Бухгалтерский учет и отчетность.

Задания для практического занятия.

**1.** Организация (налогоплательщик НДС) строит административное здание. Расходы на строительно-монтажные работы, выполненные хозяйственным способом, за I квартал составили:

заработная плата - 1 500 000 руб.; материалы - 2 250 000 руб.; амортизация - 500 000 руб. В этом же периоде для проведения отдельных работ привлечена подрядная строительная организация; стоимость таких работ - 1 200 000 руб. (с НДС – 20 %). Расчеты с подрядчиком произведены в том же периоде.

Отразите операции в бухгалтерском учете организации. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 1**

П. 5 ФСБУ 26/2020 капитальные вложения, в том числе, - строительство, сооружение, изготовление объектов основных средств. Капитальные вложения признаются в бухгалтерском учете в сумме фактических затрат на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств (далее – фактические затраты) (п.п.9) без возмещаемых налогов (П.11)

Дт08 Кт 70 1 500 000 руб. – начислена заработная плата

Дт 08 Кт 69 450 000 руб. – начислены страховые выплаты

Дт 08 Кт 10 2 250 000 руб. – переданы материалы

Дт 08 Кт 02 500 000 руб. - амортизация

Дт08 Кт60 1 000 000 руб. - отражена стоимость СМР, выполненных подрядной организацией (1 200 000 - 200 000);

Дт19 Кт60 200 000 руб. – выделен НДС, предъявленный подрядчиком;

Дт68 Кт19 200 000 руб. – принят к вычету НДС;

Дт60 Кт51 1 200 000 руб. - оплачены СМР, выполненные подрядчиком.

Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления признается объектом налогообложения НДС (пп.3 п.1ст.146 НК РФ).

П.2 ст.159 НК РФ При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления налоговая база определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

п. 10 ст. 167 НК РФ - моментом определения налоговой базы при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления является последнее число каждого налогового периода.

Дт19 Кт68 940 000 руб. (4 700 000 x 20%) - исчислен НДС со стоимости СМР для собственного потребления;

НДС, начисленный на стоимость СМР, можно принять к вычету в том же квартале, когда он начислен: Дт 68 Кт19 при соблюдении условий п. 6 ст. 171, п. 5 ст. 172 НК РФ:

- строящийся (монтируемый) объект планируется использовать (хотя бы частично) в операциях, облагаемых НДС;

- по этому объекту будет начисляться амортизация в налоговом учете.

Письмо Минфина от 16.01.2006 №03-04-15/01; письмо ФНС от 25.01.2006 №ММ-6-03/63@ - ндс начисляется со всей стоимости СМР: собственные силы и подрядчик. ВАС от 06.03.2007 №15182/06 признал письмо Минфина не соответствующим нормам НК: подрядчик не включается. СМР в НК РФ не расшифровывают. Следует обратиться к нормам Госкомстата (2004), Росстата (2009 г. - №314, 2008г. - № 278) N1 «Основные сведения о деятельности организаций» и П-1 «Сведения о производстве и отгрузке»: перечень СМР, выполненных хозспособом, тоже самое, что СМР для собственного потребления

Дт68 Кт19 940 000 руб. - принят к вычету НДС со стоимости СМР для собственного потребления

2. При проведении инвентаризацииперед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 год было выявлено оборудование, не используемое в деятельности по причине неисправности. Составлен акт о нецелесообразности проведения ремонтных работ. Первоначальная стоимость - 2 070 000 руб., начисленная амортизация – 1 990 000 руб. Полученный при ликвидации металл в количестве 1 500 кг был принят к учету как металлолом, который организация обычно закупала для своей деятельности и учитывала по цене 400 руб. за 1 тонну. Текущая рыночная стоимость металлолома составляет 480 руб. за 1 тонну. Расходы по демонтажу оборудования составили 14 400 рублей. (НДС не облагается) и были оплачены.

