

ПРИКАЗ № 1

г.Москва

22 декабря 2014г.

**«Об утверждении учетной политики»**

Учетная политика для целей бухучета разработана в соответствии с Законом от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н), ПБУ 1/2008 «Учетная политика организаций» (утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н), Планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению (утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н), приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Утвердить Учетную политику ООО «Группа компаний «Самолет» для целей бухгалтерского учета согласно Приложению №1 к настоящему приказу.
2. Утвердить Учетную политику ООО «Группа компаний «Самолет» для целей налогообложения согласно Приложению №2 к настоящему приказу.
3. Установить, что данная Учетная политика применяется со дня государственной регистрации организации.
4. Контроль за исполнением настоящего Приказа возложить на себя.

Генеральный директор



Марфутин А.А.

Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»  
Юр. адрес: 121108 г. Москва, ул. Ивана Франко, д.8  
Местонахождение: 121108, г. Москва, ул. Ивана Франко, д. 8,  
тел. + 7 (495) 967-13-13 факс + 7 (495) 287-32-30 e-mail: [info@samoletgroup.ru](mailto:info@samoletgroup.ru) [www.samoletgroup.ru](http://www.samoletgroup.ru)  
ОГРН 1147748137790; ИНН 7731034865; КПП 773101001

Утверждено  
Приказом Генерального директора  
\_\_\_\_\_  
№ \_\_\_\_ от \_\_\_\_\_ г.

**Положение об учетной политике  
ООО «Группа компаний «Самолет»  
для целей бухгалтерского учета**

Нормативные документы .....	65
1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ .....	66
1.1. Существенность .....	66
1.1.1. Общие критерии показателей существенности .....	66
1.1.2. Сферы применения существенности .....	66
1.1.3. Исправления в бухгалтерском учете и отчетности .....	67
1.2. Изменения учетной политики .....	68
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ .....	68
2.1. Организация ведения бухгалтерского учета .....	68
2.2. Рабочий план счетов .....	69
2.3. Первичные учетные документы .....	69
2.4. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств .....	69
2.5. Бухгалтерская (финансовая) отчетность .....	70
3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ .....	71
3.1. Учет внеоборотных активов .....	71
3.1.1. Учет основных средств .....	71
3.1.2. Учет нематериальных активов .....	73
3.1.3. Учет капитальных вложений в собственные оборотные активы .....	73
3.2. Учет материально-производственных запасов .....	74
3.2.1. Учет специальной одежды и специальной оснастки .....	75
3.3. Учет финансовых вложений .....	75
3.3.1. Первоначальная оценка финансовых вложений .....	76
3.3.2. Последующая оценка финансовых вложений .....	76
3.3.3. Выбытие финансовых вложений .....	76
3.4. Учет денежных средств и их эквивалентов .....	77
3.5. Учет обязательств, выраженных в иностранной валюте .....	77
3.6. Учет заемных средств .....	77
3.6.1. Основные понятия .....	77
3.6.2. Классификация займов и кредитов .....	78
3.6.3. Бухгалтерский учет заемных средств .....	78
3.6.4. Расходы по полученным кредитам и займам .....	78
3.6.5. Инвестиционные активы .....	78
3.6.6. Собственные векселя .....	79
3.6.7. Проценты по выданным собственным векселям .....	79
3.6.8. Процент/дисконт по собственным векселям .....	79
3.6.9. Раскрытие информации о заемных средствах в отчетности .....	79
3.7. Резервы .....	80
3.7.1. Общие положения .....	Ошибка! Закладка не определена.

3.7.2. Порядок учета безнадежной дебиторской задолженности .....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
3.7.3. Резерв по сомнительным долгам.....	34
3.7.4. Оценочное обязательство (резерв по неиспользованным отпускам) .....	81
3.8. Учет доходов .....	81
3.9. Учет расходов.....	83
3.10. Расчеты по налогу на прибыль .....	83
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ № 1 .....</b>	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ № 2 .....</b>	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ № 3 .....</b>	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЕ № 4 .....</b>	54

### Нормативные документы

- 1.1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014г.);
- 1.2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.98г. № 34н (ред. от 24.12.2010);
- 1.3. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года № 94н, (ред. Приказа № 142н от 08.11.2010 г.);
- 1.4. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина от 13.06.1995 №49 (в ред. от 08.11.2010 г.);
- 1.5. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом Минфина от 06.10.2008 № 106н (в ред. Приказа Минфина от 18.12.2012 № 164н);
- 1.6. ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» утв. Приказом Минфина от 24.10.2008 № 116н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.7. ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» утв. Приказом Минфина от 27.11.2006 № 154н (в ред. Приказа Минфина от 24.12.2010 № 186н);
- 1.8. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» утв. Приказом Минфина от 06.07.1999 № 43н (в ред. Приказа Минфина от 08.11.2010 № 144н);
- 1.9. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» утв. Приказом Минфина от 09.06.2001 № 44н (в ред. Приказа Минфина от 25.10.2010 № 132н);
- 1.10. ПБУ 6/01 «Учет основных средств» утв. Приказом Минфина от 30.03.2001 № 26н (в ред. Приказа Минфина от 24.12.2010 № 186н);
- 1.11. ПБУ 7/98 «События после отчетной даты» утв. Приказом Минфина от 25.11.1998 № 56н (в ред. Приказа Минфина от 20.12.2007 № 143н);
- 1.12. ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» утв. Приказом Минфина от 13.12.2010 № 167н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.13. ПБУ 9/99 «Доходы организации» утв. Приказом Минфина от 06.05.1999 № 32н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.14. ПБУ 10/99 «Расходы организации» утв. Приказом Минфина от 06.05.1999 № 33 (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.15. ПБУ 11/2008 «Информация о связанных сторонах» утв. Приказом Минфина от 29.04.2008 № 48н;
- 1.16. ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам» утв. Приказом Минфина от 08.11.2010 № 143н;
- 1.17. ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» утв. Приказом Минфина от 16.10.2000 № 92н (в ред. Приказа Минфина от 18.09.2006 № 115н);
- 1.18. ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» утв. Приказом Минфина от 27.12.2007 № 153н (в ред. Приказа Минфина от 24.12.2010 № 186н);
- 1.19. ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» утв. Приказом Минфина от 06.10.2008 № 107н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.20. ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» утв. Приказом Минфина от 02.07.2002 № 66н (в ред. Приказа Минфина от 08.11.2010 № 144н);
- 1.21. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» утв. Приказом Минфина от 19.11.2002 № 115н (в ред. Приказа Минфина от 18.09.2006 № 116н);
- 1.22. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» утв. Приказом Минфина от 19.11.2002 № 114н (в ред. Приказа Минфина от 24.12.2010 № 186н);
- 1.23. ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» утв. Приказом Минфина от 10.12.2012 № 126н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.24. ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности» утв. Приказом Минфина от 24.11.2003 № 105н (в ред. Приказа Минфина от 18.09.2006 № 116н);
- 1.25. ПБУ 21/2008 «Изменения оценочных значений» утв. Приказом Минфина от 06.10.2008 № 106н (в ред. Приказа Минфина от 25.10.2010 № 132н);
- 1.26. ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» утв. Приказом Минфина от 28.06.2010 № 63н (в ред. Приказа Минфина от 27.04.2012 № 55н);
- 1.27. ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств» утв. Приказом Минфина от 02.02.2011 № 11н;
- 1.28. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утв. Письмом Минфина РФ от 30.12.2003 № 160 (применяется в части, не противоречащей Федеральному закону № 402-ФЗ)
- 1.29. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997).

## 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Учетная политика ООО «Группа компаний «Самолет» (далее Общество) сформирована на основании законодательных, нормативных актов и положений, входящих в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ.

Под учетной политикой понимается выбранная Обществом, обоснованная и раскрытая для различных пользователей совокупность способов ведения бухгалтерского учета. Положение направлено на формирование полной и достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности Общества и его имущественном положении.

Настоящее Положение составлено на основании и в соответствии с:

- Федеральным законом от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 04.11.2014г);
- Федеральными стандартами по бухгалтерскому учету (ПБУ);
- Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.98г. № 34н (от 25.10.2010 г и с изм., внесенными решением Верховного Суда РФ от 23.08.2000 № ГКПИ 00-645);
- Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н, (ред. Приказа № 142н от 08.11.2010 г.);
- Иными нормативно-правовыми документами, регулирующими бухгалтерский учет в Российской Федерации.

Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета и все изменения, дополнения, приложения, вносимые в учетную политику Общества, утверждаются руководителем Общества.

Общество осуществляет деятельность в соответствии с учредительными документами.

Отчетным периодом в целях ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности установлен период с 01 января по 31 декабря включительно.

В целях настоящего Положения система бухгалтерского учета Общества представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации, обобщения информации в денежном выражении об активах и обязательствах и их движении путем сплошного непрерывного документального учета всех хозяйственных операций, возникающих при функционировании Общества.

Активы, обязательства, источники финансирования деятельности, доходы, расходы и иные факты хозяйственной жизни для отражения в бухгалтерском учете подлежат оценке в денежном выражении РФ, при этом в суммах без округления до целых рублей - в рублях и копейках.

Для составления финансовой отчетности стоимость:

- вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы и др.);
- материально-производственных запасов;
- других активов;
- средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты

В случае, если они выражены в иностранной валюте, принимается в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету. Если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производится по такому курсу.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется автоматизированным способом с применением прикладной программы «1С:Предприятие».

Бухгалтерский учет осуществляется непрерывно до реорганизации или ликвидации Общества в порядке, установленном законодательством РФ.

### 1.1. Существенность

#### 1.1.1. Общие критерии показателей существенности

Существенность информации - это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.

Показатель считается существенным, если его нераскрытие может повлиять на экономические решения заинтересованных пользователей, принимаемые на основе отчетной информации.

Решение организацией вопроса, является ли данный показатель существенным, зависит от оценки показателя, его характера, конкретных обстоятельств возникновения.

Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и/или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения. Размер или характер статьи, или их сочетание, могут быть определяющим фактором.

Существенным показателем признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5 (пяти) процентов.

#### 1.1.2. Сферы применения существенности<sup>1</sup>

При формировании информации в бухгалтерском учете следует придерживаться определенной осмоторительности в суждениях и оценках, имеющих место в условиях неопределенности, таким образом, чтобы активы и доходы не были завышены, а обязательства и расходы не были занижены. При этом не допускаются создание скрытых резервов, намеренное занижение активов или доходов и намеренное завышение обязательств или расходов.

Информация, формируемая в бухгалтерском учете, должна быть полной (с учетом ее существенности и сопоставимости затрат на сбор и обработку).

<sup>1</sup> п.6, п.8 «Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997)  
ПБУ 1/2008  
ПБУ 22/2010, п.3

Существенными признаются те способы ведения бухгалтерского учета, без знания, о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

Существенные отступления от правил бухгалтерского учета должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности с указанием причин, вызвавших эти отступления, а также результата, который данные отступления оказали на понимание состояния финансового положения организации, отражение финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении. Организацией должно быть обеспечено подтверждение оценки в денежном выражении последствий отступлений от действующих в Российской Федерации правил бухгалтерского учета и отчетности.

#### **1.1.3. Исправления в бухгалтерском учете и отчетности**

Ошибка признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками за один и тот же отчетный период может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые ими на основе бухгалтерской отчетности, составленной за этот отчетный период.

Существенность ошибки организация определяет самостоятельно, исходя как из величины, так и характера соответствующей статьи (статей) бухгалтерской отчетности.

Порядок исправления обнаруженных ошибок зависит от существенности ошибки, периода обнаружения ошибки. Возможные варианты отражения ошибки в отчетности в зависимости от ситуации приведены в **Приложении 4** к настоящей Учетной политике.

Ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

Ошибка отчетного года, выявленная после окончания этого года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность).

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты представления такой отчетности участникам Общества (акционерам, участникам), или органу, уполномоченному осуществлять права собственника, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность).

Если указанная бухгалтерская отчетность была представлена каким-либо иным пользователям, то она подлежит замене на отчетность, в которой выявленная существенная ошибка исправлена (пересмотренная бухгалтерская отчетность).

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления бухгалтерской отчетности за этот год участникам Общества, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность). При этом, в пересмотренной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную бухгалтерскую отчетность, а также об основаниях составления пересмотренной бухгалтерской отчетности.

Пересмотренная бухгалтерская отчетность представляется во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);

2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена (ретроспективный пересчет).

Ретроспективный пересчет производится в отношении сравнительных показателей начиная с того предшествующего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год, в котором была допущена соответствующая ошибка.

В случае исправления существенной ошибки предшествующего отчетного года, выявленной после утверждения бухгалтерской отчетности, утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит пересмотру, замене и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

В случае если существенная ошибка была допущена до начала самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год предшествующих отчетных периодов, корректировке подлежат вступительные сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из представленных отчетных периодов.

В случае если определить влияние существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, организация должна скорректировать вступительное сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из периодов, пересчет за который возможен.

Влияние существенной ошибки на предшествующий отчетный период определить невозможно, если требуются сложные и (или) многочисленные расчеты, при выполнении которых невозможно выделить информацию, свидетельствующую об обстоятельствах, существовавших на дату совершения ошибки, либо необходимо использовать информацию, полученную после даты утверждения бухгалтерской отчетности за такой предшествующий отчетный период.



Ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

В пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности организация обязана раскрывать следующую информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде:

- характер ошибки;
- сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;
- сумму корректировки по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);
- сумму корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

Если определить влияние существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, то в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности раскрываются причины этого, а также приводится описание способа отражения исправления существенной ошибки в бухгалтерской отчетности организации и указывается период, начиная с которого внесены исправления.

Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений.

## **1.2. Изменения учетной политики**

Учетная политика применяется из года в год. Изменение учетной политики может производиться в следующих случаях:

- 1) изменения требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- 2) разработке или выборе нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- 3) существенного изменения условий деятельности Общества

Изменение учетной политики вводится с 1 января года, следующего за годом утверждения изменения. Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на Общество, оцениваются в денежном выражении и отражаются путем корректировки соответствующих данных за предшествовавшие периоды в бухгалтерской отчетности за отчетный период. Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным годом, комментируются в пояснениях к бухгалтерской отчетности организации за предшествующий год.

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

### **2.1. Организация ведения бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет в организации осуществляется в соответствии с требованиями законодательства в области бухгалтерского учета на основании рабочего плана счетов бухгалтерского учета (Приложение 1), а также в соответствии с локальными нормативными актами по бухгалтерскому учету, утвержденными в организации.

В случае возникновения неустранимого противоречия между положениями документов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета, составления и представления внешней отчетности, в практической деятельности Общества применимы положения более позднего нормативного документа.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в Обществе, соблюдение норм действующего законодательства при осуществлении хозяйственных операций несет Генеральный директор.

Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности Общества осуществляется Генеральным директором.

Функции бухгалтерии Общества осуществляются Генеральным директором.

Ответственность за постановку бухгалтерского учета, полноту и достоверность отражения имущественного состояния Общества, за организацию хранения документов бухгалтерского учета, своевременность подготовки и предоставления внешней и внутренней отчетности в установленных действующим Законодательством РФ и внутренними распорядительными документами форматах и информационных объемах несет Генеральный директор.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, организация бухгалтерского учета должна обеспечивать:

- своевременное формирование полной и достоверной информации о деятельности Общества и ее имущественном положении, необходимой внешним (инвесторам, кредиторам, государственным контролирующим органам и другим) и внутренним (руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества) пользователям бухгалтерской отчетности.
- предоставление информации, необходимой для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении Обществом уставной деятельности, целесообразным и рачительным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами с целью предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности, обеспечивает выявление внутрихозяйственных резервов, о его финансовой устойчивости.

Базовые принципы организации документооборота, сформированные Обществом, обеспечивают документальную основу ведения бухгалтерского учета и состоят в следующем:

Все хозяйственные операции, совершенные Обществом, в сплошном календарном порядке оформляются первичными учетными документами, фиксирующими факт совершения хозяйственной операции и ее стоимостную оценку.



## 2.2. Рабочий план счетов

Общество ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с действующим Планом счетов бухгалтерского и учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденным Приказом Министерства Финансов РФ № 94н, применяя рабочий план счетов Общества.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета содержит полный перечень синтетических и аналитических счетов (Приложение 1).

Учет ведется по единой журнально-ордерной форме, основным регистром бухгалтерского учета устанавливается Главная книга.

## 2.3. Первичные учетные документы

Каждый факт хозяйственной деятельности подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Общество применяет формы первичных учетных документов, регистров и сводных регистров в соответствии с Приложением 2.

Исходящие и внутренние первичные учетные документы (платежные поручения, счета, накладные, приходные и расходные кассовые ордера, акты на списание, акты приемки-сдачи услуг, расчетно-платежные ведомости и др.) подписываются должностными лицами, нумеруются и проштамповываются печатью или штампом, если это является требованием для такого типа документа.

Первичные документы составляются в момент совершения операции, а если это не представляется возможным по объективным причинам, непосредственно по завершении финансово-хозяйственной операции.

В целях обеспечения оперативности и достоверности бухгалтерской информации устанавливается срок:

- для передачи первичных учетных документов от должностного лица, ответственного за совершение хозяйственной операции в бухгалтерию - не более пяти календарных суток с момента их составления или получения;
- для отражения первичных учетных документов в бухгалтерском учете работниками бухгалтерской службы - не менее двух рабочих дней с момента их получения.

Правильность отражения каждой хозяйственной операции по существу и форме в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают должностные лица бухгалтерии на основании оформленных в соответствии с требованиями действующего законодательства РФ и настоящего положения первичных учетных документов.

Не принимаются к бухгалтерскому учету первичные учетные документы:

- имеющие подчистки, неоговоренные исправления, утрату фрагментов документа, не пригодные для чтения без применения специальных технических средств, оформленные или подписанные с применением карандашей, маркеров, фломастеров;
- имеющие арифметические ошибки по строкам и графам, а также в итоговых суммах, отраженных в разделах «Итого» и «Всего»;
- имеющих смысловые и грамматические ошибки в реквизитах документа;
- не имеющие натурально-стоимостных показателей, отражающих по существу содержание хозяйственной операции;
- не имеющих идентифицируемой подписи должностных лиц, без указания их должности и без расшифровки их персональных данных (фамилии и инициалов);
- не имеющие календарной даты составления документа;
- выполненные на бумажных или иных носителях, которые не пригодны к архивному хранению в нормальных климатических условиях офисного или специализированного помещения не менее пяти календарных лет с момента (даты) формирования документа.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат обязательному хранению в течение установленных сроков.

Персональная ответственность за обеспечение сохранности массива первичных учетных документов после их поступления в бухгалтерию, а также в периодах работы с ними должностных лиц бухгалтерской службы, за своевременную и комплектную передачу документации на хранение в архив в установленные сроки, возлагается на Генерального директора Общества.

Содержащаяся в принятых к учету первичных учетных документах информация накапливается и систематизируется в регистрах бухгалтерского учета и переносится в сгруппированном виде в бухгалтерскую отчетность. В случаях, предусмотренных налоговым законодательством, указанная информация служит для заполнения налоговых расчетов за соответствующие отчетные периоды.

Право подписи денежных, расчетных документов, финансовых обязательств и бухгалтерской отчетности принадлежит Генеральному директору Общества.

## 2.4. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств

С целью формирования достоверной внешней и внутренней отчетности Общество проводит инвентаризацию имущества, расчетов, обязательств руководствуясь следующими базовыми принципами:

- недопустимости формального подхода к проведению инвентаризационных процедур;
- полноты отражения результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета;
- инвентаризации подлежит все имущество Общества независимо от места его нахождения на дату проведения инвентаризации и все виды финансовых обязательств;

- инвентаризации подлежит имущество, не принадлежащее Обществу на дату проведения инвентаризации, но числящееся на его забалансовом учете, в том числе:
  - а) находящееся на ответственном хранении,
  - б) арендованное,
  - в) полученное для переработки;
- периодичности проведения инвентаризации.

Период проведения обязательной инвентаризации:

- по основным средствам, находящимся в эксплуатации, на консервации, в запасе, в ремонте, а также переданным в монтаж или в аренду, полученным в лизинг или арендованным - по состоянию на 31 декабря не реже 1 раз в три года;
- по объектам незавершенного строительства в любой степени готовности - по состоянию на 31 декабря ежегодно;
- по материальным ресурсам, хозяйственному и специальному инвентарю, специализированным индивидуальным и коллективным средствам защиты, специальной одежде, запасным частям, горюче-смазочным материалам по состоянию на 31 декабря ежегодно;
- по финансовым обязательствам, дебиторской и кредиторской задолженностям, расчетам по налогам и сборам по состоянию на 31 декабря ежегодно. Общество проводит ежеквартальные сверки по расчетам с контрагентами, если сумма задолженности (дебиторской / кредиторской) составляет 20% и более от общей величины дебиторской (кредиторской) задолженности - с целью контроля над дебиторской, кредиторской задолженностями. По состоянию на конец отчетного года общество проводит сверки по расчетам с контрагентами по всем имеющимся задолженностям;
- по расчетам с персоналом по оплате труда и прочим обязательствам по состоянию на 31 декабря ежегодно.

Проведение плановой инвентаризации:

- при подготовке имущества Общества для передачи его в аренду или для продажи - на плановую дату передачи или ранее таковой даты в соответствии с Приказом Генерального директора;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года;
- при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса;
- при смене материально-ответственных лиц по любым основаниям (на день приемки-передачи дел);
- установления фактов возможной утраты собственности Общества вследствие:
  - неправомерных действий или бездействия должностных лиц Общества на дату фактического установления злоупотребления, отсутствия или хищения вверенного такому лицу имущества Общества;
  - противоправных действий установленных компетентными органами юридических либо физических лиц в отношении собственности Общества на дату принятия заявления органом внутренних дел или начала следственных или иных мероприятий;
  - противоправных действий не установленных лиц в отношении собственности Общества – незамедлительно на дату обнаружения последствий таковых действий;
  - чрезвычайных ситуаций, техногенных катастроф, природно-климатических аномалий – незамедлительно после устранения угрозы для жизни и здоровья персонала Общества после прекращения действия опасных факторов (в том числе, открытого пламени, электрического тока, задымления, водных и иных потоков и пр.).

Проведение внеплановой инвентаризации:

- по требованию представителей государственных органов при наличии на то оснований в рамках действующего законодательства РФ – в сроки, заявленные в предписании, требовании, ордере, решении;
- по требованию внутренних служб, в том числе; службы экономической безопасности, внутреннего контроля и аудита, Приказу или Распоряжению Генерального директора Общества, требованию Ревизионной Комиссии, заинтересованных должностных лиц Общества – на дату поступления такого требования, но не ранее даты издания Приказа Генерального директора о проведении внеплановой инвентаризации;
- при наличии иных веских оснований - на дату, указанную в Приказе Генерального директора Общества о проведении внеплановой инвентаризации.

Порядок отражения в бухгалтерском учете и оформления первичных учетных документов по результатам проведения всех видов инвентаризаций отражен в Методических рекомендациях по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.

## 2.5. Бухгалтерская (финансовая) отчетность

Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется бухгалтерией за квартал, год нарастающим итогом с начала отчетного года и представляет собой систему обобщения данных бухгалтерского учета для внешних и внутренних пользователей. Квартальная финансовая отчетность является промежуточной, формируется во всех существенных аспектах, отражающих состояние активов, капитала и обязательств.

Финансовая отчетность составляется Обществом по формам, разработанным Обществом на основании типовых форм отчетности, рекомендуемых Минфином РФ (см. Приложение № 3).

Состав финансовой отчетности:

Промежуточная квартальная отчетность состоит из:

- Бухгалтерского баланса
  - Отчета о финансовых результатах
- Годовая отчетность состоит из:
- Бухгалтерского баланса
  - Отчета о финансовых результатах
  - Отчета об изменениях капитала
  - Отчета о движении денежных средств
  - Отчет о целевом использовании полученных средств
  - Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах

Сроки предоставления финансовой отчетности установлены:

- для внутренних пользователей по мере требования на основании Распоряжения Генерального директора Общества;
- для внешних пользователей не позже сроков, установленных нормами действующего законодательства РФ.

### **3. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ**

#### **3.1. Учет внеоборотных активов**

##### **3.1.1. Учет основных средств**

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве основного средства, его движение в составе имущества Общества и порядок выбытия регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010) и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, зарегистрированными Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств».

К основным средствам не относятся предметы:

- используемые в течение периода менее 12 месяцев независимо от их стоимости;
- приобретенные в рамках подготовки строительной площадки под снос здания и сооружения;
- построенные объекты строительства, предназначенные для продажи или передачи в рамках инвестиционных договоров и договоров долевого участия;
- построенные в рамках инвестиционных контрактов сети инженерно-технического обеспечения строительных объектов, линии электропередач, тепловые пункты и подобное оборудование, используемое для обеспечения объекта строительства коммунальными услугами.

Объекты основных средств отражаются в составе материально-производственных запасов:

- стоимостью не более 40 000 рублей за единицу,
- книги и брошюры, приобретенные для производственных целей.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления за плату во временное владение или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются Обществом в составе доходных вложений в материальные ценности.

Основные средства отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, то есть по фактическим затратам на их приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

В первоначальную стоимость объектов основных средств включаются фактические затраты на доставку объектов основных средств и приведение их в состояние, пригодное для использования.

Затраты по уплате процентов по кредитам банков и иным заемным обязательствам, использованным на приобретение объектов основных средств, включаются в первоначальную стоимость в случае, если основное средство является инвестиционным активом.

Проценты уплаченные (начисленные) после постановки объектов на учет, признаются как прочие расходы.

Принятие объектов основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного Генеральным директором акта приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект, приказа и иных документов, в частности подтверждающих их государственную регистрацию в установленных законодательством случаях.

Первоначальная стоимость объектов основных средств формируется в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету.

Первоначальной стоимостью объектов основных средств, полученных или подлежащих получению по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств).

При получении основных средств в счет вклада в уставный капитал их денежная оценка согласовывается учредителями Общества, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

При получении основных средств Обществом безвозмездно их стоимость определяется по текущей рыночной цене на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится:

- в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету на основании акта приема-передачи объекта, кроме случаев, когда в счет оплаты основного средства был перечислен аванс;
- в случае оплаты основного средства полностью или частично за счет аванса, пересчет стоимости производится по курсу перечисления авансового платежа.
- фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) без учета курсовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях, в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте, возникающая курсовая разница относится на финансовые результаты как прочие доходы или расходы.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев:

- достройки,
- дооборудования,
- реконструкции,
- модернизации,
- частичной ликвидации,
- переоценки объектов основных средств.

Обществом не производится переоценка основных средств.

Стоимость основных средств и доходных вложений в материальные ценности погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением по бухгалтерскому учету «Учету основных средств» ПБУ 6/01.

Начисление амортизации основных средств производится линейным способом.

Объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные документы, принимаются к учету в состав основных средств с момента выполнения условий признания активов в составе объектов основных средств.

Сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

Норма амортизации (K) по каждому объекту амортизируемого имущества рассчитывается по формуле:  $K = (1/n) * 100\%$ , n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Амортизация основных средств и доходных вложений в материальные ценности начисляется за время их фактической эксплуатации.

Не подлежат амортизации следующие объекты основных средств:

- земельные участки;
- объекты природопользования;
- объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств приостанавливается приказом Генерального директора Общества в следующих случаях:

- на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев (начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем консервации объекта);
- при консервации на срок более 3 месяцев.

Определение срока полезного использования объектов основных средств или их отдельных частей производится при принятии к бухгалтерскому учету, исходя из технических условий, основываясь на классификацию основных средств, определяемой постановлением Правительства РФ № 1 от 01.01.2002г.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Существенным отличием признается разница в сроках полезного использования таких частей, превышающая 12 месяцев.

Срок полезного использования основных средств закрепляется Приказом Генерального директора.

При невозможности определения срока полезного использования объекта основных средств и отсутствии его в технических условиях Обществом самостоятельно на основании решения Комиссии по оценке активов, созданной из профильных специалистов, на основании Приказа Генерального директора принимается решение исходя из ожидаемого срока использования данного объекта.

Для объекта основных средств, ранее использованного другой организацией, определение срока полезного использования объекта производится Обществом самостоятельно на основании решения Комиссии по оценке активов, исходя из ожидаемого срока использования данного объекта.

Изменение срока полезного использования объекта основных средств возможно в случае:

- реконструкции;
- модернизации,

но в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее был включен данный объект.

Общество обеспечивает забалансовый учет материально-производственных запасов со сроком службы более 12 месяцев и стоимостью до 40 000 рублей за единицу.

Основные средства, полученные Обществом по договору аренды или лизинга, учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

Для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности арендованных основных средств используются следующие методы оценки:

- по договорной стоимости;
- при ее отсутствии – по общей сумме арендных платежей, определенных договором;

Для отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности арендованных объектов недвижимости при отсутствии договорной стоимости используется кадастровая стоимость.

Затраты на поддержание объекта основных средств в работоспособном состоянии включаются Обществом в затраты на обслуживание производственного процесса и отражаются в составе затрат на производство (или в общехозяйственных расходах).

Доходы и расходы от выбытия объектов основных средств подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Отдельные детали, узлы, агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для самостоятельного использования или проведения ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы, приходяются по текущей рыночной стоимости с отнесением данной стоимости в состав прочих доходов (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

Расходы от списания основных средств, утраченных в результате стихийных бедствий, техногенных аварий и иных чрезвычайных ситуациях относятся на прочие расходы (счет 91 «Прочие доходы (расходы)»).

### 3.1.2. Учет нематериальных активов

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива, его движение и порядок выбытия регулируется ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», утвержденное Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н (ред. от 24.12.2010)

К нематериальным активам Общества относятся:

- исключительное право патентообладателя на изобретения, промышленные образцы и полезную модель;
- исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право владельца на товарный знак, знак обслуживания;
- положительная деловая репутация.

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Нематериальные активы принимаются к учету по первоначальной стоимости, складывающейся из суммы фактических расходов на их приобретение, создание или изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Затраты Общества на самостоятельно создаваемые активы в виде торговых марок и торговых знаков, наименования мест происхождения товаров, клиентских и информационных баз, права на публикацию и аналогичные активы признаются расходами периода, в котором понесены, и не создают актива. Такие самостоятельно созданные торговые марки, торговые знаки, наименования мест происхождения товаров, клиентские и информационные базы, права на публикацию учитываются за балансом

Общество не проводит переоценку нематериальных активов.

Общество не проводит проверку на обесценение нематериальных активов.

Стоимость нематериальных активов погашается с использованием балансового счета 05 «Нематериальные активы» линейным способом исходя из норм, исчисленных на основе срока их полезного использования.

Срок полезного использования объекта НМА, определяется исходя из сроков действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации.

Амортизация по нематериальным активам начисляется ежемесячно.

Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения и при существенном изменении в расчете ожидаемых экономических выгод от использования такого актива способ амортизации подлежит корректировке.

Нематериальные активы, полученные в пользование, учитываются Обществом на забалансовом счете, в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения установленного лицензионным соглашением.

Списание нематериальных активов в случае прекращения их использования для целей производства и оказания услуг, либо для управленческих нужд производится на основании решения Комиссии, утвержденного Приказом Генерального директора Общества. Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из установленных нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету правил признания доходов либо расходов.

### 3.1.3. Учет капитальных вложений в собственные оборотные активы

Учет вложений во внеоборотные активы Общества регулируется «Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций», утв. письмом МФ РФ от 30.12.1993 № 160.

Данные затраты позволяют Обществу:

- осуществлять новое капитальное строительство;
- реализовать планы реконструкции, расширения, технического перевооружения и модернизации собственных объектов основных средств;
- приобретать объекты основных средств;



- приобретать и создавать объекты нематериальных активов;
- при необходимости осуществлять реконструкцию и модернизации арендованных объектов основных средств

Аналитический учет вложений во внеоборотные активы ведется отдельно от текущих затрат на выделенных субсчетах к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Учет капитальных затрат такого рода ведется:

- нарастающим итогом с начала их осуществления до ввода объекта в эксплуатацию или полного производства соответствующих работ;
- в сумме фактических расходов;
- в разрезе целевого использования средств по их прямому назначению.

Инвентарная стоимость объекта сформируется из следующих затрат:

- на подготовительные работы;
- на предпроектные работы;
- на производство строительно-монтажных работ;
- на приобретение оборудования;
- на прочие капитальные затраты, связанные со строительством и включенные в сводный сметный расчет или локальные сметы.

Данные расходы подлежат включению в состав прочих расходов в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" с последующим отнесением в первоначальную стоимость объекта.

### 3.2. Учет материально-производственных запасов

Порядок принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве материально-производственного запаса, его движение и порядок выбытия регулируется ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утв. Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н в редакции от 25.10.2010г. и Методических указаний № 119н в редакции от 24.12.2010г.

В составе материально-производственных запасов Общество учитывает:

- сырье и материалы;
- комплектующие изделия, конструкции и детали;
- горюче-смазочные материалы и топливо;
- тару и тарные материалы;
- запасные части;
- строительные материалы;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности со сроком службы менее года;
- специальную одежду и специальную оснастку;
- индивидуальные и коллективные средства защиты;
- объекты стоимостью не более 40 000 рублей за единицу и сроком использования более 12 месяцев,
- книги, брошюры, информационно-справочную литературу для производственных целей;
- комплектующие изделия;
- прочие материалы;
- материалы, переданные в переработку;
- готовую продукцию;
- товары.

Единицей учета для материально-производственных запасов в целях бухгалтерского учета является номенклатурный номер.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости их приобретения.

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

Процесс приобретения материально-производственных запасов в бухгалтерском учете отражается Обществом с применением счета 10 «Материалы» с оценкой материальных ресурсов по фактической себестоимости.

Общество установило метод оценки производственных запасов (сырья, материалов и т.п.) при отпуске их в производство и прочем выбытии по средней себестоимости за единицу.

Забалансовый учет материально-производственных запасов ведется Обществом в следующих случаях:

- не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении материально-производственные запасы в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре, и отражаются на забалансовых счетах;

- в целях обеспечения сохранности рабочего и хозяйственного инвентаря, хозяйственных принадлежностей и т.п., переданных в эксплуатацию;
- при передаче материально-производственных запасов в залог.

Учет и формирование затрат на производство готовой продукции осуществляется Обществом в порядке, установленном для определения себестоимости в количественных и стоимостных показателях.

### 3.2.1. Учет специальной одежды и специальной оснастки

Специальная оснастка и специальная одежда, находящиеся в собственности организации, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении, учитываются до передачи в производство (или эксплуатацию) в составе оборотных активов организации по счету «Материалы» на отдельном субсчете «Специальная оснастка и специальная одежда на складе».

Передача специальной оснастки и специальной одежды в производство (эксплуатацию) отражается в бухгалтерском учете по дебету счета «Материалы» и открываемому к нему субсчету «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» в корреспонденции со счетами учета материально-производственных запасов (кредит счета «Материалы», по соответствующим субсчетам) в сумме фактических затрат, связанных с приобретением и (или) изготовлением специальной оснастки и специальной одежды (по фактической себестоимости).

Специальная оснастка и специальная одежда со сроком полезного использования не более 12 месяцев принимаются к бухгалтерскому учету в составе оборотных средств и учитываются в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов. Стоимость таких объектов списывается в дебет соответствующих счетов учета затрат в момент его передачи в эксплуатацию.

Специальная оснастка и специальная одежда, срок полезного использования которых более 12 месяцев, принимаются к бухгалтерскому учету в составе оборотных средств. Стоимость таких объектов погашается путем начисления амортизации линейным способом в дебет соответствующих счетов учета затрат.

С целью обеспечения сохранности специальной одежды, специального инструмента и специальных приспособлений при полном списании стоимости данных объектов на затраты организуется контроль за их движением на забалансовых счетах.

### 3.3. Учет финансовых вложений

Учет финансовых вложений ведется в соответствии с ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденное Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н в редакции от 27.04.2012.

Общество учитывает в составе финансовых вложений следующие виды активов при единовременном выполнении условий п.2 ПБУ 19/02:

- государственные и муниципальные ценные бумаги;
- ценные бумаги других организаций;
- долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных Обществ);
- предоставленные другим организациям займы;
- депозитные вклады в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;
- вклады организации-товарища по договору простого товарищества;
- прочие виды вложений организации, удовлетворяющие условиям п.2 ПБУ 19/02.

Дебиторская задолженность, приобретенная на основании договора уступки права требования, с целью проведения взаиморасчетов (сумма, уплаченная по договору уступке равна сумме долга), а не с целью извлечения дохода, к финансовым вложениям не относится и учитывается в составе дебиторской задолженности на выделенном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Не эмиссионные долговые ценные бумаги (векселя третьих лиц, банковские векселя), а также беспроцентные займы, при отсутствии их способности приносить экономические выгоды (доход) в будущем, не учитываются в составе финансовых вложений, а классифицируются, как дебиторская задолженность и учитываются на выделенных субсчетах к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается в течение 12 месяцев после отчетной даты, являются краткосрочными и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов.

Финансовые вложения, выбытие которых ожидается по истечении 12 месяцев после отчетной даты, являются долгосрочными и отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов.

Долгосрочные финансовые вложения (векселя, облигации займы) Отражаются в бухгалтерской отчетности как краткосрочные, когда по условиям договора до погашения долговых ценных бумаг или возврата долга остается 365 дней.

Финансовые вложения учитываются на счете 58 «Финансовые вложения» в разрезе субсчетов за исключением депозитных вкладов.

Векселя, полученные в оплату продукции, работ, услуг учитываются на отдельном субсчете счета 62 «Расчета с покупателями и заказчиками».

Векселя, полученные в счет целевого финансирования, учитываются на отдельном субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Векселя, выданные в счет исполнения обязательств, учитываются на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», с последующей квалификацией их как краткосрочное или долгосрочное обязательство, учитываемое на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» соответственно.

Векселя, выданные поставщикам и подрядчикам материальных ценностей, работ, услуг, учитываются на счете 60 субсчет 3 «Векселя выданные».



### 3.3.1. Первоначальная оценка финансовых вложений

Оценка и учет финансовых вложений осуществляется по каждому объекту финансовых вложений.

Объектом бухгалтерского учета (единицей) финансовых вложений является:

- отдельная ценная бумага (облигация, вексель);
- вклад в УК других организаций;
- заем, предоставленный другим организациям;
- депозитный вклад в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки прав требования;
- другие объекты

Финансовые вложения принимаются на учет по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретаемых за плату, признается сумма фактических затрат на их приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов.
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных организацией безвозмездно, таких как ценные бумаги, признается:

- их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг;
- сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету, - для ценных бумаг, по которым организатором торговли на рынке ценных бумаг не рассчитывается рыночная цена.

Ценные бумаги, не принадлежащие Обществу на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора (залога, доверительного управления) принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, признается стоимость активов, переданных (подлежащих передаче) Обществом, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах Общество определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость финансовых вложений, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные финансовые вложения.

### 3.3.2. Последующая оценка финансовых вложений

Финансовые вложения, по которым определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в учете и отчетности по текущей рыночной стоимости, путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату.

Указанная корректировка производится ежегодно, при этом разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов).

Ценные бумаги учитываются в следующем порядке:

- ценная бумага учитывается по первоначальной стоимости;
- первоначальной стоимостью ценной бумаги, приобретенной за плату, признается сумма фактических затрат на ее приобретение;
- учет разницы между суммой фактических затрат на приобретение ценных бумаг и их номинальной стоимостью, включая оплаченный купонный доход, учитывается в составе доходов либо расходов будущих периодов;
- проценты начисляются в конце каждого месяца в соответствии с условиями эмиссии ценной бумаги;
- начисленные проценты увеличивают учетную стоимость ценной бумаги и включаются в состав прочих доходов;
- разница между номиналом и покупной ценой списывается с доходов либо расходов будущих периодов на финансовый результат в момент реализации или погашения ценной бумаги;
- при выдаче векселя сумма причитающихся векселедержателю к оплате процентов или дисконта векселедателем учитывается в составе расходов будущих периодов.

