцениваются по возможно чистой стоимости продажи, которая вычитается из первоначальной стоимости основной продукции. Исходя из этого балансовая стоимость основной продукции незначительно отличается от его первоначальной стоимости.

Прочие затраты включаются в первоначальную стоимость только при образовании их в условиях современного состояния и приведении их на данную территорию. Если имеются расхождения вызывается представитель поставщика для подтверждения факта отношений или принимается груз с участием представителя незаинтересованной стороны, на что составляется акт на фактическое количество принятого груза. Принятый груз доставляется на предприятие, где принимается соответственно качеству и составляется приходная накладная или проставляется штамп "оприходовано" на сопроводительных документах. При отношениях вызывается представитель поставщика при отказе на явку, которого груз оприходуются с последующим разрешением вопроса в арбитражном порядке.

Поступление материальных запасов от поставщиков отражается бухгалтерской проводкой:

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 531 "Краткосрочные кредиторские задолженности поставщиком и подрядчикам"

Оплата счёта отражается проводкой

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 223 "Расчётные счета в банке"

Приобретенные материалы подотчетными лицами оформляются бухгалтерской проводкой

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 244 "Подотчетные суммы"

При получении от собственного производства

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 202 "Производственные затраты"

При вносе учредителями в качественных взносов:

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 611 "Прочие операционные доходы"

НДС на поступившие материалы:

Д "сч 241 "Возмещенный налог на добавленную стоимость"

К "сч 531 "Краткосрочные кредиторские задолженности поставщикам и подрядчикам"

Приобретение материалов у физических лиц, несостоящихся в налоговом учете отражается бухгалтерской проводкой:

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 539 "Прочие краткосрочные кредиторские задолженности"

Материальные запасы имеющиеся в наличии учитываются в аналитическом разрезе, в карточках аналитического учета или амбарной книги по соответствующим складом, заведующим складом, который является материально-ответственным лицом или кладовщиком. При этом на каждый отдельный вид материалов или их номенклатурный номер открывается отдельная карточка или лист в амбарной книге. Номенклатурный номер это присвоенный номер в систематизированном виде материалов по видам, называемой номенклатурой. Здесь ведется количественный учет материалов по соответствующим единицам измерения. В начале в них проставляется остаток на начало, затем кооперационно поступления и выбытия. После каждой операции выводится остаток и проставляется в данной графе "остаток".

В бухгалтерии организации ведется только синтетический учет материальных запасов. Исходя из этого с целью контроля правильности

ведения аналитического учета на складах и его последующего соответствия синтетическому учету, работник бухгалтерии осуществляющий учет движения материалов проверяет правильность ведения их аналитического учета и подписывается в правильности осуществленных записей.

В конце месяца завскладом выводятся остатки по карточкам и проставляет их в сальдовую книгу бухгалтерии. В бухгалтерии эти количественные показатели таксируются т.е умножается на цены и выводятся остатки по каждому складу сумма, которых должна соответствовать синтетическому учету бухгалтерии. При несоответствии определяется документальная ошибка и исправляется.

Вставка на обороты:

При хранении материалов возможны появления отклонений фактических данных материалов от учетных, которые выявляются инвентаризацией. При этом выявленный излишек оприходуется и отражается бухгалтерской проводкой

Д"сч 261 "Производственные запасы"

К "сч 801 "Общая прибыль" (убыток)

Что касается недостатки, то она может быть в пределах естественной убытки (допускаемая) и сверх неё по вине материально-ответственных лиц. Недостача в пределах естественной убытки относится на финансовый результат и отражается проводкой:

Д "сч 801 "Общая прибыль (убыток)"

К "сч 201 "Материальные запасы"

Недостача превышающая сумму естественной убыли, подлежит удержанию с виновных лиц и отражается бухгалтерской проводкой:

Д "сч 217 "Прочие краткосрочные дебиторские задолженности"

К "сч 201 "Материальные запасы"

Удержание сумм недостатков от виновных лиц отражается бухгалтерской проводкой:

Д "сч 533 "Обязательства перед персоналами по оплате труда"

К "сч 217 "Прочие краткосрочные дебиторские задолженности"

В процессе использования материальные запасы могут переоцениваться по определенным причинам. При этом увеличение стоимости материальных запасов приводит к увеличению резервного капитала,-резерв по переоценке, что оформляется бухгалтерской проводкой

Д "сч 201 "Материальные запасы"

К "сч 331 "Резерв по переоценке"

Оценка приводит к уменьшению резерва по переоценке и оформляется бухгалтерской проводкой

Д "сч 331 "Резерв по переоценке"

К "сч 201 "Материальные запасы"

Материальные запасы формируются с целью использования их в производстве. При этом нормальный уровень запаса с целью незамораживания средств нормируется в соответствии с их суточным потреблением и срока доставки их на предприятии.

Материальные запасы могут быть использованы на цели их переработки с последующей их реализацией на сторону. При всех случаях отпуск материалов со склада на производство или переработку оформляется розовым документом требованием или накопительным ,лимитно- заработной картой. Требование оформляется для розового получения материалов и подписывается начальником цеха- потребителем лицом разрешающим отпуск, завскладом отпустивший материалы и покупатель, посредством, которого материал доставляется в цех потребитель. Здесь имеются графы затребованного количества, разрешенного и отпущенного, в чем и расписываются.

Израсходованные на производство материалы оформляются бухгалтерской проводкой:

Д "сч 202 "Производственные затраты"

К "сч 201 "Материальные запасы"

С производства выпускается готовая продукция подлежащая реализации, которая также относится к запасам поскольку их продажа осуществляется определенными партиями указанными в договорах, для формирования, которых требуется определенное время исходя из чего выпущенная продукция превращается в запас (поскольку от запасается)

Отпущенная продукция её склада на цели продажи оформляется накладная на отпуск продукции. Составляется также счет фактура на отпущенную или отгруженную продукцию покупателю, который вместе с сертификатом качества прилагается к счету платежному требованию предъявляемому покупателю.

При отпуске готовой продукции покупателю право собственности на данную продукцию переходит покупателю в результате чего возникает дебиторская задолженность покупателя поставщику, которая оформляется по проданной цене бухгалтерской проводкой:

Д "сч 211 "Краткосрочная дебиторская задолженность покупателей и заказчиков"

К "сч 301 "Прочие"

Отпущенная продукция по производственной себестоимости списывается бухгалтерской проводкой:

Д "сч 701 "Себестоимость продажи"

К "сч 204 "Готовая продукция"

С продаж продукции предприятие осуществляет определенные расходы с его упаковкой, рекламированием, складированием, погрузкой, разгрузкой и транспортировкой подлежащих включению в полную себестоимость продажи продукции. Эти расходы учитываются по дебету счета 711 "Коммерческие расходы". В корреспонденции с кредитом счетов признаваемых расходами. По окончании отчетного периода эти расходы относятся на в себестоимость продажи бухгалтерской проводкой:

Д "сч 701 "Себестоимость продажи"

К "сч 711 "Коммерческие расходы"

Сформированная по счету 701 "Себестоимость продажи" полная себестоимость продукции относится на счет 601 "Продажа" бухгалтерской проводкой:

Д "сч 601 "Продажа"

К "сч 701 "Себестоимость продажи"

После этого по дебету счета формируется полная себестоимость реализованной продукции, а по кредиту ее продажная стоимость. Разница между показателями дебета и кредита счета 601 "Продажа" показывает чистый доход общества подлежащий распределению между государством и предприятием. Государство получает свою долю в качестве налога на добавленную стоимость (НДС) по ставке 18% от стоимости продажи, который оформляется, бухгалтерской проводкой:

Д "сч 601 "Продажа"

К "сч 521 "Налоговые обязательства"

После этого по счету 601 "Продажа" выявляется и списывается финансовый результат реализации продукции бухгалтерской проводкой

Д "сч 601 "Продажа"

К "сч 801 "Общая прибыль"

Если показатели дебета счета 601 "Продажа" меньше его кредита, т.е. если получена прибыль от реализации продукции. При условии превышения показателей дебета счета 601 "Продажа" его кредита, предприятие получает убыток оформляемый бухгалтерской проводкой

Д "сч 801 "Общая прибыль" (убыток)

К "сч 601 "Продажа"

2.4. Особенности проблем оценки и учета финансовых активов.