Раскройте порядок отражения операций, возникших в связи с описанной ситуацией, в бухгалтерском учете организации в 2021 году. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 2**

На основании п.29 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. №26н стоимость основных средств, не способных приносить доход, подлежит списанию с учета. Согласно п.31 ПБУ 6/01 доходы и расходы от списания основных средств подлежат зачислению в состав прочих доходов или расходов, т.е. используется счет 91 в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. (*п.40 ФСБУ 6/2020 -  объект основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, списывается с бухгалтерского учета. П. 42 ФСБУ 6/2020: при списании объекта основных средств суммы накопленной амортизации и накопленного обесценения по данному объекту относятся в уменьшение его первоначальной стоимости (переоцененной стоимости). П. 43 ФСБУ 6/2020: затраты на демонтаж, утилизацию объекта основных средств и восстановление окружающей среды признаются расходами периода, в котором были понесены, за исключением случаев, когда в отношении этих затрат ранее было признано оценочное обязательство. П.44 ФСБУ 6/2020: разница между суммой балансовой стоимости списываемого объекта основных средств и затрат на его выбытие, с одной стороны, и поступлениями от выбытия этого объекта, с другой стороны, признается доходом или расходом в составе прибыли (убытка) периода, в котором списывается объект основных средств.).*

Дт 02 Кт 01 1 990 000 руб. – списана амортизация оборудования

Дт 91 Кт 01 80 000 руб. (2 070 000-1 990 000) – списана остаточная стоимость

Дт 91 Кт 60 14 400 руб. - расходы по демонтажу

Дт 60 Кт 51 14 400 руб. – оплата услуг по демонтажу

На основании п. 16 ФСБУ 5/2019 «Запасы», приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н, если в качестве запасов признаются материальные ценности, остающиеся от выбытия внеоборотных активов, то затратами, включаемыми в фактическую себестоимость запасов, считается наименьшая из следующих величин:

а) стоимость, по которой учитываются аналогичные запасы, приобретенные (созданные) организацией в рамках обычного операционного цикла;

б) сумма балансовой стоимости списываемых активов и затрат по демонтажу и разборке объектов, извлечением материальных ценностей и приведением их в состояние, необходимое для использования в качестве запасов.

Стоимость аналогичных запасов - 400 руб. за 1 тонну.

Сумма балансовой стоимости списываемых активов и затрат: 80 000+14 400=94 400 руб.

Дт 10 Кт 91 600 руб. (400х 1 500 кг (1,5 т)) - принят к учету металлолом

Формирование финансового результата – на счете 99 согласно Плану счетов:

Дт 99 Кт 91 93 800руб. (80 000+14 400 – 600) – убыток от списания оборудования.

3.Организация в ноябре 2017 года признало в бухгалтерском учете результат от НИОКР в сумме 12 000 000 руб., установив срок его использования 5 лет и линейный способ начисления амортизации. Фактическое применение результатов НИОКР в производстве начато в декабре 2017 г. В планах производства организации на 2022 г. и последующие годы использование результата НИОКР не предусмотрено в связи с отсутствием спроса на продукцию, производимую с использованием результатов НИОКР.

Определите числовое значение показателя «Результаты НИОКР» в регистрах бухгалтерского учета организации на 31.12.2021 г.

Отразите хозяйственные операции в бухгалтерском учете. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 3**

Согласно п.5 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н, информация о расходах по научно-исследовательским, опытно- конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, признанные результаты НИОКР учитываются на отдельном субсчете счета 04 и списываются на расходы по обычным видам деятельности:

Дт 04 с/с Кт 08 12 000 000 руб. – признан результат НИОКР;

Дт 20 Кт 04с/с 200 000 руб. - сумма ежемесячного списания НИОКР (12 000 000 : 60 мес.).

Расходы по НИОКР подлежат списанию на расходы по обычным видам деятельности с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд организации (п. 10 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02).То есть, стоимость НИОКР будет списываться с января 2018 года.

С 2018 по 2021 годы включительно, т.е. за четыре года использования результатов НИОКР, будет списано на затраты 9 600 000 руб. (200 000 х 48 мес.).

Несписанная на расходы по обычным видам деятельности сумма НИОКР на счете 04 составляет 2 400 000 руб. (12 000 000 - 9 600 000).