### 3.3.3. Выбытие финансовых вложений

При выбытии финансовых вложений Общество применяет способ оценки по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

### 3.4. Учет денежных средств и их эквивалентов

Денежные средства, отражаемые в бухгалтерском балансе, включают денежные средства в банках, наличные денежные средства, денежные документы, а также краткосрочные депозиты с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев и банковские векселя, используемые в качестве платежного инструмента.

Краткосрочные депозиты сроком свыше 3-х месяцев с условием возможности досрочного их изъятия в зависимости от цели депозита:

- учитываются в составе прочих денежных средств, если целью депозита является обеспечение краткосрочных потребностей в денежных средствах;
- учитываются в составе финансовых вложений, если целью депозита является получение процентов (как правило, такие депозиты предусматривают потерю существенной доли дохода при досрочном возврате).

### 3.5. Учет обязательств, выраженных в иностранной валюте

Учет активов и обязательств Общества, выраженных в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в рублях, ведется в соответствии с ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утв. Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н в редакции от 24.12.2010г. Положение не применяется:

- при пересчете показателей бухгалтерской отчетности, составленной в рублях, в иностранные валюты в случаях требования таких пересчетов учредительными документами, при заключении кредитных договоров с иностранными юридическими лицами и т.п.;
- при включении данных бухгалтерской отчетности дочерних (зависимых) обществ, находящихся за пределами Российской Федерации, в сводную бухгалтерскую отчетность, составляемую головной организацией.

Под курсовой разницей Общество понимает разницу между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода.

Отражается курсовая разница:

- по операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;
- по операциям по пересчету стоимости следующих активов и обязательств, выраженной в иностранной валюте:
  - стоимости денежных знаков в кассе Общества;
  - средств на валютных банковских счетах (банковских вкладов);
  - денежных и платежных документов;
  - ценных бумаг;
  - средств в расчетах с юридическими и физическими лицами;
  - заемным обязательствам.

Курсовая разница начисляется:

- в моменты совершения хозяйственной операции (погашение обязательств);
- в конце каждого месяца на отчетную дату бухгалтерской отчетности.

Курсовая разница включается в состав прочих доходов или прочих расходов, за исключением курсовой разницы, связанной с расчетами с учредителями по вкладам и УК Общества.

Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам и УК Общества зачисляется в добавочный капитал Общества.

Общество не производит пересчета:

- акций;
- стоимости полученных и выданных средств в форме авансов;
- предварительной оплаты, задатков, выраженной в иностранной валюте.

### 3.6. Учет заемных средств

#### 3.6.1. Основные понятия

Заемные средства организации могут быть представлены следующими видами:

Договор займа - по договору займа одна сторона (займодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязуется возвратить займодатцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества.

Кредитный договор – по кредитному договору банк или иная кредитная организация (кредитор) обязуется предоставить денежные средства (кредит) заемщику в размере и на условиях, предусмотренных договором, а заемщик обязуется возвратить полученную денежную сумму и уплатить проценты на нее (ст. 819 ГК РФ).

Вексель - ценная бумага, удостоверяющая простое и ничем не обусловленное обязательство векселедателя (простой вексель) или иного указанного в векселе плательщика (переводной вексель) выплатить по наступлении предусмотренного векселем срока в месте, указанном в векселе, определенную денежную сумму.

Облигация - эмиссионная ценная бумага, закрепляющая право ее владельца на получение от эмитента облигации в предусмотренный в ней срок ее номинальной стоимости или иного имущественного эквивалента. Доходом по облигации являются процент (купон) или дисконт.

### 3.6.2. Классификация займов и кредитов

Задолженность Общества заемщика заимодавцу по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете подразделяется на краткосрочную и долгосрочную.

Общество признает задолженность краткосрочной, если срок погашения ее составляет не более 12 месяцев после отчетной даты.

Общество признает задолженность долгосрочной, если срок погашения ее превышает 12 месяцев после отчетной даты.

Займы (кредиты), отнесенные на момент получения к долгосрочной задолженности, отражаются в Бухгалтерской отчетности в составе краткосрочной задолженности, когда по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

### 3.6.3. Бухгалтерский учет заемных средств

Основная сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как кредиторская задолженность по заемным средствам в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в фактически полученной сумме на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

Задолженность по полученным займам и кредитам отражается на счетах бухгалтерского учета с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров.

Погашение основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете заемщиком как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности.

Задолженность по предоставленному займу (кредиту), полученному или выраженному в иностранной валюте или условных денежных единицах, учитывается Обществом в рублевой оценке по курсу ЦБ РФ, действовавшему на дату фактического совершения операции, а также на отчетную дату.

Аналитический учет по полученным займам (кредитам) ведется по:

- видам (долгосрочные, краткосрочные);
- контрагентам;
- договорам.

### 3.6.4. Расходы по полученным кредитам и займам

Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (далее - расходы по займам), являются:

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), начисляемые ежемесячно в соответствии со ставкой по договору, количествами днями пользования займом (кредитом) и порядком, установленным в договоре;
- дополнительные расходы по займам.

Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту).

Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Расходы по процентам по займам и кредитам, не относящихся к инвестиционному активу отражаются равномерно (ежемесячно) в течение срока пользования заемными средствами независимо от момента фактической выплаты процентов.

Расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

### 3.6.5. Инвестиционные активы

Инвестиционный актив - под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление.

К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

Проценты по привлеченным займам и кредитам на создание инвестиционного актива относятся на прочие расходы в полном объеме до наступления момента, с которого будут выполняться следующие условия :

- а) расходы по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- б) расходы по займам, связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива, подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- в) начаты работы по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива.

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива, уменьшаются на величину дохода от временного использования средств полученных займов (кредитов) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых вложений.

При приостановке приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива на длительный период (более трех месяцев) проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), прекращают включаться в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, следующего за месяцем приостановления приобретения, сооружения и (или) изготовления такого актива.

В указанный период проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в состав прочих расходов.

Не считается периодом приостановки приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива срок, в течение которого производится дополнительное согласование технических и (или) организационных вопросов, возникших в процессе приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива.

При возобновлении приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, следующего за месяцем возобновления приобретения, сооружения и (или) изготовления такого актива.

Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), прекращают включаться в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, за месяцем прекращения приобретения, сооружения и (или) изготовления или начала использования инвестиционного актива.

В случае, если организация начала использовать инвестиционный актив для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг несмотря на незавершенность работ по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива, то проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), прекращают включаться в стоимость такого актива с первого числа месяца, следующего за месяцем начала использования инвестиционного актива.

В случае, если на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива израсходованы средства займов (кредитов), полученных на цели, не связанные с таким приобретением, сооружением и (или) изготовлением, то проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива пропорционально доле указанных средств в общей сумме займов (кредитов), причитающихся к оплате займодавцу (кредитору), полученных на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением такого актива.

Дополнительными расходами по займам являются:

- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
- суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);
- иные расходы, непосредственно связанные с получением займов и кредитов.

Дополнительные расходы по займам (кредитам) включаются в состав прочих расходов в бухгалтерском учете и отчетности единовременно в периоде, к которому они относятся.

#### **3.6.6. Собственные векселя**

Задолженность по собственному векселю в момент его выдачи отражается в сумме привлеченных денежных средств, либо в размере прекращенного за счет выдачи векселя обязательства (кредиторской задолженности).

При этом соответствующая часть дисконта векселя относится ежемесячно в состав прочих расходов с одновременным увеличением задолженности по векселю таким образом, чтобы к моменту наступления срока его погашения задолженность по векселю, отраженная в учете, соответствовала сумме подлежащей выплате по векселю.

#### **3.6.7. Проценты по выданным собственным векселям**

Проценты по причитающемуся к оплате векселю организацией-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств, за исключением случаев, когда привлеченные денежные средства, полученные за векселя, направлены на формирование инвестиционного актива.

#### **3.6.8. Процент/дисконт по собственным векселям**

Проценты и (или) дисконт по причитающейся к оплате облигации организацией-эмитентом отражаются обособленно от номинальной стоимости облигации как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, за исключением случаев, когда привлеченные денежные средства, полученные за облигации, направлены на формирование инвестиционного актива.

#### **3.6.9. Раскрытие информации о заемных средствах в отчетности**

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, следующая информация:

- о порядке отнесения актива к инвестиционным;
- об основных группах инвестиционных активов;
- о наличии и изменении величины обязательств по займам (кредитам);
- о суммах процентов, причитающихся к оплате займодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов;
- о суммах, включенных в стоимость инвестиционного актива процентов, причитающихся к оплате займодавцу (кредитору), по займам, взятым на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.
- о суммах расходов по займам, включенных в прочие расходы;
- о величине, видах, сроках погашения выданных векселей, выпущенных и проданных облигаций;
- о сроках погашения займов (кредитов);
- о суммах дохода от временного использования средств полученного займа (кредита) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых вложений, в том числе учтенных при уменьшении расходов по займам, связанных с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

В случае если срок погашения заемных средств, ранее представленных в бухгалтерском балансе как долгосрочные обязательства, на отчетную дату составляет менее 12 месяцев, указанные обязательства представляются как краткосрочные.

Это также следует учитывать при раскрытии в бухгалтерском балансе информации о задолженности по причитающимся к уплате процентам по полученным займам (кредитам).

Если по состоянию на отчетную дату в учете организации числится кредиторская задолженность в виде процентов по кредитным договорам/договорам займа, которые являются погашенными в части суммы основного долга, указанные процентные обязательства подлежат отражению в составе прочей кредиторской задолженности по соответствующим разделам бухгалтерского баланса и приложения к нему.

В случае неисполнения или неполного исполнения займодавцем договора займа (кредитного договора) Общество раскрывает в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности информацию о суммах займов (кредитов), недополученных по сравнению с условиями договора займа (кредитного договора).

### **3.7. Резервы**

#### **3.7.1. Общие положения**

В соответствии с требованиями принципа осмотрительности в бухгалтерском учете, положений по бухгалтерскому учету, а также в рамках сближения принципов РСБУ с принципами МСФО организация формирует резерв предстоящих расходов на оплату отпусков.

В этой связи бухгалтерский учет ведется с учетом следующего:

- обязательства предприятия по оплате сотрудникам отработанных, но не использованных дней отпуска, отражаются на последнее число квартала (далее отчетная дата) в форме резерва на расходы, связанных с предоставлением отпусков.

#### **3.7.2. Порядок учета безнадежной дебиторской задолженности**

Безнадежной дебиторской задолженностью (зadolженность, нереальная к взысканию) признается:

- задолженность, по которой истек установленный срок исковой давности;
- задолженность, по которой в соответствии с гражданским законодательством требование прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации;
- задолженность, невозможность взыскания которой подтверждена постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства, в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:
- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;
- у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными;
- задолженность по налогам, невозмещаемая из бюджета.

На каждую отчетную дату, на основании результатов инвентаризации дебиторской задолженности, определяются суммы безнадежной дебиторской задолженности индивидуально, по каждому долгу к списанию.

Безнадежная дебиторская задолженность списывается в периоде возникновения на прочие расходы.

Списанная дебиторская задолженность отражается на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» с последующим наблюдением в течение 5 лет за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом, выявленная в результате проведенной инвентаризации и определенная в качестве невозмещаемой из бюджета, списывается в периоде возникновения и включается в состав прочих расходов.

#### **3.7.3. Резерв по сомнительным долгам**

Проверка дебиторской задолженности на предмет необходимости создания резерва по сомнительным долгам осуществляется на конец каждого отчетного периода.

При квалификации задолженности в качестве сомнительной учитываются следующие обстоятельства:

- а) нарушение должником сроков исполнения обязательства;
- б) невозможность удержания имущества должника;
- в) отсутствие обеспечения долга залогом, задатком, поручительством, банковской гарантией и т.п.;
- г) значительные финансовые затруднения должника, ставшие известными из СМИ или других источников;
- д) возбуждение процедуры банкротства в отношении должника.

Если выявляется или продолжает существовать сомнительная задолженность, то создается или продолжает признаваться (при необходимости корректируется) соответствующий резерв.

С целью создания резерва по сомнительным долгам индивидуально оценивается каждый долг.

В зависимости от наличия обстоятельств, перечисленных в настоящем пункте Учетной политики, резервы по сомнительным долгам создаются в следующих размерах.

	Наличие обстоятельств по п. 6.1 Учетной политики
--	--



Период просрочки исполнения обязательства должником	б, в, г	б, в, г, д	а, б, в	а, б, в, г	а, б, в, г, д
Нет просрочки	40%	80%	Х	Х	Х
Менее 30 дней	Х	Х	5%	20%	80%
От 30 до 90 дней	Х	Х	15%	40%	90%
Более 90 дней	Х	Х	40%	80%	100%

В случае наличия информации, с высокой степенью надежности подтверждающей отсутствие возможности исполнения обязательства должником, резерв по сомнительным долгам создается в размере 100% независимо от периода просрочки и иных обстоятельств. Решение о создании резерва в таком случае утверждается генеральным директором Общества.

#### 3.7.4. Оценочное обязательство (резерв по неиспользованным отпускам)

На каждую отчетную дату организация отражает в учете оценочное обязательство в виде резерва по предстоящей выплате по неиспользованным отпускам сотрудников, работающих по трудовым договорам.

Создаваемый резерв на расходы, связанные с предоставлением отпусков отражается на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Резерв на предстоящую оплату отпусков рассчитывается ежеквартально.

Расчет резерва по неиспользованным отпускам производится на основании информации, представленной в бухгалтерскую службу компании от Дирекции по персоналу.

Информация предоставляется руководителем/работником уполномоченной службы по запросу руководителя/работника бухгалтерской службы, отвечающего за формирование сумм резерва в бухгалтерском учете и включает показатели:

- Количество неиспользованных дней отпуска сотрудников компании всего;
- Среднедневной заработок.