Определенную особенность имеет оценка финансовых активов организации. **Финансовые активы** представляют собой средства, признанные приносить предприятию доход. К финансовым активам организации относятся:

- денежные средства в кассе, банках, чеках, векселя, облигации, другие долговые ценные бумаги, кроме тех задолженностей, по которым погашается материальными, нематериальными активами и услугами;
- дебиторская задолженность за товары и услуги, подлежащая погашению финансовыми активами контрагентов;
- дебиторская задолженность по договорам займа и финансовой аренды;
- активы, обладающие договорным правом требования денежных средств или другого финансового актива от другой организации;
- активы, являющиеся договорным правом на обмен финансовых инструментов с другой организацией на потенциально выгодных условиях.

К финансовым активам не относятся:

- нематериальные активы, основные средства и запасы;
- дебиторская задолженность по выданным авансам, краткосрочной аренде, товарным фьючерным контрактом;
- дебиторская задолженность по другим обязательным платежам недоговорного характера (по налоговым платежам);
- специфической особенностью финансовых активов является то, что его формирование в одной организации приводит к образованию финансовых обязательств у другого предприятия. Финансовые активы и финансовые обязательства в совокупности составляют «финансовый инструмент». Исходя из МСФО-32 и НСБУ-15, финансовый инструмент – это любой договор, в результате которого одновременно возникают финансовый актив у одной компании и финансовое обязательство или долевого инструмента, связанный с

капиталом – у другой. Отсюда следует, что «финансовые инструменты» - это комплексное понятие, составными частями которого являются как финансовые активы, так и финансовые обязательства.

Финансовые обязательства возникают в результате договорных отношений и требуют уплаты денежных средств или передачи других финансовых активов другим компаниям. К ним относятся так же договоры об обмене финансовых инструментов на потенциально невыгодных условиях.

Финансовое обязательство – есть обязанность по договору:

- предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой компании;
- произвести обмен финансовыми инструментами с другой компанией на потенциально выгодных условиях.

Финансовое обязательство также оценивается по фактическим затратам, т.е. по справедливой стоимости полученного на него возмещения.

В целом, справедливая стоимость финансового инструмента (финансовых активов и финансовых пассивов) определяется с достаточно высокой степенью вероятности, когда:

- существует опубликованная цена финансового инструмента на открытом рынке;
- финансовый инструмент имеет рейтинг, присвоенный независимым рейтинговым агентом;
- финансовый инструмент имеет приемлемую модель оценки, причем исходные данные модели поступают с активных рынков;
- справедливая стоимость финансового актива или финансового обязательства может определяться с помощью одного или нескольких общепринятых методов (к примеру, путем дисконтирования денежных потоков).

Финансовые активы в соответствии с МСФО-39 и НСБУ-36 отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в сумме фактических затрат (справед-

ливой стоимости внесенных на них возмещений), составляющие ее первоначальную стоимость.

Формирование фактических затрат, составляющих первоначальную стоимость активов, зависит от источников их приобретения. При этом, первоначальная стоимость ценных бумаг, приобретенных у других организаций, определяется суммированием всех фактических затрат на приобретение ценных бумаг, которая складывается из их покупной стоимости, состоящей из номинальной стоимости и суммы премии, предоставленной продавцу; суммы, уплаченной определенным специализированным организациям, с участием которых приобретены ценные бумаги; вознаграждений посреднику и др.

Безвозмездно полученные ценные бумаги, принимаются к учету по текущей рыночной стоимости.

Ценные бумаги, внесенные в счет вкладов в уставный капитал, принимаются к учету по стоимости согласованной учредителями.

Фактические затраты по приобретению финансовых активов, отражаются по дебету счета 225 «Эквиваленты денежных средств». Разница между фактическими затратами, на их приобретение учтенными по дебету этого счета и номинальной стоимостью, подлежит амортизации. При этом, возможны варианты, когда фактические затраты меньше их номинальных стоимости, или превышают ее. При первом варианте разница составляет финансовый доход организации, при втором финансовый расход. Данная разница погашается путем амортизации и фактические затраты, составляющие первоначальную стоимость финансового актива доводится до номинальной стоимости.

Сущность амортизации финансовых активов заключается в доведении их покупной стоимости до номинальной части, подлежащей амортизации разницы между покупной и номинальной стоимостью путем ежегодного отражения в учете.

При этом если покупная стоимость меньше номинальной стоимости, подлежащая амортизация сумма, как разница между покупной и номинальной стоимостью, прибавляется к ее покупной стоимости и считается финансовым доходом. Путем ежегодного включения в первоначальную, стоимость финансового актива определенной части этой суммы, формируется ее амортизированная первоначальная стоимость, отражаемая ежегодно в отчетном балансе и которая в конце погашения доводится до стоимостной разницы. Номинальной стоимости актива с одной стороны, а с другой, формируется сумма полученного финансового дохода от погашения суммы стоимости разницы. При этом ежегодно определяется амортизированная первоначальная стоимость актива прибавлением к его первоначальной стоимости подлежащей амортизации суммы и оформляется проводкой:

Дт сч.225 «Эквиваленты денежных средств»

Кт сч. 631 «Финансовые доходы».

При этом, организация в соответствии с учетной политикой за счет ежегодно амортизируемой суммы (затрат) может формировать капитальный резерв, - резерв по переоценке для последующего покрытия стоимостной разницы при приобретении финансовых активов по стоимости превышающей номинальную, или убытков от их обесценения, что оформляется бухгалтерской проводкой:

Дт сч. 225 «Эквиваленты денежных средств»

Кт сч. 331 «Резерв по переоценке».

Если покупная стоимость приобретенного актива выше номинальной, то данная разница подлежит вычитанию от покупной стоимости и считается расходом организации, а поскольку он связан с финансовыми инструментами, возмещается включением в финансовые расходы. При этом, подлежащая ежегодной амортизации сумма относится каждый год в счет уменьшения покупной стоимости, чем она доводится до амортизированной

первоначальной стоимости и включает в финансовые расходы, что в учете оформляется бухгалтерской проводкой:

Дт сч. 751 «Финансовые расходы»

Кт сч. 225 «Эквиваленты денежных средств»

Полученные от переоценки доходы так и произведенные расходы, отражаются в отчете «О прибылях и убытках».

Возмещаемая (уменьшаемая) сумма покупной стоимости (амортизируемая сумма) может покрываться, в соответствии с учетной политикой организации, за счет созданного резерва по переоценке, что оформляется бухгалтерской проводкой:

Дт сч. 331 «Резерв по переоценке»

Кт сч. 225 «Эквиваленты денежных средств».

Формирование резерва по переоценке и его использование отражается в отчете «Об изменениях в капитале».

Переоценка финансовых инструментов осуществляется различно в зависимости от их видов. При этом финансовые активы находящихся в наличии для продажи и предназначенные в целом для торговли переоцениваются по справедливой стоимости.