Согласно п. 15 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утв. приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н, в случае прекращения использования результатов НИОКР в производстве несписанные суммы подлежат отнесению на прочие расходы на дату принятия решения о прекращении использования результатов НИОКР:

Дт 91 Кт 04 с/с 2 400 000 руб.

В регистрах бухгалтерского учета организации на 31.12.2021 г. числовое значение показателя «Результаты НИОКР» отсутствует.

4. При разработке макета товарного знака в апреле отчетного года торговой организацией были произведены следующие затраты:

- списаны материалы на сумму 30 078 руб.;

- начислена заработная плата 80 000 руб.;

- страховые взносы в сумме 24 000 руб.

В мае отчетного года была подана заявка на регистрацию исключительного права на товарный знак. Стоимость услуг по регистрации - 10 000 руб. Оплата произведена с расчетного счета организации. Государственная регистрация товарного знака состоялась в июне отчетного года.

Согласно учетной политике организация начисляет амортизацию по нематериальным активам линейным способом.

Раскройте порядок отражения всех операций, возникших в связи с описанной ситуацией, в бухгалтерском учете, включая операцию по начислению амортизации товарного знака за первый месяц. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 4**

Согласно п.3 ПБУ "Учет нематериальных активов", утв. Приказом Минфина России от 27.12.2007 №153н (ПБУ 14/2007) к нематериальным активам относятся активы при выполнении ряда условий. На основании п. 4 ПБУ 14/2007 к нематериальным активам относятся, в том числе, товарные знаки.

В силу п.1 ст. 1491 ГК РФ исключительное право на товарный знак действует в течение десяти лет со дня подачи заявки на государственную регистрацию товарного знака в федеральный орган исполнительной власти по интеллектуальной собственности.

Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости на дату принятия его к бухгалтерскому учету (п. 6 ПБУ 14/2007) в сумме фактических затрат (п. п.7,8,9 ПБУ 14/2007) без возмещаемых налогов (п. 10 ПБУ 14/2007).

Отражение операций в бухгалтерском учете организации отражается следующими записями (Инструкция по применению Плана счетов):

Апрель

Дт08 Кт10 30 078 руб. – списаны материалы на изготовление товарного знака;

Дт 08 Кт70 80 000 руб. – начислена заработная плата

Дт 08 Кт 69 24 000 руб. - начислены страховые взносы

Май

Дт 08 Кт76 10 000 руб. – учтены расходы по регистрации товарного знака.

Дт 76 Кт 51 10 000 руб. - оплачена регистрация товарного знака

Июнь

Дт 04 Кт08 144 078 руб. (30 078+80000+24000+10000)– принят к учету товарный знак по первоначальной стоимости.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия их к бухгалтерскому учету, т.е. в данном примере - с июля (п. 31 ПБУ 14/2007). Срок полезного использования для целей бухгалтерского учета составит 10 лет\*12 мес.=120 мес.; 120-2=118 мес. Амортизационные отчисления в месяц составят:

144 078 : 118 мес. = 1221 руб.

Ежемесячно, с июля

Дт44 Кт05 1221 руб. – начислена амортизация.

5.На основании договора цессии Организация (цессионарий) приобрела у кредитора (цедент) право требования, возникшее из договора поставки, по цене 840 000 руб. (НДС не облагается). Приобретенное право требования оплачено цеденту в месяце приобретения. Величина приобретенного требования (дебиторской задолженности) составляет 1080 000 руб. (в том числе НДС 180 000 руб.). Приобретенное требование было погашено должником в сумме 1080000 (в том числе ндс180 000 руб.). В соответствии с учетной политикой Организации доходы по финансовым вложениям признаются прочими поступлениями.

Отразите в бухгалтерском учете Организации (цессионарий) операции. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 5**

Согласно п.п. 2, 3 ПБУ 19/02"Учет финансовых вложений", приказ Минфина России от 10.12.2002 N 126н дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора уступки права требования, учитывается в составе финансовых вложений организации. На основании п. п. 8, 9 ПБУ 19/02 финансовые вложения принимается к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, в сумме фактических затрат без НДС.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, Приказ Минфина России от 31.10.2000 N 94н фактические затраты на финансовое вложение отражаются на счете 58:

Дт 58 Кт 76 840 000 руб. - отражено финансовое вложение по договору цессии

Дт 76 Кт 51 840 000 руб. – оплата по договору цессии

При погашении требования должником в учете организации отражается выбытие финансового вложения (п. 25 ПБУ 19/02).