Величина резерва по неиспользованным отпускам определяется по формуле:

$$PO = (D \times CDZ) + (D \times CDZ) \times H$$

Где:

**PO** – величина резерва;

**D** – количества дней отпуска, право использования которых сотрудники имеют по состоянию на отчетную дату;

**CDZ** – среднедневная заработная плата сотрудников по компании;

**H** – Процентная ставка взносов во внебюджетные фонды, включая отчисления на страховые взносы от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.<sup>2</sup>

Начисление резерва по неиспользованным отпускам относится на расходы по обычным видам деятельности с разбивкой по местам возникновения затрат на счета учета заработной платы.

По состоянию на конец каждого отчетного квартала величина оценочного обязательства в виде резерва по неиспользованным отпускам корректируется до величины, рассчитанной по состоянию на отчетную дату.

Суммы корректировки отражаются по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

Учет расчетов по формированию и использованию резерва по неиспользованным отпускам работников осуществляется на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

#### 3.8. Учет доходов

Учет доходов ведется Обществом в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н. (ред. от 27.04.2012)

Доходами Общества не признаются поступления:

- сумм налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т.п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита (займа), предоставленного заемщику.

Доходы Общества подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;

<sup>2</sup> Ставки страховых взносов во внебюджетные фонды установлены Федеральным законом от 24.07.2009 № 212-ФЗ (ред. 04.06.2014) «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования»;

Ставки взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний установлены Федеральным законом от 01.12.2014 № 401-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов».

- прочие доходы.

Доходы от обычных видов деятельности Общества признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического закрытия дебиторской задолженности.

Доходами от обычных видов деятельности являются:

- выручка от риэлторской деятельности;
- выручка от оказания консультационных и юридических услуг;
- выручка от продажи земельных участков и прав аренды земельных участков;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование активов организации;

Выручка признается Обществом при наличии следующих условий:

- Общество имеет право на получение этой выручки в соответствии с условиями заключенного договора;
- сумма выручки может быть определена;
- право собственности перешло от Общества к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
- затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг могут быть определены.

В части признания выручки от реализации Общество руководствуется следующими положениями нормативных актов и стандартов учет:

- пункт 13 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утв. Приказом Минфина от 06.05.1999 № 33н;
- пункт 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утв. Приказом Минфина от 06.08.2008 № 106н;
- пункты 14-19 МСФО (IAS 18) 18 «Выручка», введенного в действие на территории РФ Приказом Минфина от 25.11.2011 № 160Н

С целью достоверного отражения выручки в бухгалтерском учете и отчетности, наряду с требованиями российского законодательства по бухгалтерскому учету и отчетности, Общество руководствуется положениями МСФО 18 «Выручка». Условия признания/непризнания выручки, предусмотренные МСФО 18 «Выручка», представляют более широкий и менее формальный набор условий, чем перечень условий признания выручки, предусмотренный требованиями российского законодательства.

Доходами от продажи готовой строительной продукции признаются суммы, которые Общество имеет право получить в соответствии с договором купли-продажи от Покупателя.

В случае, если договорами купли-продажи предусматривается, что окончательная стоимость реализуемой строительной продукции определяется на основании данных БТИ, то доходом признается не первоначальная стоимость строительной продукции, отраженная в договоре, а скорректированная стоимость с учетом обмеров БТИ.

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности, определенных исходя из цены, установленной договором между Обществом и покупателем.

Выручка от реализации:

- готовой строительной продукции с длительным циклом изготовления признается в момент подписания акта-приема передачи объекта (квартиры, иного помещения) Покупателю. На основании положений пункта 13 ПБУ 9/99 «Доходы организации» строительная продукция с длительным циклом изготовления признается полностью готовой в момент подписания акта приема-передачи;
- выполнения работ, оказания услуг, реализации готовых покупных изделий признается в соответствии с пунктом 12 ПБУ 9/99 «Доходы организации».

**Моментом признания выручки от продажи недвижимости** в Обществе является дата акта приема-передачи, поскольку при передаче объекта покупателю:

- Общество передает покупателю значительные риски на строительную продукцию;
- Общество больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные объекты недвижимости;
- существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят в Общество.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, являются прочими доходами Общества.

К прочим доходам Общества относятся:

- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации
- проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в т.ч. по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;



- поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и тому подобного) - стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п;
- Доходы, связанные с продажей (покупкой) валюты
- прочие доходы.

Доходы, получаемые в виде штрафов, пеней, неустойки за нарушение условий договоров и возмещения причиненных Обществу убытков учитываются в составе прочих доходов на момент их признания должником или присуждения судом.

Доходы, получаемые в виде суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности, учитываются в составе прочих доходов в отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности.

Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, определяемой Обществом на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов.

Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, подтверждаются документально, путем проведения экспертизы.

### 3.9. Учет расходов

Расходы отражаются в составе себестоимости в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств.

Управленческие и общехозяйственные расходы, отраженные Обществом на счете 26 «Общехозяйственные расходы», ежемесячно списываются в полном объеме по методу «директ-костинг».

Учет прямых затрат ведется Обществом на счете 20.01 «Основное производство», в разрезе статей затрат и подразделением Общества.

К прямым затратам относятся:

- стоимость работ, выполненных субподрядчиками, привлеченными Обществом для исполнения договора подряда;
- амортизация основных средств, используемых при выполнении работ /оказании услуг по договору
- аренда основных средств, подлежащих сдаче в субаренду
- затраты на оплату труда основного производственного персонала,
- взносы на обязательное социальное страхование
- обучение основного производственного персонала
- затраты на вычислительную и оргтехнику производственного персонала

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету, и подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов данного вида.

К бухгалтерскому учету указанные расходы принимаются в качестве расходов будущих периодов.

Движение сумм расходов будущих периодов учитывается Обществом на субсчетах счета 97 «Расходы будущих периодов».

Расходы будущих периодов подлежат списанию равномерно в течение периода, к которому они относятся. Продолжительность такого периода определяется в момент принятия расходов будущих периодов к бухгалтерскому учету.

Расходы будущих периодов, срок списания которых наступает в течение 12 месяцев включительно после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе оборотных активов

Расходы будущих периодов, срок списание которых наступает позднее 12 месяцев после отчетной даты, отражаются в бухгалтерской отчетности в составе внеоборотных активов.

Расходы организации по договору добровольного медицинского страхования (ДМС) относятся к расходам по обычным видам деятельности.

Расходы по договору ДМС признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления расчетов.

Суммы перечисленных страховых взносов отражаются по дебету счета 76.01.1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», и принимаются к учету первоначально в качестве расходов будущих периодов на счет 76.01.9 «Платежи (взносы) по прочим видам страхования»,

Расчеты по добровольному медицинскому страхованию отражаются в бухгалтерской отчетности в составе дебиторской задолженности.

Суммы авансовых платежей по земельному налогу начисляются ежеквартально, и подлежат включению в состав расходов каждого квартала.

Суммы уплаченного земельного налога по земельным участкам подлежат учету в составе прочих расходов и отражаются в Отчете о финансовых результатах в строке «Прочие расходы».

### 3.10. Расчеты по налогу на прибыль

Отложенные налоговые активы и обязательства отражаются в бухгалтерском балансе развернуто. При этом сворачиваются отложенные налоговые активы и обязательства, относящиеся к одним и тем же видам активов и обязательств.

Общество формирует информацию о постоянных и временных разницах в бухгалтерском учете на основании первичных учетных документов непосредственно на счетах бухгалтерского учета.

Общество отражает постоянные и временные различия в бухгалтерском учете обособленно.

В аналитическом учете Общество учитывает временные различия дифференцированно по тем видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница.

Общество определяет величину текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии положениями ПБУ 18/02.

При формировании показателей финансовой отчетности Общество отражает в строках бухгалтерского баланса суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства обособленно.

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величины отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств подлежит обязательному пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета прибылей и убытков.

Переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период учитывается в бухгалтерском балансе в виде дебиторской задолженности в размере переплаты или излишне взысканной суммы налога.

Задолженность по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражается в балансе в качестве краткосрочного обязательства в размере неоплаченной суммы налога.

Суммы доплат или переплат налога на прибыль, в связи с корректировками налоговой базы предыдущих отчетных (налоговых) периодов и не влияющая на текущий налог на прибыль, Общество отражает по отдельной строке Отчета о финансовых результатах.

Утверждено  
Приказом Генерального директора

\_\_\_\_\_  
№ \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_ г.

**УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**  
**для целей налогообложения**

**Общество с ограниченной ответственностью**  
**«Группа компаний «Самолет»**

**г. Москва**

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ</b>	<b>89</b>
<b>НОРМАТИВНАЯ БАЗА</b>	<b>90</b>
<b>ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>90</b>
<b>НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ</b>	<b>90</b>
<b>1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>90</b>
1.1. <u>ПЛАТЕЛЬЩИКИ НАЛОГА</u>	90
1.2. <u>ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. НАЛОГОВАЯ БАЗА</u>	90
1.3. <u>НАЛОГОВЫЙ И ОТЧЕТНЫЙ ПЕРИОДЫ</u>	91
1.4. <u>НАЛОГОВЫЕ СТАВКИ</u>	91
<b>2. ПОНЯТИЕ ДОХОДОВ</b>	<b>92</b>
2.1. <u>ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ ДОХОДОВ</u>	92
2.2. <u>ОПРЕДЕЛЕНИЕ РЫНОЧНОЙ ЦЕНЫ</u>	93
2.3. <u>ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ ДОХОДОВ</u>	93
2.4. <u>КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ</u>	94
<b>3. ПОНЯТИЕ РАСХОДОВ</b>	<b>94</b>
3.1. <u>ПРИНЦИПЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ РАСХОДОВ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИБЫЛИ</u>	94
3.1.1. <u>РЕАЛЬНОСТЬ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ РАСХОДОВ</u>	94
3.1.2. <u>ОБОСНОВАННОСТЬ РАСХОДОВ</u>	94
3.1.3. <u>ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ РАСХОДОВ</u>	95
3.2. <u>ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ РАСХОДОВ</u>	95
3.3. <u>КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ</u>	96
<b>4. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЩЕСТВА</b>	<b>96</b>
4.1. <u>ОПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПРИ ОКАЗАНИИ ВОЗМЕЗДНЫХ УСЛУГ (В Т.Ч. РИЭЛТЕРСКИХ, КОНСУЛЬТАЦИОННЫХ, ЮРИДИЧЕСКИХ И ПР.)</u>	96
4.1.1. <u>ДОХОДЫ ОБЩЕСТВА</u>	97
4.1.2. <u>ПРЯМЫЕ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С ОКАЗАНИЕМ ВОЗМЕЗДНЫХ УСЛУГ (В Т.Ч. РИЭЛТЕРСКИХ, КОНСУЛЬТАЦИОННЫХ, ЮРИДИЧЕСКИХ И ПР.)</u>	97
4.1.3. <u>ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ</u>	97
4.2. <u>ОПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ПОСРЕДНИЧЕСКИМ ДОГОВОРАМ (КОМИССИИ, ПОРУЧЕНИЯ, АГЕНТСКИМ)</u>	97
4.2.1. <u>ДОХОДЫ ПО ПОСРЕДНИЧЕСКИМ ДОГОВОРАМ (КОМИССИИ, ПОРУЧЕНИЯ, АГЕНТСКИМ)</u>	98
4.2.2. <u>ПРЯМЫЕ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С ОКАЗАНИЕМ ПОСРЕДНИЧЕСКИХ УСЛУГ</u>	98
4.2.3. <u>ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ</u>	98
4.3. <u>ОПРЕДЕЛЕНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ДОГОВОРАМ АРЕНДЫ (СУБАРЕНДЫ)</u>	99
4.3.1. <u>ДОХОДЫ ОТ СДАЧИ ИМУЩЕСТВА В АРЕНДУ (СУБАРЕНДУ)</u>	99
4.3.2. <u>ПРЯМЫЕ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С АРЕНДОЙ (СУБАРЕНДОЙ) ИМУЩЕСТВА</u>	99
4.3.3. <u>ФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ</u>	99
<b>5. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОЧИХ ТОВАРОВ, РАБОТ И УСЛУГ, ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ</b>	<b>100</b>
5.1. <u>РЕАЛИЗАЦИЯ ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ</u>	101
5.1.1. <u>ПРИЗНАНИЕ ДОХОДА ОТ РЕАЛИЗАЦИИ ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ</u>	101
5.1.2. <u>РАСХОДЫ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ</u>	101
5.1.2.1. <u>Определение расходов при реализации имущественных прав в виде долей и паев</u>	102
5.2. <u>РЕАЛИЗАЦИЯ АМОРТИЗИРУЕМОГО ИМУЩЕСТВА</u>	103