Инвестиции, удерживаемые до погашения, а также ссуды и дебиторские задолженности, предоставленные компанией, переоцениваются по амортизационной первоначальной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки или методом эффективной ставки процента. Применение того или другого метода зависит от того, насколько он удовлетворяет экономические интересы организации и определяется ее учетной политикой.

Переоценка финансовых активов методом эффективной процентной ставки заключается в изменении первоначальной стоимости актива путем ежегодного прибавления к ней, когда покупная стоимость меньше номинальной (вычитания когда больше) среднегодовой суммы подлежащей

амортизации разницы между покупной и номинальной стоимостью. Для этой цели сумма делится на количество лет в течение которого подлежит гашению (амортизации) данная сумма. Данная среднегодовая сумма ежегодно прибавляется (вычитается) к первоначальной стоимости актива, чем определяется его амортизированная первоначальная стоимость на отчетную дату и отражается по этой стоимости в отчетности.

Допустим организация приобрела облигации за 80 т.ман., номинальной стоимостью 120 т. ман. При условии гашения (амортизации) разницы между покупной и номинальной стоимостью в течение 5 лет, первоначальная стоимость актива (облигации) ежегодно будет амортизироваться путем увеличения (уменьшения) прибавлением (вычитанием) к ней среднегодовой суммы амортизации. Среднегодовая сумма амортизации. Среднегодовая сумма амортизации при этом составит $(120 \text{ т.ман} - 80 \text{ т.ман}) : 5 = 8000 \text{ ман.}$ Первоначальная стоимость облигации, подлежащая признанию в балансе первично (в первом отчетном году) равная ее покупной стоимости составит 80 тыс.манат.

В последующие отчетные годы в течение 5 лет, амортизированная первоначальная стоимость актива отраженная в отчетности в первом году, 80 тыс.ман. будет увеличиваться ежегодно на 8000 ман., и разница между номинальной и покупной стоимостью равная 40 тыс. манат полностью отнесется на ее первоначальную (покупную) стоимость и составит в последнем отчетном году 120 тыс. манат, как полностью амортизированная первоначальная стоимость актива, равная ее номинальной стоимости, которая отражена в следующей таблице .

Таким образом, ежегодные амортизируемые затраты равномерно в течение срока гашения (5 лет) включаясь в первоначальную покупную (справедливую) стоимость, составляют при этом амортизированную первоначальную стоимость актива, а по истечении пяти лет полностью формируют номинальную стоимость облигаций 120 тыс. манн.

Таблица 2.1

Расчет амортизационных затрат с применением метода эффективной процентной ставки (равномерной амортизации)

Годы	Входящая стоимость	Ежегодная сумма амортизации	Исходящая стоимость
Первый	80000	8000	88000
Второй	88000	9000	96000
Третий	96000	8000	104000
Четвертый	104000	8000	112000
Пятый	112000	8000	120000

Метод эффективной ставки процента, базируется на применении в качестве нормы амортизации среднегодового процента доходности организации, - в соответствии с чем определяется сумма ежегодной амортизации. Подлежащей включению в амортизируемую первоначальную стоимость актива. К примеру, допустим организация приобрела за 80 тыс.ман. облигации с нулевым купоном, номинальной стоимостью 128841 ман., погашения которого предполагается через пять лет. Внутренняя годовая норма доходности организации по приобретенной облигации составляет 10%.

Исходя из данного метода, ежегодная сумма, подлежащая амортизации от первоначальной стоимости актива (амортизационные затраты), определяется исходя из среднегодового процента доходности актива равная 10% от ее покупной (первоначальной) стоимости $80 \text{ т.ман.} \times 10\% : 100 = 8000 \text{ ман.}$. Прибавлением 9вычитанием когда покупная стоимость выше номинальной) амортизированных затрат 8000 ман к первоначальной стоимости 80 т. ман., определяем амортизированную первоначальную стоимость финансового актива, подлежащего признанию в балансе последующего отчетного года, равная по нашему примеру $80 \text{ т.ман.} + 8 \text{ т.ман.} = 88 \text{ тыс. ман.}$, последующие расчеты которого предоставлены в таблице 2.2.

Таблица 2.2

*Расчет амортизационных затрат с применением метода
эффективной ставки*

Годы	Входящая стоимость	Амортизированная сумма по ставке 10%	Исходящая стоимость
Первый	80000	8000	88000
Второй	88000	8800	96800
Третий	96800	9680	106480
Четвертый	106480	10648	117128
Пятый	117128	11713	128841

Как видим, при этом методе амортизированные затраты определяются не равномерной, распределенной суммой подлежащей включению в амортизированную первоначальную стоимость актива, как при первом варианте, а исходя из процента доходности приобретенного актива организацией, которая прибавляется в первом году и первоначальной покупной стоимости, а в последующие годы и входящей переоцененной амортизированной первоначальной стоимости финансового актива и таким образом определяется амортизированная первоначальная стоимость отчетного года, подлежащая отражению в финансовой отчетности текущего года.

В соответствии с этим исходящая амортизированная первоначальная стоимость последнего года составляет номинальную стоимость финансового актива.

Основным критерием при организации учета нематериального актива является срок его полезной службы. При этом за основу берется то, что НМА с определенным сроком полезной службы амортизируется, а с неопределенным сроком не амортизируется.

Амортизируемая сумма НМА должна распределяется на системати-

ческой основе на протяжении срока службы. Амортизационные отчисления за каждый период подлежит признанию в отчете о прибылях и убытках.

Амортизируемая сумма актива с определенным сроком полезной службы определяется после вычета ликвидационной стоимости от его балансовой.

Для НМА с определенным сроком полезной службы ликвидационная стоимость принимается равной нулю, за исключением случаев, когда:

а) имеется обязательство третьей стороны приобрести актив в конце его срока полезного службы;

или

б) существует активный рынок и:

- ликвидационная стоимость может быть определена путем ссылки на этот рынок; и

- вероятно, что такой рынок будет существовать в конце срока полезной службы актива.

К примеру если балансовая стоимость объекта НМА равна 4500 ман. При сроке службы 3 года и ликвидационной стоимости 900 ман., по амортизируемая сумма составит 3600 ман. отчисление составит $3600:3=1200$ манат а ежемесячно подлежит отчислению 100 манат.

При применение метода равномерного начисления амортизации, ежегодное.

Правильность начисленной амортизации зависит от применяемого метода амортизационных отчислений. Обычно применяю метод ускоренной амортизации, при котором используют с два способа, - способ двукратных уменьшающихся амортизационных отчислений (метод двойной нормы) и способ суммы годовых цифр (метод суммы лет). При их использовании величина амортизационных отчислений в начале срока эксплуатируемого объекта НМА больше, чем при использовании метода равномерного начисления амортизации. При неизменно сумма амортизации.

Сущность метода двукратных уменьшающихся амортизационных отчислений заключается в том, что величина амортизационных

отчислений определяется путем умножения балансовой стоимости объекта НМА на начало периода на удвоенную норму амортизации, рассчитываемую на основе метода равномерного начисления. Так по нашему примеру годовая норма амортизации составит $100\% : 3 \text{ года} = 33,3\%$, удвоенная сумма которого составит $33,3\% \cdot 2 = 66,6\%$.

В таком случае сумма амортизационных отчислений составит $4500 \cdot 66,6\% = 2997$ ман., во втором году : балансовая стоимость $(4500 - 2997) = 1500 \cdot 66,6\% = 777$ ман., а в третьем год $1500 - 777 = 723 \cdot 66,3\% = 477$ ман.