Доходы и расходы от такой операции признаются прочими доходами и расходами на дату погашения требования должником на основании п. 34 ПБУ 19/02 и Учетной политики.

Дт 51 Кт 62 1 080 000 руб. – получены средства от должника

Дт 62 Кт 91 1 080 000 руб. - признан прочий доход в сумме оплаты, полученной от должника

Дт 91 Кт 58 840 000 руб. - списана первоначальная стоимость выбывшего денежного требования

В соответствии с п. 4 ст. 155, п. 8 ст. 167 НК РФ на дату исполнения должником обязательства налоговая база по НДС определяется в размере превышения полученной от должника суммы над суммой расходов на приобретение. Сумма НДС рассчитывается с применением налоговой ставки 20/120 согласно п. 4 ст. 164 НК РФ.

Дт 91 Кт 68 40 000 руб. ((1 080 000 - 840 000) x 20/120) - начислен НДС

Дт 91 Кт 99 200 000 руб. (1 080 000-840 000-40 000) – прибыль по договору цессии

**6.** Российская организация в ноябре 2021 г. приобрела акции, обращающиеся на ОРЦБ, с привлечением брокера. При покупке акций организация воспользовалась услугами консультанта – эксперта, которые были оплачены с расчетного счета в размере 5000 руб. (без НДС). На покупку акций брокеру было перечислено 105 000 руб. Брокер приобрел 50 обыкновенных акций по цене 2000 руб. за штуку и удержал свое вознаграждение в сумме 5000 руб. (без НДС) из перечисленной ему суммы. Текущая рыночная стоимость акций по состоянию на 31 декабря 2021 г. составляла 1900 руб. за штуку. В январе 2022 г. акции были проданы через брокера по цене 1800 руб. за штуку, вознаграждение брокера составило 4000 руб. (без НДС)

В соответствии с учетной политикой организации операции с ценными бумагами не относятся к обычным видам деятельности организации. Уровень существенности для целей включения затрат в стоимость финансовых вложений составляет 4% от стоимости вложений.

Раскройте порядок отражения операций, возникших в связи с описанной ситуацией, в бухгалтерском учете организации. Определите финансовый результат от продажи акций. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 6**

Финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости, в состав которой включаются все фактические затраты по приобретению ценных бумаг, включая стоимость консультационных и посреднических услуг – п. 9 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утв. приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н. Согласно п.11 ПБУ 19/02 несущественные расходы могут признаваться прочими в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету ценные бумаги. В данном случае сумма услуг консультанта и брокера существенна (10 000:100 000х100%), поэтому первоначальная стоимость акций составит:

50\*2000+5000+5000 = 110 000 руб.

Ноябрь 2021 г.

Дт 76 Кт 51 5 000 руб. - оплата услуг консультанта

Дт 76 Кт 51 105 000 руб. - перечислено с расчетного счета брокеру на приобретение ценных бумаг

Дт 58 Кт 76 110 000 руб. - приняты к учету приобретенные акции

31 декабря 2021 г.

По данным ценным бумагам определяется текущая рыночная стоимость. Согласно п. 20 ПБУ 19/02 организация производит корректировку стоимости ценных бумаг до текущей рыночной стоимости по состоянию на конец года: 31.12.2021.

Величина корректировки равна:

50\*1900=95 000

110 000- 95 000 = 15 000 руб.

Данная корректировка включается в состав прочих расходов (п. 20 ПБУ 19/02).

Дт 91 Кт 58 15 000 руб. - произведена корректировка стоимости приобретенных ценных бумаг

Январь 2022 г.

Доходы и расходы от реализации акций по Учетной политике организации относятся к прочим доходам и расходам организации (пункты 4, 7 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н; пункты 4, 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н).

Реализация ценных бумаг не облагается НДС – подпункт 12 пункта 2 статьи 149 НК РФ.