<u>5.3. РЕАЛИЗАЦИЯ ПРОЧЕГО ИМУЩЕСТВА</u>	<b>104</b>
<u>6. КОСВЕННЫЕ РАСХОДЫ</u>	<b>104</b>
<u>7. ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ</u>	<b>104</b>
<u>7.1. МАТЕРИАЛЬНЫЕ РАСХОДЫ</u>	<b>105</b>
<u>7.2. РАСХОДЫ НА ОПЛАТУ ТРУДА</u>	<b>105</b>
<u>7.2.1. Общие положения</u>	105
<u>7.2.2. Налогообложение базовой части оплаты труда</u>	105
<u>7.2.3. Налогообложение стимулирующих выплат работникам Общества</u>	105
<u>7.2.4. Налогообложение компенсационных выплат</u>	105
<u>7.2.5. Налогообложение гарантий</u>	106
<u>7.2.6. Налогообложение социальных выплат</u>	106
<u>7.2.7. Выплаты в пользу работников, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	107
<u>7.2.8. Порядок и момент признания расходов на оплату труда</u>	107
<u>7.3. АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</u>	<b>108</b>
<u>7.3.1. Понятие основных средств и амортизируемого имущества</u>	108
<u>7.3.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы</u>	108
<u>7.3.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества</u>	109
<u>7.3.4. Способ начисления амортизации</u>	110
<u>7.3.5. Амортизационная премия</u>	111
<u>7.3.6. Налоговый учет</u>	111
<u>7.4. АМОРТИЗАЦИЯ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ</u>	<b>111</b>
<u>7.4.1. Отделимые и неотделимые улучшения имущества</u>	111
<u>7.4.2. Порядок амортизации капитальных вложений в виде отдельных и неотделимых улучшений имущества</u>	111
<u>7.5. АМОРТИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ</u>	<b>112</b>
<u>7.5.1. Понятие нематериальных активов и амортизируемого имущества</u>	112
<u>7.5.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы</u>	113
<u>7.5.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества</u>	114
<u>7.5.4. Способ начисления амортизации</u>	114
<u>7.5.5. Налоговый учет</u>	114
<u>7.6. РАСХОДЫ НА ВОССТАНОВЛЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</u>	<b>114</b>
<u>7.6.1. Расходы на ремонт основных средств</u>	114
<u>7.6.2. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств</u>	114
<u>7.7. РАСХОДЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ</u>	<b>115</b>
<u>7.8. РАСХОДЫ НА ИМУЩЕСТВЕННОЕ СТРАХОВАНИЕ</u>	<b>117</b>
<u>7.8.1. Расходы на добровольное страхование имущества Общества</u>	117
<u>7.8.2. Расходы на добровольное страхование ответственности</u>	118
<u>7.8.3. Момент и порядок признания расходов на имущественное страхование</u>	118
<u>7.9. ПРОЧИЕ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ</u>	<b>119</b>
<u>7.9.1. Представительские расходы</u>	119
<u>7.9.2. Расходы на рекламу</u>	119

<u>7.9.3. Маркетинговые расходы</u>	120
<u>7.9.4. Расходы на аудиторские услуги</u>	121
<u>7.9.5. Расходы на услуги мобильной связи</u>	121
<u>7.9.6. Расходы на услуги стационарной телефонной связи</u>	121
<u>7.9.7. Расходы на Интернет</u>	121
<u>7.9.8. Командировочные расходы</u>	122
<u>7.9.9. Расходы на обучение персонала</u>	123
<u>7.9.10. Расходы на приобретение программ для ЭВМ по лицензионным договорам</u>	123
<u>7.9.11. Иные расходы, связанные с производством и реализацией</u>	123
<b>8. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ</b>	<b>126</b>
<b>8.1. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ</b>	<b>126</b>
<u>8.1.1. Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, а также иным долговым обязательствам, договорам банковского счета (вклада) и по ценным бумагам</u>	126
<u>8.1.2. Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав</u>	129
<u>8.1.3. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде</u>	130
<u>8.1.4. Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте, реконструкции и ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств</u>	130
<u>8.1.5. Доходы в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям</u>	130
<u>8.1.6. Доходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты</u>	131
<u>8.1.7. Прочие доходы в виде курсовой разницы</u>	131
<u>8.1.8. Доходы от долевого участия в других организациях</u>	132
<u>8.1.9. Доходы в виде сумм, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба</u>	132
<u>8.1.10. Доходы в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации</u>	133
<b>8.2. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ РАСХОДЫ</b>	<b>133</b>
<u>8.2.1. Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида</u>	133
<u>8.2.2. Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг</u>	136
<u>8.2.3. Расходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты</u>	137
<u>8.2.4. Прочие расходы в виде курсовой разницы</u>	137
<u>8.2.5. Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и на списание нематериальных активов</u>	137
<u>8.2.6. Судебные расходы и арбитражные сборы</u>	137
<u>8.2.7. Расходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств</u>	138
<u>8.2.8. Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным МПЗ, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде</u>	138
<u>8.2.9. Расходы на услуги банков</u>	138
<u>8.2.10. Расходы на проведение собрания участников</u>	138
<u>8.2.11. Расходы на вознаграждение поручителя, не являющегося банком</u>	139
<u>8.2.12. Прочие внереализационные расходы</u>	139
<u>8.2.13. Убытки</u>	139
<u>8.2.13.1. Перенос убытка на будущее</u>	139
<u>8.2.13.2. Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде</u>	139
<u>8.2.13.3. Убытки в виде суммы безнадежных долгов</u>	139
<u>8.2.13.4. Убытки по сделке уступки права требования</u>	140
<u>8.2.13.5. Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций</u>	141
<b>9. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ, НЕ УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ПРИБЫЛИ</b>	<b>142</b>
<u>9.1. Доходы, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	142

<a href="#"><u>9.2. РАСХОДЫ, НЕ УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ПРИБЫЛИ</u></a>	143
<a href="#"><u>10. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ</u></a>	144
<a href="#"><u>8.1. Порядок ведения налогового учета в Обществе</u></a>	144
<a href="#"><u>8.2. Налоговые регистры</u></a>	144
<a href="#"><u>11. ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА И АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ</u></a>	144
<a href="#"><u>11.1. Порядок исчисления налога и авансовых платежей</u></a>	144
<a href="#"><u>11.2. Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей</u></a>	145
<a href="#"><u>11.3. Налоговая декларация</u></a>	145
<a href="#"><u>НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ</u></a>	145
<a href="#"><u>НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ</u></a>	146
<a href="#"><u>ПРИЛОЖЕНИЕ № 1</u></a>	<a href="#"><u>ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.</u></a>
<a href="#"><u>ПОРЯДОК РАСЧЕТА ДОЛИ СОВОКУПНЫХ РАСХОДОВ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ, ПРОИЗВОДСТВО И (ИЛИ) РЕАЛИЗАЦИЮ ТРУ, ОПЕРАЦИИ ПО РЕАЛИЗАЦИИ КОТОРЫХ НЕ ПОДЛЕЖАТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ, В ОБЩЕЙ ВЕЛИЧИНЕ СОВОКУПНЫХ РАСХОДОВ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ, ПРОИЗВОДСТВО И (ИЛИ) РЕАЛИЗАЦИЮ ТРУ</u></a>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<a href="#"><u>1. Порядок определения совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению НДС</u></a>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<a href="#"><u>2. Порядок определения доли совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению НДС, в общей величине расходов Общества</u></a>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<a href="#"><u>3. Порядок документального оформления расчета предельного размера расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению НДС</u></a>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<a href="#"><u>ПРИЛОЖЕНИЕ № 2</u></a>	<a href="#"><u>ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.</u></a>
<a href="#"><u>ПРИЛОЖЕНИЕ № 3</u></a>	<a href="#"><u>ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.</u></a>

## СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

В настоящей Учетной политике для целей налогообложения применяются следующие сокращения:

<b>Общество</b>	Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»
<b>Налог</b>	Налог на прибыль организаций
<b>НДС</b>	Налог на добавленную стоимость
<b>Учетная политика</b>	Учетная политика для целей налогообложения
<b>РФ</b>	Российская Федерация
<b>ГК РФ</b>	Гражданский кодекс Российской Федерации
<b>ГрК РФ</b>	Градостроительный кодекс Российской Федерации
<b>НК РФ</b>	Налоговый кодекс Российской Федерации
<b>ТК РФ</b>	Трудовой кодекс Российской Федерации
<b>МПЗ</b>	Материально-производственные запасы
<b>УК</b>	Уставный капитал
<b>ЦБ РФ</b>	Центральный банк Российской Федерации
<b>ОС</b>	Основные средства в целях НК РФ
<b>НМА</b>	Нематериальные активы в целях НК РФ



## НОРМАТИВНАЯ БАЗА

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Принята Государственной Думой 16.07.1998.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Принята Государственной Думой 19.07.2000.
3. Федеральный закон от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе».
4. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее по тексту – **Закон № 402-ФЗ**).
5. Федеральный закон от 20.04.2014г. № 81-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (далее по тексту – **Закон № 81-ФЗ**).
6. Другие акты законодательства Российской Федерации.
7. Нормативные правовые акты государственных органов.
8. Внутренние нормативные документы Общества.

## ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Настоящая Учетная политика разработана с учетом особенностей деятельности и организационно-правовой формы Общества в целях обеспечения правильного и своевременного исчисления и уплаты налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость на основе норм, установленных НК РФ, ГК РФ, иными нормативными правовыми актами и методическими рекомендациями.

Учет доходов и расходов для целей налогообложения ведется главным бухгалтером автоматизированным способом с применением специализированной бухгалтерской программы **1С: Предприятие 8.2**.

Функции главного бухгалтера **возложены на генерального директора Общества.**

### НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

#### 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Налог введен в действие главой 25 «Налог на прибыль организаций» части второй НК РФ (Федеральный закон РФ от 6 августа 2001 года № 110-ФЗ) с 1 января 2002 года.

##### 1.1. Плательщики налога

В соответствии со ст. 246 НК РФ Общество является плательщиком налога.

Общество исчисляет и уплачивает налог в порядке, установленном НК РФ, с учетом положений настоящей Учетной политики.

##### 1.2. Объект налогообложения. Налоговая база

В соответствии со ст. 247 НК РФ **объектом налогообложения** по налогу признается прибыль, полученная Обществом.

**Прибылью** признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с Главой 25 НК РФ. Особенности формирования доходов и расходов Общества определяются настоящей Учетной политикой.

**Налоговой базой** признается денежное выражение прибыли, определяемой с учетом положений настоящей Учетной политики.

**Доходы и расходы**, формирующие налоговую базу Общества, учитываются в денежной форме (в том числе полученные (осуществленные) в натуральной форме).

В соответствии с п.7 ст. 274 НК РФ прибыль, подлежащая налогообложению, определяется **нарастающим итогом с начала налогового периода**.

Налоговая база по налогу исчисляется на основе данных **налогового учета**. Налоговый учет ведется на основе данных первичных учетных документов (включая бухгалтерские справки), регистров бухгалтерского и налогового учета.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде Обществом получен убыток (определяемый в соответствии со ст. 283 НК РФ), то в данном отчетном (налоговом) периоде согласно п.8 ст. 274 НК РФ **налоговая база признается равной нулю**.

**Убытки**, полученные Обществом в налоговом периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных в настоящей Учетной политике.

Общество обязано вести **раздельный учет** доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с Главой 25 НК РФ, а также настоящей Учетной политикой предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка (п.2 ст. 274 НК РФ).

Налоговая база по прибыли, облагаемой по **различным ставкам**, определяется отдельно (п.2 ст. 274 НК РФ).

### 1.3. Налоговый и отчетный периоды

**Налоговым периодом** по налогу признается календарный год (п.1 ст. 285 НК РФ).

**Отчетными периодами** по налогу признаются (п.2 ст. 285 НК РФ):

- первый квартал календарного года,
- полугодие календарного года,
- девять месяцев календарного года.

### 1.4. Налоговые ставки

В соответствии с п.1 ст. 284 НК РФ **основная налоговая ставка** устанавливается в размере **20 %**. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **2 %**, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **18 %**, зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным **в виде дивидендов**, применяются следующие налоговые ставки (п.3 ст. 284 НК РФ):

**1) 0 %** - по доходам, полученным Обществом в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов Общество в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в УК выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

Для подтверждения права на применение налоговой ставки Общество обязано предоставить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

Таковыми документами могут являться:

- договоры купли-продажи (мены),
- решения о размещении эмиссионных ценных бумаг,
- договоры о реорганизации в форме слияния или присоединения,
- решения о реорганизации в форме разделения, выделения или преобразования,
- ликвидационные (разделительные) балансы и передаточные акты,
- свидетельства о государственной регистрации организации,
- планы приватизации,
- решения о выпуске ценных бумаг,
- отчеты об итогах выпуска ценных бумаг,
- проспекты эмиссии,
- судебные решения,
- уставы, учредительные договоры (решения об учреждении) или их аналоги,
- выписки из лицевого счета (счетов) в системе ведения реестра акционеров (участников),
- выписки по счету (счетам) «депо»,
- иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

**2) 13 %** - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских Обществ в оставшихся случаях, а также по доходам в виде дивидендов, полученных по акциям, права на которые удостоверены депозитарными расписками.

**Сумма налога, подлежащего удержанию из доходов налогоплательщика - получателя дивидендов, определяется по формуле:**

$$H = K * C_n * (D_1 - D_2),$$
 где

**H** - сумма налога, подлежащего удержанию;

**K** - отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика - получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской

организацией;

**Сн** - налоговая ставка, установленная пп.1 или 2 п.3 ст. 284 или п.1 ст. 224 НК РФ;

**Д1**- общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей;

**Д2** - общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и **предыдущих отчетных (налоговых) периодах** (за исключением дивидендов, указанных в пп.1 п. 3 ст.284 НК РФ) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов, при условии, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Налоговая ставка **0 %** также применяется с 1 января 2011 года к налоговой базе, определяемой по доходам от **операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей участия в УК российских организаций**, а также акций российских организаций с учетом особенностей, установленных ст. 284.2 НК РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) **долей участия в УК российских организаций**, а также **акций российских организаций** в отношении ценных бумаг (долей в уставном капитале), приобретенных Обществом начиная с 1 января 2011 года, применяется налоговая ставка **0 %** при условии, что на дату реализации или иного выбытия (в том числе погашения) таких акций (долей участия в УК организаций) они непрерывно **принадлежат Обществу на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет** (п.4.1 ст. 284, п.1 ст. 284.2 НК РФ).