При *использовать метода суммы годовых цифр*. величина амортизируемой стоимости определяется путем умножения амортизируемой стоимости на уменьшающуюся с каждым последующим годом дробь, равную деления числа остающихся лет на сумму чисел лет. По нашему примеру амортизируема сумма составляет $4500 - 900 = 3600$ м а число лет $3 + 2 + 1 = 6$. Таким образом сумма амортизационным отчислений в первом году составит $3600 \cdot 3/5 = 1800$ ман.

во втором году $3600 \cdot 2/6 = 3600 \cdot 0,33 = 1198$ ман.

в третьем году $3600 \cdot 1/6 = 3600 \cdot 0,166 = 588$ ман.

Итого начислению амортизации за 3 года $1800 + 1198 + 588 = 3586$ ман.

НМА подлежит признанию прекращения: в следующих случаях:

а) по выбытии; или

б) когда от его дальнейшей эксплуатации не ожидаются экономические выгоды.

Финансовый результат в связи с прекращением признания НМА, определяется как разность между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива.

Поступление нематериальных активов на предприятие оформляется различными первичными документами. В зависимости от видов исходя из их специфических особенностей. Приобретение и оприходование прав на пользование земельными участками, природными ресурсами оформляются

свидетельствами на право пользования ими, а поступление и оприходование программного обеспечения для компьютеров, актом о приемке работ по разработке программного обеспечения. Составляются и другие документы, - протоколы, патенты, лицензии и т.п.

Все документы по поступлению нематериальных активов содержать следующие реквизиты: наименование объекта, его подробное описание, первоначальная стоимость, сумма амортизации (если объект ранее находился в эксплуатации), порядок использования, срок эксплуатации и другие.

Аналитический учет нематериальных активов ведется в карточках аналитического учета по типовой форме и в ведомости № 17, которые заполняются на основании первичных документов. Карточки регистрируются в специальных описях.

Карточки аналитического учета нематериальных активов содержит следующие реквизиты: полное наименование и назначение объекта нематериальных активов, его первоначальная стоимость, нормы износа, номер и дата документа по которому объект был введен в эксплуатацию, источники приобретения и краткая его характеристика и другие показатели.

Поступление и оприходование нематериальных активов приобретенных за плату оформляется проводной УДт счета 101 «Нематериальные активы»-Стоимость Кт счета 531 «Краткосрочные кредиторские задолженности поставщикам и подрядчикам».

Внесенных учредителями в счет их вклада в уставный капитал предприятия: Дт счета-101 «Нематериальные активы» Кт счета 302 «Оплаченная часть номинального (уставного) капитала».

Безвозмездно поступившие нематериальные активы и поступившие в качестве субсидий правительственного органа, оформляется проводкой.

Дт счета -101«Нематериальные активы - стоимость»

Кт счета 444 «Долгоср. Целевые финансирования и поступления».

В процессе использования нематериальные активы постепенно

амортизируются. Этот процесс совершается морально, но не физически поскольку они не имеют физическую основу. Путем начисления амортизации постепенно погашается первоначальная стоимость путем включения в издержки производства. Сумма ежемесячной амортизации включаемой в издержки производства будет оформлены бухгалтерской проводной: Дт счета 202 «Производственные затраты» Кт счета 102 «Нематериальные активы – Амортизация».

Аналитический учет амортизации НМА по счету счета 102 ведется по видам и отдельным объектам нематериальных активов.

Синтетический учет операций амортизации объектов НМА по счету 102 ведется в журнале-ордере № 13

Выбытие нематериальных активов происходит по разным причинам. Так, отдельные объекты могут быть реализованы другим юридическим и физическим лицам, выбывать в результате обмена на другие виды активов, потери доходных свойств, безвозмездной передачи другим предприятиям и организациям, физическим лицам.

Выбытие нематериальных активов оформляется актами передачи, списания, протоколами собраний учредителей, акционеров и др.

В которых отражаются причины выбытия объекта нематериальных активов, их первоначальная стоимость, сумма амортизации, срок эксплуатации и другие.

Списание выбывших НМА оформляется проводкой

Дт сч. 102 «Нематериальные активы – амортизация»

Кт сч. Общая прибыль (убытки) (при получении прибыли) – 801

Кт сч. 101 «Нематериальные активы – стоимость» или

Дт сч. 102 «Нематериальные активы – амортизация»

Кт сч. 801 «Общая прибыль (убыток) (при получении убытка) – 801

Кт сч. 101 «Нематериальные активы – стоимость»

При реализации НМА отражается их первоначальная стоимость

бухгалтерской проводной

Дт сч.731 «Прочие операционные расходы»

Кт сч.101 «Нематериальные активы – стоимость»

Сумма начисленной амортизации отражается проводкой

Дт сч.102 «Нематериальные активы – Амортизация»

Кт сч.731 «Прочие операционные расходы»

По предъявлению покупателю счета фактуры делается защиты:

Дт сч.211 «Краткосрочные дебиторские задолженности покупателей и заказчиков»

Кт сч.611 «Прочие операционные доходы»

Полученная прибыль от продажи записи вается по

Дт сч.611 «Прочие операционные доходы»

Кт сч.801 «Общая прибыль (убыток)»

Полученный убытки отражается проводной

Дт сч.801 «Общая прибыль (убыток)»

Кт сч.711 «Прочие операционные расходы»

Акции при приобретении оцениваются по себестоимости состоящей из: покупной цены, расходов брокерской комиссии, других сборов.

Последующая оценка производится по низшей оценке из двух цен: по себестоимости или рыночной стоимости

Приобретение акций при оплате денежными средствами оформляется бухгалтерской проводком:

Дт сч 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продаж»

Кт сч 223 «Расчетные счета в банке»

а) Если себестоимость приобретенной акции обходится выше, чем её рыночная стоимость тогда на превышающую сумму делается запись:

Дт сч 731 «Прочие операционные расходы»

Кт сч 235 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих краткосрочных финансовых активов»

б) если себестоимость приобретенных акций в последующий период будет ниже рыночной тогда бухгалтерская запись обратная:

Дт сч. 235 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих краткосрочных финансовых активов»

Кт сч 731 «Прочие операционные расходы»

Краткосрочные инвестиции могут переводится в долгосрочные инвестиции. Такая операция оформляется проводной:

а) если рыночная стоимость меньше себестоимости (убыток):

Дт сч. 181 «Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения»

Дт сч. 731 «Прочие операционные расходы»

Кт сч. 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продажи»

б) если рыночная стоимость больше себестоимости:

Дт сч. 181 «Долгосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения»

Кт сч. 611 «Прочие операционные доходы»

Кт сч. 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продажи»

Продажа краткосрочных акций с прибылью отражается по:

Дт сч. 223

Кт сч 611 «Прочие операционные доходы»

Кт 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продажи»

Продажа краткосрочных акций с убытком отражается по : Дт сч. 223

Кт сч. 711

Кт 231 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые для продажи»

Инвестиции в облигации произведенные отражаются в бухгалтерском учете

При приобретении облигаций по себестоимости

Дт сч. 232 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения»

Дт сч. 631-1 «Доходы процентные»

Кт сч. 223 «Расчетные счета в банках»

Получение дохода (процента)

ДТ сч. 223 «Расчетные счета в банках»

Кт сч. 631-1 «Доходы процентные»

Продажа, то есть обратная продажа или погашение облигации одновременно с получением процентов, отражается в учете по себестоимости бухгалтерской проводкой:

ДТ сч. 223 «Расчетные счета в банках»

Кт сч. 232 «Краткосрочные инвестиции, удерживаемые до погашения»

Кт сч. 631-1 «Доходы процентные»

Методы оценки долгосрочным финансовым активам (ценным бумагам) различны

Они первоначально оцениваются как и все активы по себестоимости. Впоследствии они оцениваются переоцененной стоимостью исходя из низшей оценки на базе портфеля

При оценке инвестиции вложенным в акции важно принять во внимание два понятия – это влияние и контроль

Влияние – это способность компании-инвестора контролировать действия инвестируемой компании.