Дт 76 Кт 91 90 000 руб. (50\*1 800)– признан доход от продажи акций

Дт 91 Кт 58 95 000 руб. (50\*1 900) - списана учетная стоимость акций

Дт 91 Кт 76 4 000 руб. - признано в составе расходов вознаграждение посредника

Дт 99 Кт 91 9 000 руб. (90000-95000-4000) - финансовый результат от продажи акций (убыток)

7. За отчетный период в организации, применяющей общую систему налогообложения, были произведены следующие операции.

-За расчетно-кассовое обслуживание в банке согласно договору начислено за текущий год 25 000 руб.

-Организация начислила и получила в текущем году от поставщика возмещение убытков в связи с недопоставкой материалов, признанные судом, в сумме 30 000 руб.

-В декабре текущего года организация реализовала станок за 135 000 руб., в том числе НДС. Первоначальная стоимость станка составляла 240 000 руб., начисленная амортизация 168 000 руб.

-По данным на начало 4 квартала текущего года организации принадлежит 1 000 акций. Учетная цена – 130 руб. за акцию. Официальных котировок на них нет. В течение 4 квартала текущего года в организацию поступала информация о большом количестве сделок по аналогичным акциям. Средняя цена по сделке – 80 руб.

-Начислен налог на имущество за текущий год 50 000 руб.

Отразите все перечисленные доходы и расходы в бухгалтерском учете, определите финансовый результат от указанных операций организации. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 7**

В соответствии с п. 11 ПБУ 10/99 «Расходы организации», приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. №33н прочими являются расходы, не связанные с осуществлением обычных видов деятельности организации, в том числе, расходы по оплате услуг банка.

Согласно с п.7 ПБУ 9/99 «Доходы организации», приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. №32н неустойки к получению за нарушение условий договоров признаются прочими доходами. По Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н применяется счет 91.

Дт 91 Кт 76 25 000 руб. – расходы за расчетно-кассовое обслуживание

Расчеты за нарушение условий договоров поставщиками и покупателями отражаются на счете 76 обособленно – «Расчеты по претензиям»:

Дт 76 с/с Кт 91 30 000 руб.

Согласно п. 10.1 ПБУ 16/02 «Прекращаемая деятельность», Приказ Минфина России от 02.07.2002 №66 н.: долгосрочные активы к продаже - это, в том числе,:

* объекты основных средств, использование которых прекращено в связи с принятием решения о продаже их, и в отношении которых имеется подтверждение того, что возобновление использования их не предполагается.

Согласно п. 10.2 ПБУ 16/02 «Прекращаемая деятельность», Приказ Минфина России от 02.07.2002 №66 н:

* в момент принятия к бухгалтерскому учету долгосрочный актив к продаже оценивается по балансовой стоимости основного средства, использование, которого прекращено в связи с принятием решения о его продаже. Под балансовой стоимостью понимается нетто-оценка объекта, т. е. стоимость, по которой он отражен в бухгалтерском учете за вычетом регулирующих величин.

Согласно п. 30 ПБУ 6/01"Учет основных средств", Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н при списании объекта основных средств в результате продажи выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме по договору.

Согласно Плана счетов при выбытии основных средств возможно открытие отдельного субсчета к счету 01.

Дт 01/выбытие Кт 01 240 000 руб. – списывается первоначальная стоимость станка

Дт 02 Кт 01/выбытие 168 000 руб. – списывается сумма амортизации станка

Дт 41 Кт 01/выбытие 72 000 руб. (240 000-168 000) – балансовая стоимость долгосрочного актива к продаже

В соответствии с п. 31 ПБУ 6/01 доходы и расходы от списания основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания отражаются в качестве прочих доходов и расходов ((*п.40 ФСБУ 6/2020 -  объект основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, списывается с бухгалтерского учета. П. 42 ФСБУ 6/2020: при списании объекта основных средств суммы накопленной амортизации и накопленного обесценения по данному объекту относятся в уменьшение его первоначальной стоимости (переоцененной стоимости). П. 43 ФСБУ 6/2020: затраты на демонтаж, утилизацию объекта основных средств и восстановление окружающей среды признаются расходами периода, в котором были понесены, за исключением случаев, когда в отношении этих затрат ранее было признано оценочное обязательство. П.44 ФСБУ 6/2020: разница между суммой балансовой стоимости списываемого объекта основных средств и затрат на его выбытие, с одной стороны, и поступлениями от выбытия этого объекта, с другой стороны, признается доходом или расходом в составе прибыли (убытка) периода, в котором списывается объект основных средств.).*