Указанная ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) акций российских организаций, при соблюдении в отношении указанных акций одного из следующих условий (п.2 ст. 284.2 НК РФ):

**1)** если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями;

**2)** если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, и в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями являются акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики;

**3)** если акции российских организаций на дату их приобретения налогоплательщиком относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, и на дату их реализации указанным налогоплательщиком или иного выбытия (в том числе погашения) у указанного налогоплательщика относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг и являющимся акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики;

**4)** если акции составляют уставный капитал российских организаций, не более 50 процентов активов которых прямо или косвенно состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, за исключением акций, в отношении которых соблюдается условие, установленное пунктом 2.

## **2. ПОНЯТИЕ ДОХОДОВ**

### **2.1. Принципы определения доходов**

Принципы определения доходов предусмотрены ст. 41 НК РФ, в соответствии с которой доходом признается **экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить**.

Этот принцип обозначает следующее:

- денежная форма выгоды может выражаться в получении как российской, так и иностранной валюты. Если доход выражен в иностранной валюте, то валюта подлежит переводу в рубли (пересчету по курсу этой валюты к рублю, определенному в порядке, установленном законодательством);

- натуральная форма выгоды означает получение дохода в форме какого-либо имущества, ценных бумаг, имущественных прав либо в форме оказанных Обществу услуг, либо выполненных для него работ (кроме предоставленных объектов интеллектуальной собственности, исключительных прав);

- экономическая выгода должна учитываться (по правилам любого учета – бухгалтерского либо налогового);

- полученную выгоду можно оценить (с учетом особенностей характера самой выгоды, текущего состояния законодательства, технических, организационных, профессиональных и иных возможностей оценщиков, а также других факторов);

- выгода определяется с учетом положений НК РФ.

Применение вышеназванного принципа следует производить в соответствии с правилами, установленными ст. 38, 39, 42, 43 НК РФ.

Величина доходов определяется **исходя из цен сделки** с учетом требований раздела V.1 НК РФ и особенностей, установленных НК РФ.

Таким образом, **цена сделки, если не доказано обратное, является рыночной ценой.**

Полученные налогоплательщиком доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте или в условных денежных единицах, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях (п.3 ст. 248 НК РФ). То есть **нельзя отдельно облагать налогом доходы в рублях и доходы в иностранной валюте либо в условных единицах.**

Пересчет указанных доходов производится налогоплательщиком в соответствии с п.8 ст. 271 НК РФ – по курсу ЦБ РФ на дату признания соответствующего дохода, если иное не установлено НК РФ.

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

Если при пересчете выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимости требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, применяется иной курс иностранной валюты, установленный законом или соглашением сторон, пересчет доходов, требований (обязательств) в соответствии с настоящим пунктом производится по такому курсу.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату получения аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

При определении доходов согласно положениям ст. 248 НК РФ из них **исключаются суммы налогов, предъявленные** в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются **на основании первичных документов** и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются **полученными безвозмездно**, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

Суммы, отраженные в составе доходов налогоплательщика, **не подлежат повторному включению в состав его доходов.**

## **2.2. Определение рыночной цены**

**Цены, применяемые в сделках**, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также **доходы (прибыль, выручка)**, получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, **признаются рыночными.**

Порядок определения рыночных цен, а также признания лиц взаимозависимыми устанавливается Разделом V.1 НК РФ.

## **2.3. Порядок признания доходов**

В соответствии с п.1 ст. 271 НК РФ доходы Общества признаются **по методу начисления** – в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место и (или) в котором сумма полученных доходов может быть определена, независимо от времени фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг).

Под **периодом, в котором имели место доходы**, понимается период, в котором конкретные доходы признаются в соответствии с требованиями пунктов 3 – 8 ст. 271 НК РФ и настоящей Учетной политики.

В случае если по какому-либо доходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо **руководствоваться таким правилом по аналогии.**

**Исключение** в порядке признания составляют доходы по операциям, отвечающим следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется

косвенным путем.

## 2.4. Классификация доходов

В соответствии с п.1 ст. 248 НК РФ доходы Общества, учитываемые при налогообложении прибыли, подразделяются на две группы:

- **доходы от реализации** товаров (работ, услуг) и имущественных прав (определяются в порядке, установленном ст. 249 НК РФ);

К доходам от реализации товаров (работ, услуг) Общества, в частности, относятся доходы от оказания возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.), доходы от сдачи имущества в аренду, агентское (комиссионное) вознаграждение и др.

- **внереализационные доходы** (определяются в порядке, установленном ст. 250 НК РФ).

## 3. ПОНЯТИЕ РАСХОДОВ

Расходами в целях налогообложения прибыли признаются **обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные Обществом**.

### 3.1. Принципы определения расходов для целей налогообложения прибыли

Перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, в соответствии с главой 25 НК РФ не является закрытым.

Таким образом, для того, чтобы учесть расходы в целях налогообложения прибыли, указанные расходы должны отвечать требованиям, установленным положениями главы 25 НК РФ.

Пунктом 1 ст. 252 НК РФ определены следующие базовые признаки расходов, наличие которых позволяет учитывать их при налогообложении прибыли:

- **Признак реальности расходов.**

Расходы Общества должны быть реально осуществлены (произведены). Данное требование закреплено в абзаце втором п.1 ст. 252 НК РФ.

- **Признак обоснованности расходов.**

В соответствии с абзацем вторым п.1 ст. 252 НК РФ расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, должны быть обоснованными. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

- **Признак документального подтверждения расходов.**

В соответствии с п.1 ст. 252 НК РФ к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли, относятся затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

- **Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение налогооблагаемого дохода.**

При отнесении расходов к уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, следует учитывать, чтобы данные расходы не были включены в перечень расходов, перечисленных в ст. 270 НК РФ.

#### 3.1.1. Реальность осуществления расходов

Уменьшение дохода на сумму произведенных расходов означает, что **расходы должны выступать результатом конкретной операции** (совокупности операций) Общества.

Не допускается уменьшение дохода на сумму планируемых или прогнозируемых расходов, которые не нашли своего фактического или формального воплощения в деятельности Общества.

Как указано в абзаце втором п.1 ст. 252 НК РФ, расходами признаются только те затраты и убытки, **которые реально осуществлены (понесены) налогоплательщиком**.

#### 3.1.2. Обоснованность расходов



Обоснованность расходов выражается в **экономической оправданности произведенных затрат**.

Признание расходов в целях налогообложения по данному признаку осуществляется при выполнении следующих условий:

- расходы должны быть **осуществлены с целью получения дохода**;
- расходы должны быть **направлены на обеспечение или организацию деятельности** Общества;
- **стоимостная величина** понесенных расходов должна быть **оправдана** (расходы должны быть разумными, т.е. соразмерными по своей стоимостной (количественной) оценке, а также степени участия в хозяйственной деятельности).

Последнее условие должно выполняться в обязательном порядке. Что касается первого и второго условия, то для признания расходов обоснованными должно обязательно соблюдаться хотя бы одно из них.

Иначе говоря, расход будет обоснованным при наличии определенной совокупности условий обоснованности расходов (либо всех трех, либо первого и третьего, либо второго и третьего).

### 3.1.3. Документирование расходов

Документальное подтверждение осуществленных Обществом расходов является обязательным условием при их отнесении в налогооблагаемую базу.

Согласно абзацу четвертому п.1 ст. 252 НК РФ под **документально подтвержденными** расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, **оформленными в соответствии** со следующим:

- законодательством РФ,
- обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы,
- и (или) документами, **косвенно подтверждающими произведенные расходы** (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Таким образом, для признания затрат в целях налогообложения прибыли, Общество обязано:

- 1) иметь в наличии документы, прямо или косвенно подтверждающие осуществление расходов.
- 2) соблюдать требования, предъявляемые к оформлению данных документов законодательством РФ или обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве.

НК РФ **не устанавливает перечень документов**, подлежащих оформлению при осуществлении тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению).

В соответствии со статьями 54, 274, 314, 315 НК РФ исчисление налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется **на основании данных регистров бухгалтерского и налогового учета**, которые, в свою очередь, формируются **на основании первичных учетных документов**.

Таким образом, документально подтвержденными расходами Общества в целях налогообложения прибыли **будут являться затраты, оформленные оправдательными документами в соответствии с правилами бухгалтерского учета и учетной политикой общества в целях бухгалтерского учета**.

В соответствии с п.4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ к оправдательным документам, которыми могут быть подтверждены расходы, относятся первичные учетные документы, составленные по формам, утвержденным руководителем Общества, по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

### 3.2. Порядок признания расходов

Расходы Общества **признаются методом начисления** в порядке, установленном ст. 272 и другими нормами НК РФ.

Расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются **такowymi в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Под **периодом, к которому относятся расходы**, понимается период, в котором **конкретные** расходы признаются в соответствии с требованиями НК РФ и настоящей Учетной политики.

При определении налоговой базы расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок.

То есть при осуществлении расходов, период их учета (возникновения) определяется документом, в соответствии с которым подобные расходы осуществлены. По сделкам с конкретными сроками исполнения – в отчетном (налоговом) периоде, установленном договором.

В случае если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются Обществом **самостоятельно**.

В случае если по какому-либо расходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо руководствоваться таким правилом **по аналогии**.

**Исключение** в порядке признания составляют расходы по операциям, отвечающим наряду с признаками, определенными правилами п.2–10 ст. 272 НК РФ, следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам по условиям договора;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

Такая ситуация возникает при получении доходов в течение более чем одного отчетного периода, если условиями договора не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг). В этом случае расходы определяются в течение срока действия договора в каждом отчетном периоде и признаются **равномерно**, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода.

При этом отнесение возникших расходов к расходам текущего отчетного (налогового) периода осуществляется в общеустановленном порядке (в соответствии с определенной НК РФ группировкой).

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена **в иностранной валюте или условных денежных единицах** учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях.

Пересчет указанных расходов в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ, производится в соответствии с п.10 ст. 272 НК РФ – на дату признания соответствующего расхода, если иное не установлено НК РФ.

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

В случае перечисления аванса, задатка расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перечисления аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

### 3.3. Классификация расходов

В соответствии с положениями НК РФ расходы, учитываемые для целей налогообложения прибыли, в зависимости от их вида, характера, а также условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на следующие типы:

Расходы:	учитываемые для целей налогообложения прибыли:	расходы, связанные с производством и реализацией (ст. 253-264 НК РФ)
		внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ)
	не учитываемые для целей налогообложения прибыли (ст. 270 НК РФ)	

## 4. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЩЕСТВА

### 4.1. Определение налоговой базы при оказании возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских,



#### 4.1.1. Доходы Общества

Согласно п.1 и 2 ст. 249 НК РФ доходом Общества, выступающего в качестве Исполнителя, признается **выручка от возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные услуги.**

Доходами Общества, связанными с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) признаются:

- вознаграждение за услуги Общества как Исполнителя, определяемое в соответствии с условиями договора на оказание возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) как фиксированная сумма.

#### 4.1.2. Прямые расходы, связанные с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.)

Расходы Общества, **связанные с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) и осуществляемые за счет собственных средств Общества** (включая заемные), являются **прямыми расходами** Общества, связанными с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.).

**К прямым расходам** Общества, в частности, относятся:

- **затраты по договорам возмездного оказания услуг с соисполнителями (субподрядчиками);**
- **затраты на содержание внутренних подразделений**, включая:
  - расходы на оплату труда, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда, добровольное медицинское страхование (ст. 255, п.1 ст. 264 НК РФ);
  - **затраты на приобретение сырья и (или) материалов**, используемых при оказании услуг собственными силами Общества (пп.1 п.1 ст. 254 НК РФ);
  - суммы начисленной **амортизации** по основным средствам, капитальным вложениям и нематериальным активам, используемым при оказании Обществом возмездных услуг (пп.3 п.2 ст. 253, ст. 259 НК РФ),
  - прочие расходы – см. Раздел 7 настоящей Учетной политики; порядок списания материальных расходов изложен в Разделе 7.1 настоящей Учетной политики;
- суммы НДС, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав, которые в соответствии с п.4 ст. 170 НК РФ учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) – порядок распределения НДС изложен в Приложении № 2 к настоящей Учетной политике;
- прочие расходы, связанные с оказанием возмездных услуг– см. Раздел 7 настоящей Учетной политики.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

#### 4.1.3. Формирование налоговой базы

Согласно п.3 ст. 271 НК РФ с учетом положений п.1 ст. 39 НК РФ датой получения дохода от реализации работ (услуг) признается **дата передачи результатов выполненных работ, возмездного оказания услуг одним лицом для другого лица.**

По завершению оказанию возмездных услуг Общество направляет Заказчику акт приемки-передачи оказанных услуг.

Таким образом, датой реализации услуг Общества и **отражения финансового результата в налоговом учете** признается **дата подписания Обществом и Заказчиком акта о приемки-передачи оказанных услуг.**

#### 4.2. Определение налоговой базы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)

Посреднические договоры могут быть трех видов:

- **договор поручения** (глава 49 ГК РФ);

- **договор комиссии** (глава 51 ГК РФ);
- **агентский договор** (глава 52 ГК РФ).

Посредническая деятельность имеет своей целью извлечение дохода от оказания услуг, связанных с исполнением поручения заказчика.