Если компания-инвестор владеет менее 20% ее акций тогда он не оказывает ни влияния, ни контроля на инвестируемую компанию. Исходя из этого используется метод оценки акций по себестоимости.

Если компания – инвестор она оказывает влияние, но не имеет контроль, а если владеет от 20 до 50% акциями, тогда инвестируемая компания называется ассоциированной. В соответствии с этим используется метод оценки акций долевого участия.

Если компания – инвестор владеет более 50% акций инвестируемой компании, тогда компания – инвестор выступает в качестве материнской, а инвестируемая – дочерней. В таком понятии организации составляют консолидированную финансовую отчетность.

При первом варианте покупки акций до 20%, когда нет влияния, нет

контроля ведется учет по методу оценки по себестоимости и купленная акция (приобретенная инвестиция) отражается бухгалтерской проводной:

Дт сч.183 «Прочие долгосрочные инвестиции»

Кт сч.223 «Расчетные счета в банках»

Когда используется этот метод обязательным является исполнение правила низшей оценки, а получение дивиденда отражается в отчете о Прибылях и убытках.

При возникновении разницы между себестоимостью и рыночной ценой инвестиции, в таком случае, если рыночная стоимость меньше чем себестоимость; данная разница отражается бухгалтерской проводкой

Дт сч.331 «Резерв по переоценке»

Кт сч.184 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих долгосрочных финансовых активов»

А если рыночная стоимость акции больше чем себестоимость, делается запись

Дт сч.184 «Корректировки в связи с уменьшением стоимости прочих долгосрочных финансовых активов»

Кт сч.331 «Резерв по переоценке»

Предприятие может продать акцию.

При этом если акции продаются по цене превышающей ее номинальную стоимость, т.е. при прибыльной продаже, дается бухгалтерская проводка.

Дт сч.223 «Расчетная счета в банках»

Кт сч.611-1 или 801 на суммы прибыли от реализации

Кт сч.183 «На сумму балансовой стоимости акций»

При убыточной продаже

Дт сч.223 «Расчетная счета в банках»

Дт сч.731 «прочие операционные расходы»

Или 801 «Общая прибыль (убыток)»

Кт сч.183 «Прочие долгосрочных инвестиции»

Начисленные дивиденды: отражаются бухгалтерской проводкой:

Дт сч.176 «Долгосрочные дебиторские задолженности по процентам»

Кт сч.631-1 «Доходы процентные»

При этом одновременно делается запись

Дт сч.223 «Расчетные счета в банках»

Кт сч.216 «Краткосрочные дебиторские задолженности по процентам»

Применение метода оценки долевого участия при владении акциями от 20% до 50%, организация имеет право на влияние на деятельность организации.

При этом первоначально инвестиции признаются в балансе по себестоимости, а в последствии увеличиваются на долю инвестора в чистой прибыли инвестируемой компании и уменьшаются на долю убытка и на долю полученных дивидендов:

При приобретении ценных бумаг (акций) на 50 и более процентов, тогда ведется учет по методу покупки, консолидации.

В таком случае организации инвестор и инвестируемая компания составляют единую консолидированную отчетность, суммируются активы, обязательства, доходы и расходы элиминируя дублирующие статьи.

Если материнская компания покупает чистые активы на 100% то отражается бухгалтерской записью.

Дт сч.151 «Инвестиции в зависимые предприятия»

Кт сч.223 «Расчетные счета в банках»

Глава III. Проблемы вопросов методики оценки и учета обязательств.

3.1 Вопросы учёта кредитов и займов.

В условиях рыночной экономики когда постоянно изменяются конъюнктура рынка формирование оборотных активов (а порою даже внеоборотных) за счёт собственных источников ,-уставного капитала эмиссионного дохода, нераспределённой прибылями и капитальных резервов становится недостаточным. Исходя из этого, организации пользуются засеянными (привлечёнными) источниками , формирующие обязательства организации перед определёнными юридическими и физическими лицами. Привлечёнными средствами являются кредиты банков, полученные займы от других организаций выступающие в качестве кредиторов, задолженность поставщикам и подрядчикам в качестве кредиторской задолженности, бюджету и внебюджетным учреждениям по соответствующим отчислениям, а также физическим лицам,- в основном задолженность персоналу по оплате труда.

Кредит в широком смысле - это система экономических отношений, возникающая при передаче имущества в денежной или натуральной форме от одних организаций или лиц другим на условиях последующего возврата денежных средств, с уплатой процентов за временное пользование переданным имуществом. Различают банковский кредит и коммерческий кредит. Банковский кредит - это выданное банком организациям и физическим лицам денежные средства на определённый срок и определённые цели , на возвратной основе и обычно с уплатой процентов.

Кредитные взаимоотношения предприятия с учреждениями банков и другими кредитными организациями строятся на основе кредитных договоров, которые определяют взаимные обязательства и ответственность сторон. В соответствии с Гражданским Кодексом по кредитному договору

банк обязуется предоставить денежные средства (кредит) заёмщику в размере и на условиях, предусмотренных договором, а заёмщик обязуется возвратить полученную сумму и уплатить проценты за неё.

Кредит представляется исходя из принципов платности, возвратности, срочности и целевого значения. Платность определяется по оплате процента за использование кредитом, возвратность и срочность означает что кредит выдаётся на определённый срок, по истечении которого организации обязаны возвратить полученную сумму кредита.

Целевое значение означает выдаётся на определённые цели, на которыми и должен использоваться. Исходя из этого при оформлении кредита банк требует бизнес-план кредитуемого предприятия. В кредитном договоре указывается сумма полученного кредита, обязательство банка по его своевременной выдаче, сроки и порядок его погашения, процентная ставка кредита обязательства предприятия по залогу кредитуемых ценностей и уплате процентов, объём и сроки представления отчётности.

По объектам кредитования кредитные операции подразделяются :

- операции, обеспечивающие направление ресурсов на формирование оборотных активов;
- операции, обеспечивающие направление ресурсов на формирование внеоборотных активов ;
- сезонные операции.

В зависимости от срока предоставления различают: краткосрочные, долгосрочные, отсрочные, пролонгированные, просрочные.

По характеру обеспечения различают кредиты обеспечённые и необеспечённые.

По целевому характеру - кредиты на конкретные операции и на финансирование деятельности.

Кредиты, предоставляемые на срок до одного года и направляемые на формирование активов, относятся к краткосрочным. Долгосрочные кредиты

цели приобретения объектов З.С.О., расширение производственных целей и сроком от одного года до 8 лет.

Порядок кредитования, оформления кредитов и их погашения регулируется правителями банков и кредитными договорами.

По кредитному договору банк, выдающий кредит, обязуется предоставить денежные средства заёмщику в размере и на условиях, предусмотренным договором, а заёмщик обязуется возвратить полученную сумму и уплатить проценты за неё.

Для получения кредита организация обращается с заявлением в соответствующий банк с указанием наименования организации с исполнением формы ответственности, способа формирования капитала; чesкого адреса; наименования банка где открыт кто расчетный счет; наименования учредителей; размер уставного капитала; в том числе оплаченного; основной вид деятельности; кем и когда зарегистрирована организация, балансовая стоимость собственного имущества; цель и размер кредита; желательные условия получения кредита; образцы подписей долгосрочных лиц, имеющих право подписи банковских документов. Одновременно в банк представляется наториально заверенный устав, баланс и другие документы.