В Информационном сообщении Минфина России от 9 июля 2019 г. N ИС-учет-19 “Новое в бухгалтерском законодательстве: факты и комментарии” указывается, что прибыль (убыток), связанная с долгосрочными активами к продаже отражается в отчете о финансовых результатах отдельной статьей либо включается в другую статью отчета о финансовых результатах, например, "Прочие расходы", "Прочие доходы".

На основании п.16 ПБУ 9/99 "Доходы организации", Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н доходы от продажи основных средств признаются при выполнении условий пункта 12 ПБУ 9/99.

Дт 62 Кт 91 135 000 руб. - продажная стоимость станка

Дт 91 Кт 68 22 500 руб. – начислен ндс

Дт 91 Кт 41 72 000 руб. – списана стоимость долгосрочного актива к продаже

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности ценные бумаги, которые не обращаются на организованном рынке, отражаются по первоначальной стоимости в соответствии с п. 21 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», приказ Минфина РФ от10.12.2002 № 126н

Согласно п. 37 ПБУ 19/02 устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, признается обесценением финансовых вложений: организация не получает тех выгод, на которые рассчитывала.

Если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной и расчетной стоимостью финансовых вложений. Формируется резерв за счет финансовых результатов организации (в составе прочих расходов) (п. 38 ПБУ 19/02).

Дт 91 Кт 59 50 000 руб. ((130-80)\*1 000 шт.) – резерв по обесценение финансовых вложений

Сумма налога на имущество юридических лиц может быть включена в состав прочих расходов (п. 11 ПБУ 10/99):

Дт 91 Кт 68/налог на имущество 50 000 руб.- начислен налог на имущество

На счете 91 формируется финансовый результата от прочих операций:

Дт 99 Кт 91 54 500 руб. (30 000+135 000-25 000-22 500-72 0000-50 000-50 000)

8. Выданное организацией поручительство обеспечивает задолженность в сумме основного долга по договору займа, равной 600 000 руб., и процентов, ежемесячно начисляемых из расчета 15% годовых в течение срока действия договора займа - 123 дня. Проценты, начисленные за первый месяц пользования займом (31 день), должник уплатил, о чем известил организацию-поручителя. В следующем месяце у поручителя появилась информация о неуплате должником процентов по причине его неплатежеспособности. На отчетную дату вероятность появления у поручителя обязанности по выплате суммы займа и процентов кредитору оценена как высокая.

Отразите хозяйственные операции в бухгалтерском учете организации-поручителя, включая получение поручителем от кредитора требования по погашению долга по займу и процентам, а также исполнение обязательства поручителя. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 8**

Согласно п. 1 ст. 329 ГК РФ исполнение обязательств может обеспечиваться способами, предусмотренными законом или договором, в том числе поручительством. По договору поручительства поручитель обязывается перед кредитором другого лица отвечать за исполнение последним его обязательства полностью или в части.

В соответствии с п. 4 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», утв. приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н, при заключении договора поручительства у поручителя может возникнуть обязательство с неопределенным сроком и (или) величиной исполнения, т.е. оценочное обязательство.

Однако, если не выполняются условия признания пп. «б» и (или) «в» п. 5 ПБУ 8/2010 (уменьшение экономических выгод организации; величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена), то признается условное обязательство. Согласно п. 9, 14 ПБУ 8/2010 информация о условном обязательстве в бухгалтерском учете не отражается, а раскрывается в бухгалтерской отчетности (на забалансовых счетах - п. 3 Информации Минфина России от 22.06.2011 N ПЗ-5/2011 "О раскрытии информации о забалансовых статьях в годовой бухгалтерской отчетности организации"): счет 009 согласно Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, приказ Минфина России от 31.10.2000 N 94н.