Банк проверяет кредитоспособность и платежеспособность организации, оценивает его дееспособность, правоспособность и способность своевременно выплатить кредит и проценты.

При определении банком выгоды кредитной операции заключается кредитный договор где указывается вид, сумма и срок кредита, расчёты процентов и комиссионных расходов, обеспеченность кредита, форма передачи кредита.

Кредит полученный под формирование материальных запасов или приобретение объектов земля, строения , оборудования, как задолженность поставщикам , непосредственного может быть зачислены их расчетный счет, который оформляется :

Д-т сч. 531 "Краткосрочная кредиторская задолженность поставщикам и подрядчикам"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

Кредит может быть направлен на погашение других кредиторских обязательств организации, которые формируются бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 539 "Прочие краткосрочные кредиторские задолженности"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

Кредит может быть выдан с целью погашения задолженности организации бюджету который оформляется бухгалтерской проводкой :

Д-т сч. 521 "Налоговые обязательства"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

Кредит может быть получен в счет погашения задолженности дочерными предприятиями который оформляется проводкой:

Д-т сч. 532 "Краткосрочная кредиторская задолженность дочерными (зависимыми) предприятиями"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

Таким же образом под направлением кредита на погашение других кредиторских задолженностей, отчисляется по дебету соответствующих счетов.

Предприятия получают краткосрочные кредиты на следующие цели:

- приобретение товарно-материальных ценностей;
- восполнение недостатка собственных оборотных средств;
- погашение задолженности перед персоналом по оплате труда и др.

Синтетический учёт полученных кредитов ведётся на счёте 501 "Краткосрочные банковские кредиты" к которому с целью разграничения полученных происходит в национальной и иностранной валюте. Аналитический учёт ведётся по видам кредитов, по предоставившим их банкам, по отдельным кредитам.

Кредит в основном подлежит получению в денежной форме в манатах или

валюте на расчетный счет организации, которая оформляется бухгалтерской проводкой.

Д-т сч. 223 "Расчётные счета в банках"

К-т сч. 401 "Долгосрочные банковские кредиты"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

В соответствии условиям кредитного договора существуют следующие варианты оплаты процентов в пользование кредитом может осуществляться ежемесячной единовременно, в момент возвращения кредита.

Начисленная сумма процентов по кредитам и оплата отражаются в бухгалтерском учете в зависимости от целевого назначения кредита. Затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков, за исключением ссуд, связанных с приобретением внеоборотных активов относятся в затраты на производство включаются себестоимость продукции выполненных работ и оказанных услуг.

Операция отражается в учете проводкой:

Д-т сч. 202 "Производственные затраты"

в зависимости от срочности полученных кредитов :

К-т сч. 401 "Долгосрочные банковские кредиты"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

При этом затраты связанные с получением кредита проценты и др., на приобретение нематериальных активов и объектов земли, строения и оборудования, ежемесячно включаются в капитализацию затрат по из приобретению и отражаются в учете по приобретенным нематериальным активам проводкой :

Д-т сч. 101 "капитализация затрат связанных с нематериальными активами"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

К-т сч. 401 "Долгосрочные банковские кредиты"

При ежемесячной оплате процентов и возмещения их за счёт уменьшаются обязательства организации перед банком.

Исходя из целей налогообложения начисленные предприятием проценты включаются в затраты только после их фактической уплаты.

Когда предприятие не может вернуть кредит в срок, в такой случае банк взимает повышенные проценты, величина которого оговаривается в кредитном договоре. Проценты по просроченным кредитам уплачиваются за счет источников собственных средств предприятия, и оформляется проводкой Д-т сч. 343 не распределенная прибыль непокрытый убыток прошлых лет. Возраст полученных кредитов и процентов осуществляется считааемых, или в полной случае с процентами в конце срока его гашения и оформляется проводкой Д-т сч. 501.

Долгосрочные кредиты выдаются в целях осуществления капитальных вложений. При выдаче долгосрочного кредита банк оформляет договор залога или поручительства.

На сумму погашенных кредитов: Д-т сч. 92 в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Кредиты банков, не оплаченные в срок, учитываются отдельно.

Проценты по полученным кредитам отражаются в бухгалтерском учете по мере их начисления, и отражаются бухгалтерской проводкой Д-т сч. 103 со счетами учета источников выплаты. Начисленные суммы процентов учитываются отдельно. Аналитический учет долгосрочных кредитов ведется:

По видам кредитов

По банкам, предоставившим их

По отдельным кредитам.

Наибольшую трудность при учете долгосрочных кредитов вызывает порядок отнесения процентов. Согласно инструкции о порядке заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности проценты по долгосрочным кредитам банков, предоставленным для осуществления 103 и 113 по учету капитализации затрат случае, когда проценты уплачиваются после ввода в использование З.С.О и постановки на учет нематериальных активов.

Синтетический учет долгосрочных кредитов 11 банка ведется на 401 "Долгосрочные банковские кредиты". Возврат суммы полученного долгосрочного кредита оплата процентов за них отражается в учете бухгалтерской проводкой:

Д-т сч.401

К-т сч. 223

Другим видом кредитов является коммерческий кредит, определяющий как займы одной организации другой. Выдача займов одной организации (займодавца) другой, называемый заёмщиком, осуществляется на основе договора о займе. В соответствии договора займа одна сторона (заимодавец) передаёт в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определённые родовыми признаками, в заёмщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества.

Договор займа между организациями заключается в письменной форме независимо от суммы.

Заимодавец получает с заемщика проценты на сумму займа в размере и порядке, определенных договором. При отсутствии в договоре условий о размере процентов их размер определяется существующей ставкой банковского процента на день уплаты заемщиком суммы долга.

Организация. Получившая заем с условием выплаты процентов по нему, покрывает расходы учитывается на счете 731 "прочие операционные расходы", кроме процентов по заемным средствам, полученным для предварительной оплаты материально-производственных запасов и учитывается по дебету счета 217 "Прочие краткосрочные дебиторские задолженности которые после поступления материальных ценностей дальнейшее начисление процентов относится на операционные расходы организации.

Расходы организации по уплате процентов по заемным средствам,

использованием при формировании инвестиционных активов, относятся на счете 103 и 113 "капитализация затрат. Проценты, уплаченные после ввода в действие объектов инвестиционных активов, подлежат отнесению на счет 731 "Прочие операционные расходы".

Затраты по полученным заемным средствам, связанным с формированием неамортизируемого инвестиционного актива, в стоимость этого актива не включаются, а относятся в состав операционных расходов.

Для целей исчисления налога на прибыль проценты по заемным средствам признаются расходом и относятся в счет о прибылях и убытках.

Аналитический учет ведется по заимодавцам и срокам погашения займов.

Получение займов у заемщика отражается бухгалтерской проводкой:

Д-т сч. 223 "Расчетный счет в банках"

К-т сч. 504 "Краткосрочные займы полученным займам"

В соответствии с договором займа заемщик начисляет и уплачивает проценты и отражаемые проводкой:

Д-т сч. 731 "Прочие операционные расходы"

К-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

Оплата оформляется проводкой.

Д-т сч. 501 "Краткосрочные банковские кредиты"

К-т сч. 223 "Расчетные счета в банках"

3.2 Признаки и учет обязательств перед поставщиками и подрядчиками.

У организации могут возникать обязательства перед поставщиками и подрядчиками по полученным оборотным и внеоборотным активам, а также выполненным подрядным работам и оказанным услугам.