Согласно п. 1.6. Положения Банка России от 22.12.2014 №446-П «О порядке определения доходов, расходов и прочего совокупного дохода кредитных организаций» проценты рассчитываются исходя из продолжительности года (365 или 366 дней) и фактического количества дней в месяце:

Дт 009 630 328,77 руб. - отражена сумма выданного поручительства ((600 000 руб. + 600 000 руб. x 15% / 365 дн. x 123 дн.).

При уплате должником процентов кредитору и при прекращении поручительства (при перечислении денежных средств кредитору) организация-поручитель списывает соответствующую сумму выданного обеспечения со счета 009:

Кт 009 7 643,84 (600 000 руб. x 15% / 365 дн. x 31 дн.) - сумма поручительства уменьшена на сумму процентов, уплаченных должником за первый месяц.

На отчетную дату, в период действия договора поручительства, вероятность выплаты по нему оценена как высокая. В соответствии с п. 8 ПБУ 8/2010 организация-поручитель должна признать оценочное обязательство и отразить его на счете учета резервов предстоящих расходов с отнесением на прочие расходы организации или расчеты. Оценочное обязательство признается в сумме, которую предстоит выплатить по договору поручительства (сумма займа и проценты, начисленные за оставшийся срок пользования заемными средствами, равный 92 дням (123 дн. - 31 дн.)) (п. 15 ПБУ 8/2010). Данная сумма составляет 622 684,93руб. (600 000 руб. + 600 000 руб. x 15% / 365 дн. x 92 дн.).

Дт 91 (Дт 76с/с) Кт 96 622 684,93 руб. - признано оценочное обязательство.

Кт 009 622 684,93 руб

При предъявлении кредитором требования о выплате по обязательству должника в учете поручителя отражается кредиторская задолженность согласно п. 21 ПБУ 8/2010.

Дт 96 Кт 76 622 684,93 руб. - отражена задолженность перед кредитором по выплате суммы займа и процентов по истечении срока договора;

Дт 76 Кт 51 622 684,93 руб. - исполнено обязательство должника по договору займа.

9. В соответствии с условиями договора поставки организация в августе получила 100%-ную предоплату в сумме 495 600 руб. (НДС не облагается). Впоследствии стороны заключили соглашение о новации, по которому обязательство организации-поставщика по поставке товара заменено на заемное обязательство. В соответствии с заключенным соглашением сумма полученной предоплаты признается суммой займа, предоставленного организации с 21 августа по 20 октября текущего года (включительно). На сумму займа начисляются проценты по ставке 9% годовых со дня, следующего за днем предоставления займа, по день возврата займа включительно. Проценты выплачиваются организацией одновременно с возвратом основной суммы долга.

Отразите хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учета организации. Ответ обоснуйте.

**Резюме ответа 9**

В соответствии с п. 3, 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, сумма предоплаты, полученной от покупателя по договору поставки, не признается доходом организации и отражается в качестве кредиторской задолженности на счете 62 согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н:

Дт 51 Кт 62 495 600 руб. - получена предоплата от покупателя по договору поставки.

Согласно п. 2 ст. 818, п. 1 ст. 808 ГК РФ сторонами заключено соглашение о новации, согласно которому обязательство поставщика по поставке товара заменено заемным обязательством. Обязательство поставщика по договору поставки прекращается с момента вступления в силу соглашения о новации (п. 1 ст. 414, п. 1 ст. 432, п. 1 ст. 433 ГК РФ).

Обязательство по возврату займа (в сумме полученной предоплаты) отражается как кредиторская задолженность согласно п. 2 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», утв. приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н, на счете 66 согласно Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н:

Дт 62 Кт 66  495 600 руб. - отражена новация обязательства по договору поставки в заемное обязательство.

Проценты, подлежащие уплате по заемному обязательству в соответствии с соглашением о новации, на равномерной основе включаются в состав прочих расходов (п. 3, 6, 7, 8 ПБУ 15/2008).

Согласно п.1.6 Положения Банка России от 22.12.2014 №446-П «О порядке определения доходов, расходов и прочего совокупного дохода кредитных организаций» проценты рассчитываются исходя из продолжительности года (365 или 366 дней) и фактического количества дней в месяце.

31 .08.

Дт 91 Кт 66 1 222,03 руб. (495 600 x 9% / 365 x 10) - отражены проценты, начисленные за август;

30.09

Дт 91 Кт 66 3 666,08 руб. (495 600 x 9% / 365 x 30) - отражены проценты, начисленные за сентябрь;

20.10

Дт 91 Кт 66 2 444,05 руб. (495 600 x 9% / 365 x 20) - отражены проценты, начисленные за октябрь.

Согласно п. 5 ПБУ 15/2008 погашение основной суммы обязательства по займу отражается организацией-заемщиком как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности. Расходом не признается в соответствии с п. 3 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утв. приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н:

Дт 66 Кт 51 502 932,16 руб. (495 600 + 1 222,03 + 3 666,08 + 2 444,05) - погашена сумма основного долга, а также сумма начисленных процентов.

10. Компания выдала заем сроком на четыре месяца (с 31 июля 2021 года по 30 ноября 2021 года) в размере 10 млн. руб. с условием выплаты процентов единовременно по окончании срока займа по ставке 0,75 ключевой ставки ЦБ РФ на день уплаты процентов. Ключевая ставка с 1 августа 2021 г. – 6,75%, с 1 ноября – 7,5% годовых (условно). Проценты начисляются со дня, следующего за днем поступления займа, до дня возврата займа. Проценты могут быть уплачены не позднее 2 декабря 2021 г. Организация погасила всю задолженность 30 ноября.

Отразите в бухгалтерском учете организации, получившей заем на пополнение оборотных средств, операции, возникшие в связи с описанной ситуацией. Приведите нормативное обоснование всех отраженных операций.

**Резюме ответа 10**

Согласно п.2 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н основная сумма обязательства по полученному займу отражается в бухгалтерском учете как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа. На основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, Приказ Минфина России от 31.10.2000 N 94н, будут выполнены проводки:

Дт 51 Кт 66 10 000 000 руб. – получены заемные средства

Проценты, подлежащие уплате, учитываются обособленно от основной суммы долга (п. 4 ПБУ 15/2008). На основании п. 7 ПБУ 15/2008 проценты по кредитам признаются прочими расходами (счет 91по Плану счетов), за исключением стоимости инвестиционного актива. Проценты начисляются равномерно независимо от условий договора (п.8 ПБУ 15/2008).

При начислении суммы процентов в расчет принимается фактическое количество календарных дней в периоде (п.1.6 Положения о порядке определения доходов, расходов и прочего совокупного дохода кредитных организаций, ЦБ РФ от 22.12.2014 №446-П).

В соответствии с п.4 ПБУ 8/2010«Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», приказ Минфина РФ от  13.12.2010 № 167н формируется оценочное обязательство: в данном случае – неопределенная величина к погашению. Согласно п. 8 ПБУ 8/2010 оценочное обязательство отражается на счете предстоящих расходов: счет 96  по Плану счетов

Август Дт 91 Кт 96 42 996,58 руб. (10000000х0,75х6,75%:365х31дн)-%% за август

Сентябрь Дт 91 Кт 96 41 609,59 руб. (10000000х0,75х6,75%:365х30дн)- %% за сентябрь

Октябрь Дт 91 Кт 96 42 996,58 руб. (10000000х0,75х6,75%:365х 31дн)-%% за октябрь 127 602,75 август-октябрь 92 дня

Ноябрь Дт 91 Кт 96 60 410,95 руб. (10 000 000х0,75х7,5%:365х122дн) - 127 602,75=188 013,70-127 602,75= 60 410,95 руб.- проценты за ноябрь

Дт 96 Кт 66 с/с 188 013,70 руб. (42 996,58+ 41 609,59 +42 996,58 +60 410,95) – кредиторская задолженность по процентам

На основании п. 5 ПБУ 15/2008 погашение обязательства по полученному займу отражается в бухгалтерском учете как уменьшение кредиторской задолженности.

Дт 66 Кт 51 10 000 000 руб. – погашена основная сумма долга

Дт 66 с/с Кт 51 188 013,70 руб. – перечислены проценты