Поставщиками и подрядчиками являются организации, поставляющие сырье и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг и выполняющие разные работы.

Обязательства перед поставщиками и подрядчиками относятся к юридическим обязательствам, поскольку оно возникает после отгрузки товарно – материальных ценностей в адрес покупателя и в данный момент, а также выполненных работ и оказанных услуг. Исходя из этого данное обязательство обусловлено промышленными событиями, что характерно юридическим обязательствам. Кроме того это возникшее обязательство влечет за собой, в последствии будущую передачу актива, оплату счета поставщика, свойственные особенности этих обязательств. Данное обязательство характерно тем, что оно подлежит обязательному выполнению, если даже покупатель потеряет будущую выгоду.

Таким образом обязательства перед поставщиком ставит перед организацией обязательное исполнение своего обязательства перед ним из чего покупатель должен быть осторожным при заключении договора с покупателем на счет покупаемого товара, сроках и ассортимента поставки. Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно – материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг.

В соответствии с предъявленным счетом платежным требованием поставщиков, в бухгалтерии дается проводка:

Д сч 201 “Производственные запасы”

К сч 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками”.

В счет платежное требование включаются поставщиками и подрядчиками сумма НДС на оплату и отражается у покупателя по дебету счета 241 “Возмещенный налог на добавленную стоимость” и кредиту счета 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками”.

Погашение задолженности поставщикам отражается по дебету счета 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и

подрядчиками” и кредиту счета 223 “Расчетные счета в банках”. Порядок бухгалтерских записей оплаты задолженности поставщикам осуществляется в зависимости от применяемых форм расчетов.

Помимо указанных расчетов на счете 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками” отражают выданные авансы под закупаемое имущество, курсовые разницы, а также прекращение обязательств.

При этом выданные авансы учитывают по Дт счета 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками” с кредита 223 “Расчетные счета в банках”.

Курсовые разницы по приобретенному имуществу (работам, услугам) также отражают на счетах 531 и 223 в качестве прочих доходов и расходов в зависимости от значения курсовых разниц.

Прекращение обязательств может осуществляться при зачете взаимных требований, новации, помещении долга, ликвидации юридического лица. Прекращение обязательств при зачете взаимных требований отражают по Дт сч 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками” и Кр сч 211 “Краткосрочные кредиторские задолженности покупателей и заказчиков”.

Прощения долга по существу является одним из видов дарения. Прощенная сумма долга является прочим доходом и отражается по Дт сч 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками” и Кр сч 611 “Прочие операционные доходы”.

Прекращение обязательств в результате новаций происходит замена одного обязательства другим, которая на синтетических счетах не отражается, осуществляются отметки в аналитическом учете отражаются бухгалтерской записью:

Дт сч 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками”

Кр сч 611 “Прочие операционные доходы”.

Прекращение обязательств в результате ликвидации организации и списании кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, отражают по Дт сч 531 “Краткосрочные кредиторские задолженности перед поставщиками и подрядчиками” и Кр сч 611 “Прочие операционные доходы”. Списание кредиторской задолженности, по истекшему сроку давности, осуществляют по результатам проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа обоснования и проприета руководителя организации.

При автоматизации учета на основании выписок банка составляются машинограммы синтетического и аналитического учета по каждому счету, применяемому для учета расчетов с покупателями и поставщиками. Учет расчетов с покупателями и поставщиками в целом и аналитическом разрезе по отдельным поставщикам. Аналитический учет построен не только в разрезе поставщиков и подрядчиков, но по моменту возникновения обязательств, их погашения, выведением остатка обязательств на конец месяца и отчетного периода. Такая система организации аналитического учета обеспечивает осуществление контроля за своевременным гашением обязательств организации перед поставщиками и покупателями.

3.3. Вопросы проблем учета налоговых обязательств.

Налоговые обязательства относятся к юридическим обязательствам. Они возникают в результате формирования задолженности организации по платежам налогов в бюджет. Организации платят в бюджет налог на прибыль, НДС, налог на акцизы, земельный налог и др.

Налог на прибыль - это по существу плата государству за пользование экономическим пространством, трудовыми ресурсами, производственной, социальной и прочей инфраструктурой и является средством финансового воздействия на предприятие государством с целью повышающегося его заинтересованности в развитии производства.

Раздел X Налогового Кодекса отражает Положения, относящиеся к налогу на прибыль юридических лиц, согласно которому все расходы, связанные с извлечением дохода, а также предусмотренные законодательством обязательные платежи, вычитаются из дохода, за исключением расходов, не вычитаемых из дохода.

Предприятия, применяющие кассовый метод моментом получения дохода считают фактическое поступление дохода в кассу или на расчетный счет, из которого вычитываются расходы отчетного периода

Налогоплательщик, осуществляющий учет методом доходов и расходов начисления, независимо от фактического момента получения дохода и понесения расходов, должен учесть доходы и расходы соответственно в момент приобретения права на получение дохода или при возникновении обязательств при понесении расходов. Учёт начисленного налога на прибыль отчётного периода ведется на котр-пассивном счёте 901. При этом начисленная сумма на прибыль отражается бухгалтерской проводкой: Дт сч.901 "Расходы по текущему налогу на прибыль", Кт 521 "Налоговые обязательства". Для учёта отложенных налоговых обязательств, подлежащих отнесению на текущий год, применяется счет 902 "Расходы по отложенному налогу на прибыль" и оформляется бухгалтерской проводкой: Дт сч. 902 "Расходы по отложенному налогу на прибыль". Кт сч. 521 "Налоговые обязательства". Перечисленная сумма налога на бюджет оформляется бухгалтерской проводкой: Дт сч. 521 "налоговые обязательства", Кт сч. 223 "Расчетные счета в банке". В конце отчётного периода данные регулирующих счетов 901 и 902 списываются в дебет счёта 801 "Общая

прибыль (убыток)" на котором учитывается полученная прибыль (убыток) нарастающим итогом, в счёт его уменьшения бухгалтерской проводкой: Дт сч. 801 "Общая прибыль (убыток)" Кт сч 901 "Расходы по текущему налогу на прибыль". При непосредственном отнесении в конце отчётного периода данных счета 801 "Общая прибыль (убыток)" на счет 341 "Чистая прибыль в отчетном периоде", то счета 901 и 902 закрываются бухгалтерской проводкой: Дт сч. 341 "Чистая прибыль в отчетном периоде" Кт сч. 901 "Расходы по текущему налогу на прибыль" Кт сч. 902 "Расходы по текущему налогу на прибыль" начисленная сумма текущих налоговых выплат и соответствующая ей сумма процентов уменьшаются. Налогоплательщики обязаны вести окончательный расчет до срока, установленного для представления декларации за налоговый год, и уплатить налог. За несвоевременную оплату налога и за его сокрытие, предприятия подвергаются штрафным санкциям, которые оформляются бухгалтерской проводкой при отнесении этих расходов на нераспределённую прибыль прошлых лет: Дт сч.343 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) прошлых лет" Кт сч 521 "Налоговые обязательства". При отнесении этих штрафных санкций на прочие операционные расходы, отражаются проводкой: Дт сч 731 "прочие операционные расходы" Кт сч 521 "Налоговые обязательства".

Согласно статье 118 Налогового кодекса А Р юридические и физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, не зарегистрированные в целях НДС в соответствии с положениями раздела XI Налогового Кодекса, с налогооблагаемым оборотом до 200 тыс. манат, в праве стать плательщиками упрощенного налога. Уплачивающие упрощённый налог юридические лица не являются плательщиками НДС, налога на прибыль и имущество, а физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица-плательщиками налога на доход и НДС по этой

деятельности. Упрощенный налог исчисляется с суммы, полученной налогоплательщиком от представления товаров, выполнения работ, оказания услуг (общего объёма выручки) и внереализационных доходов по следующим ставкам: в городе Баку - 4 %; в иных городах и районах, Нахчыванской АР - 2 %. Плательщики упрощенного налога не позднее 20 числа месяца представляют декларацию о сумме налога, подлежащей уплате, и в эти же сроки уплачивают налог в государственный бюджет. Экономическая сущность упрощённой системы налогообложения и исходящие отсюда теоретические аспекты ее учета дают основания, чтобы начисленный налог по упрощённой системе отражаться в учете бухгалтерской проводкой: Дт сч 601 "Продажа" Кт сч 521 "Налоговые обязательства" или же Дт сч 701 "Себестоимость продажи" Кт сч 521 "Налоговые обязательства". Применение той или иной бухгалтерской записи не приводит к ошибочным последствиям, поскольку в конечном счете начисленный налог в обоих случаях приводит к уменьшению общей прибыли в сумме начисленного налога. Предприятия оплачивают в бюджет также налог на добавленную стоимость на товары и услуги, влияющего на процесс ценообразования и структуру потребления. Он представляет собой форму изъятия в бюджет части прироста стоимости, которая создается на всех стадиях производства - от сырья до предметов потребления.

Носителем НДС является конечный потребитель, по этому в соответствии с принятыми принципами классификации налогов, НДС обычно относят к категории косвенных налогов.

НДС взимается с каждого акта продажи. Теоретически объектом налогообложения является добавленная стоимость, которая определяется налогоплательщика в местах производства, являются плательщиками акциза. Согласно Закону АР "Об акцизах" обложению акцизами подлежат:

- пищевой спирт, пиво и все виды спиртных напитков;
- табачные изделия;

- нефтепродукты;
- легковые автомобили;
- яхты, предназначенные для отдыха и спорта, и иные плавательные средства, предназначенные для таких целей.

Ставки акциза устанавливаются в процентах к отпускной стоимости и утверждаются правительством. Например, пищевой спирт - 0,8 манатов за каждый литр, табачные изделия - 12,5 % и др.

Отчетным периодом по акцизам является календарный месяц. При производстве подакцизных товаров акцизы по налогооблагаемым операциям должны быть уплачены не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным.

В бухгалтерском учете акцизы, как и все налоги, отражаются на счете 521 "Налоговые обязательства", субсчет "Расчеты по акцизам".

Начисление налога на акцизы отражается в учете записью:

Дт сч. 601 "Продажа";

Кт сч. 521 "Налоговые обязательства";

Плательщиками налога на имущество являются физические лица и предприятия имеющие, в собственности налогооблагаемые объекты. Предприятия уплачивают налог на имущество в размере 1 % от среднегодовой стоимости основных средств.

Годовую декларацию налога на имущество предприятие представляет в налоговый орган не позднее 31 марта года, следующего за отчетным.

-начисление налога отражается бухгалтерской проводкой.

Дт сч 801 "Общая прибыль (убыток)";

Кт сч 521 "Налоговые обязательства".

Предприятия и физические лица оплачивают также земельный налог, который ежегодно исчисляется в виде стабильного платежа за площадь земли, независимо от результатов хозяйственной деятельности собственников или пользователей земли.

Заключение

В связи с переходом на рыночную экономику, и его многосторонним развитием независимого от форм собственности меняются традиционные функции управления. В таких условиях становится необходимым совершенствование бухгалтерского учета и его сближение к международным стандартам. В настоящее время полностью обеспечению использования предприятиями передовых способов и методов международного учета с обеспечением передовой техники и технологии их использования.

Фундаментальная организация бухгалтерского учета в современных условиях требует обобщения проблем их систематизации и включения в русло международного учета. Известно, что информация о фактическом состоянии хозяйственных объектов осуществляется посредством бухгалтерского учета. Целостность, точность и своевременность информации означает предотвращения недочёта в управлении организацией и принятия необоснованных управленческих решений. Естественно, что все это требует совершенствования методологии бухгалтерского учета. В связи с этим приведенные ниже предпочтения могут повлиять совершенствованию методологии проблем оценки и учета активов и обязательств на предприятиях.

1. Главным направлением привлекающий внимание в решении проблем оценки и учета и обязательств является на предприятиях всех отраслей народного хозяйства, в т.ч. промышленности является изменения структуры баланса отражающей оценку учтенных активов и обязательств, а также изменения некоторых показателей финансовой отчетности. К примеру до недавнего времени во втором разделе баланса показывались нормативы нормируемые оборотные средства включающие сырье материала, готовую продукцию, товары и др. , а также их фактически остатки. Такое построение активов в балансе создавало условия для определения изменения фактического состояния активов относительно их нормативов создавало условие для контроля за состоянием активов на предприятии. Вместе с этим создавались условия изучения причин

отклонению фактического состояния активов по отношению к нормативам к концу отчетного периода и устранения влияющих, отрицательных факторов. Исходя из этого с целью достоверного признания оценки активов в балансе и обеспечения контроля за их использованием на наш взгляд есть необходимость отражения граф по нормативам оборотных активов.

2. Безусловным направлением решения проблем оценки и учета активов и обязательств на предприятиях является придерживание ими рекомендаций МСФУ и требований НСБУ по вопросам оценки активов и обязательств и критериев признания в отчетности.

3. В решении учета обязательств в качестве банковских кредитов возникают проблемы отказа выдачи кредитов под формированием сезонных запасов материальных ресурсов, временных запасов, под расчетные документы. Это приводит к ухудшению формирования активов организации и в целом их финансового состояния.

На наш взгляд необходимо обеспечить выдачу кредитов банка государственным предприятиям и контроль за их использованием по назначению для чего необходимо достоверно организовать учет этих видов обязательств.

4. С целью обеспечен правильной организации учета обязательств выступающих в виде предварительной оплаты стоимости билетов железной дороги и авиабилетов, абонентной платы за газеты и журналы и др. необходимо ввести счета по заработанным доходам или "Доходы заработанные в виде авансов". Применение данного счета в учетной практике стало бы целесообразным.

5. Условиях хозяйствования при рыночной экономике приводящей к изменением цен в результате влияния спроса и предложения требуют с целью более точного формирования финансового состояния периодически пересматривать вопросы переоценки активов. Однако к сожалению предприятия не всегда придерживаются этого, в результате чего не обеспечивается достоверности оценки активов являющийся одним из его принципов.

6. Для обеспечения достоверной оценки активов на предприятиях необходимо правильно организовать учет скачаемых их себестоимости, для чего возникает необходимость применения в плане счета в отдельного счета "Транспортно заготовительные расход" для учета скачаемых их себестоимости.

7. Напряженность финансового состояния в условиях недостаточности оборотного капитала, предприятия могут превратить свои краткосрочные задолженности в долгосрочные. Предприятиям имеют возможность оплаты этих расходов за счет текущих активов. Использование международной практики превращения краткосрочных обязательств в долгосрочные в нашей республике, создало бы условия для стабилизации финансового состояния организации.

8. С целью обеспечения правильности и достоверности результатов анализа активов и обязательность, аналитик должны удостовериться. В достоверности используемой информации. Для этого возникает необходимость в изучении заключенных организаций контрактов и обязательств, обратить внимание на сопоставимость показателей.

9. С целью приведения в порядок проблем оценки и учета активов и обязательств, есть необходимость в разработке и применении инструкций по учету активов, обязательств, капитала, а также прибылей и убытков, поскольку стандарты не предусматривают специфические особенности отдельных предприятий.