Основные признаки посреднических договоров:

- **право собственности на товары (работы, услуги) к посреднику не переходит**, товары (работы, услуги) принадлежат комитенту (принципалу, доверителю). Соответственно, приобретение и продажа имущества отражаются в учете комитента (принципала, поручителя);
- **посредник получает за свою услугу вознаграждение**. Сумма вознаграждения является для него доходом (выручкой) от реализации;
- **все расходы, связанные с исполнением поручения комитента (принципала, доверителя), относятся на счет комитента (принципала, доверителя)**, т.е. они не являются расходами посредника и должны быть ему возмещены комитентом (принципалом, доверителем) (за исключением расходов на хранение находящегося у него имущества комитента (принципала, доверителя), если в законе или договоре комиссии не установлено иное, согласно ст. 1001 ГК РФ).

#### 4.2.1. Доходы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)

Согласно п.1 и 2 ст. 249 НК РФ доходом Общества, выступающего в качестве посредника, признается **выручка от реализации посреднических услуг исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные услуги**.

**Размер вознаграждения и порядок его выплаты** определяется условиями заключенных договоров и может рассчитываться следующим образом:

- в виде процента от стоимости отгруженных посредником товаров (оказанных услуг, выполненных работ, освоенных средств);
- в виде разницы между продажной ценой товаров (работ, услуг) и ценой, установленной комитентом (принципалом, доверителем);
- в виде экономии средств заказчика;
- в виде фиксированной суммы и др.

При этом независимо от установленного способа расчета вознаграждения посредника **порядок его налогообложения является неизменным**.

В составе выручки посредника **не учитываются доходы** в виде имущества, поступившего посреднику в связи с исполнением обязательств по посредническому договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных посредником за заказчика (страхование, аренда). Исключение составляет только величина вознаграждения (комиссионного, агентского и т.п.), полученная посредником от заказчика, **учитываемая** в целях налогообложения прибыли в доходах посредника (пп.9 п.1 ст. 251 НК РФ).

Т.е., **выручка заказчика и компенсируемые им затраты не являются ни доходами, ни расходами посредника для целей налогообложения прибыли**.

Таким образом, **доход посредника** – комиссионное (агентское) вознаграждение, а также соответствующие суммы полученной дополнительной выгоды.

#### 4.2.2. Прямые расходы, связанные с оказанием посреднических услуг

Расходы Общества, непосредственно связанные с оказанием посреднических услуг, являются **прямыми расходами** Общества.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, **относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства**.

При этом в составе расходов Общества в качестве посредника **не учитываются расходы** в виде имущества, включая денежные средства, переданного Обществу в связи с исполнением обязательств по посредническому договору, а также в счет оплаты затрат, произведенных Обществом за контрагента (п.9 ст. 270 НК РФ).

#### 4.2.3. Формирование налоговой базы

Датой реализации согласно п.3 ст. 271 НК РФ признается **дата фактического оказания услуг**, определяемая из договора:

- окончания поручения;

- последняя дата отчетного периода по договору;
- дата представления отчета посредником или дата подписания акта об оказании услуг (выполнении работ, о выплате вознаграждения и т.п.).

### 4.3. Определение налоговой базы по договорам аренды (субаренды)

#### 4.3.1. Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)

В целях налогообложения прибыли доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) в Обществе в связи с их систематичностью учитываются в соответствии со ст. 249 НК РФ, т.е. **в качестве доходов от реализации**.

Понятие **систематичности** используется в значении, применяемом в п.3 ст. 120 НК РФ (**два раза и более в течение календарного года**).

Указанный порядок для целей налогообложения применяется вне зависимости от того, каким образом в бухгалтерском учете отражены данные доходы: в составе доходов от обычных видов деятельности, либо в составе прочих доходов (если операции по передаче имущества в аренду (субаренду) носят разовый характер).

Доходом от сдачи имущества в аренду является **величина арендной платы, установленная договором аренды, без НДС**.

Для целей исчисления налога учет сумм компенсации расходов арендодателя на содержание переданного в аренду имущества возможен по следующим вариантам, в зависимости от вида договора, заключенного с арендатором:

**1. Не учитываются в составе доходов (в том числе внереализационных) денежные средства, перечисляемые арендатором арендодателю в оплату расходов по коммунальным услугам, услугам связи и т.п., в случае, если в соответствии с договором аренды данные услуги приобретаются арендодателем от своего имени для арендатора и по его поручению (агентский договор).**

**2. Учитываются в составе доходов от реализации:**

- суммы возмещения арендатором коммунальных платежей, но только в том случае если данное возмещение исходя из условий договора **включено в состав арендной платы**;
- доход от оказания комплексной услуги по обслуживанию здания, помещения (части помещения), сдаваемого в аренду.

#### 4.3.2. Прямые расходы, связанные с арендой (субарендой) имущества

Затраты Общества на содержание переданного по договору аренды (субаренды) имущества, а также прочие расходы Общества, связанные с оказанием услуг аренды (субаренды) имущества, являются прямыми расходами Общества.

По общему правилу, установленному ст. 210 ГК РФ, бремя содержания имущества несет собственник, если иное не предусмотрено законом или договором. При этом порядок распределения обязанностей сторон по содержанию арендованного имущества установлен ст. 616 ГК РФ. В частности, арендодатель обязан производить за свой счет **капитальный ремонт** переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды. В свою очередь арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, **если иное не установлено законом или договором аренды**.

Таким образом, Общество, выступающее арендодателем по договору аренды (субаренды) имущества, вправе признать расходы на его содержание при условии, что они **предусмотрены договором аренды** и соответствуют требованиям, установленным ст. 252 НК РФ.

#### 4.3.3. Формирование налоговой базы

В соответствии с п.1 ст. 271, пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) и расходы, связанные с содержанием имущества, переданного в аренду (субаренду) **признаются на последнее число отчетного (налогового) периода**.

В случае если условиями заключенного договора оплата за аренду осуществляются **одним платежом** либо предусмотрен **неравномерный график арендных платежей**, доход от сдачи имущества в аренду (субаренду) определяется в течение срока действия договора в каждом отчетном периоде и признается **равномерно, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода** вне зависимости от их фактической уплаты.

При этом согласно п.3 ст. 272 НК РФ амортизация признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с порядком, установленным НК РФ и настоящей Учетной политикой.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прочих прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, **относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.**

## **5. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОЧИХ ТОВАРОВ, РАБОТ И УСЛУГ, ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ**

Согласно п.1 ст. 249 НК РФ, **доходом от реализации** признается выручка от реализации:

- товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных;
- имущественных прав.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается согласно п.1 ст. 39 НК РФ:

- **передача на возмездной основе** (в том числе обмен товарами, работами или услугами) **права собственности** на товары (дата данной передачи определяется исходя из условий договора), результатов выполненных работ одним лицом для другого лица;
- **возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу** (определяемые на дату подписания акта с учетом требований настоящей Учетной политики);
- передача права собственности на товары, результаты выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу **на безвозмездной основе** – в случаях, предусмотренных НК РФ.

При формировании доходов от реализации следует учитывать, что не признаются реализацией товаров (работ, услуг) операции, поименованные в п.3 ст. 39 НК РФ:

- осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);
- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества Общества его правопреемнику (правопреемникам) в случае его реорганизации;
- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;
- передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов);
- передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством РФ;
- передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;
- обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами ГК РФ;
- иные операции в случаях, предусмотренные НК РФ.

**Выручка от реализации** определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено НК РФ и настоящей Учетной политикой, исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ.

Доходы от реализации определяются **по данным бухгалтерского и налогового учета.**

Сумма выручки от реализации определяется в соответствии с п.3 ст.271 НК РФ **на дату реализации товаров (работ, услуг)**, определяемую в соответствии с настоящим разделом Учетной политики.

Доходы от реализации определяются Обществом с учетом положений ст. 316 НК РФ **по видам деятельности** в случаях, когда **предусмотрен отличный от общего порядок учета дохода, полученного от данного вида деятельности**, например:

- доходы от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ);
- доходы от уступки права требования (ст. 279 НК РФ);
- доходы при реализации ценных бумаг, как обращающихся, так и не обращающихся на организованном рынке (ст. 280 – 282 НК РФ).

## 5.1. Реализация имущественных прав

Имущественные права - юридически закрепленные права юридических и физических лиц владеть, распоряжаться и пользоваться определенными имущественными ценностями, правовая фиксация принадлежности имущественной ценности конкретному лицу.

Таким образом, для целей настоящей Учетной политики под реализацией имущественных прав понимается реализация следующих объектов гражданских прав:

- долей и паев (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ);
- требования долга (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ, п.1 ст. 336 ГК РФ, п.1 ст. 572 ГК РФ, Постановление Конституционного Суда РФ от 28.10.1999 № 14-П);
- результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации (ст. 1226 ГК РФ);
- на жилые и нежилые помещения, в том числе по договорам участия в долевом строительстве (п.3 ст. 155 НК РФ);
- прав на заключение договора и арендных прав (п.5 ст. 155 НК РФ);
- прав безвозмездного пользования имуществом (Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 22.12.2005 № 98).

### 5.1.1. Признание дохода от реализации имущественных прав

Доход от реализации имущественных прав признается на дату уступки права требования, определяемую как **день подписания сторонами акта уступки права требования**.

Доход от реализации имущественных прав, требующих государственной регистрации, признается **на дату государственной регистрации договора уступки права требования** (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 5 ст. 271 НК РФ, п. 2 ст. 382, п. 2 ст. 389.1, п. 1 ст. 164 ГК РФ).

Согласно п.3 ст. 279 НК РФ в случае дальнейшей реализации права требования долга Обществом, купившим это право требования, указанная **операция рассматривается как реализация финансовых услуг**.

Доход от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при последующей уступке права требования или прекращении соответствующего обязательства.

### 5.1.2. Расходы при реализации имущественных прав

В соответствии с п.1 ст. 268 НК РФ при реализации имущественных прав Общество **вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров и (или) имущественных прав**, определяемую в следующем порядке:

**1)** при реализации **имущественных прав (долей, паев)** - на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией;

С 2014 г. цена приобретения доли уменьшается на стоимость имущества (имущественных прав), ранее полученного участником при уменьшении уставного капитала этого общества в соответствии с законодательством РФ в пределах его первоначального вклада (взноса). Данный порядок не распространяется на случаи, когда общество обязано уменьшить свой уставный капитал в соответствии с требованиями законодательства (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ).

**2)** при реализации имущественного права, которое представляет собой **право требования долга**, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ и Разделом 8.2.15.4 настоящей Учетной политики.

Если цена приобретения имущественных прав с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от их реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения**.

При реализации имущественных прав на основании п.1 ст. 268 НК РФ Общество также вправе уменьшить доходы от таких операций **на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемых имущественных прав;



- другие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

#### 5.1.2.1. Определение расходов при реализации имущественных прав в виде долей и паев

При реализации имущественных прав в виде долей или паев Общество **вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:**

- стоимость реализованных долей, паев, равную цене приобретения данных имущественных прав и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ), если иное не предусмотрено п. 9 ст. 309.1 НК РФ;
- сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией, в том числе на расходы по оценке и обслуживанию реализуемых имущественных прав (п.1 ст. 268 НК РФ).

Если цена приобретения долей или паев с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от реализации, согласно п.2 ст. 268 НК РФ разница между этими **величинами признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения.**

При **реализации долей, паев, полученных участниками, пайщиками при реорганизации организаций, ценой приобретения таких долей, паев признается их стоимость, определяемая следующим образом** (п.4-6 ст. 277 НК РФ):

**1) реорганизации в форме слияния, присоединения и преобразования, предусматривающей конвертацию акций** реорганизуемой организации в акции создаваемых организаций или в акции организации, к которой осуществлено присоединение.

Стоимость полученных акционерами реорганизуемой организации акций создаваемых организаций или организации, к которой осуществлено присоединение, в соответствии п.4 ст. 277 НК РФ признается равной стоимости конвертированных акций реорганизуемой организации **по данным налогового учета акционера на дату завершения реорганизации** (на дату внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица - при реорганизации в форме присоединения).

В **аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации.**

**2) реорганизация в форме выделения, разделения, предусматривающей конвертацию или распределение акций** вновь создаваемых организаций среди акционеров реорганизуемой организации.

Совокупная стоимость полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных организаций и реорганизованной организации признается равной стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, определяемой **по данным налогового учета акционера.**

Стоимость акций каждой из вновь созданной и реорганизованной организации, полученных акционером в результате реорганизации, определяется в следующем порядке (п.5 ст. 277 НК РФ):

- стоимость акций **каждой вновь создаваемой организации** признается равной части стоимости принадлежащих акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению стоимости чистых активов созданной организации к стоимости чистых активов реорганизуемой организации.

- стоимость акций **реорганизуемой организации** (реорганизованной после завершения реорганизации), принадлежащих акционеру, определяется как разница между стоимостью приобретения им акций реорганизуемой организации и стоимостью акций всех вновь созданных организаций, принадлежащих этому акционеру.

- стоимость **чистых активов** реорганизуемой и вновь созданных организаций определяется по данным разделительного баланса на дату его утверждения акционерами в установленном порядке.

В **аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации.**

**3) реорганизация в форме выделения, предусматривающей приобретение реорганизуемой организацией акций (доли, пая) выделяемой организации.**

Стоимость этих акций (доли, пая) признается равной стоимости чистых активов выделенной организации на дату ее государственной регистрации.

В случае, если стоимость чистых активов одной или нескольких созданных (реорганизованной) с участием акционеров организаций является **отрицательной величиной**, стоимость приобретения полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных (реорганизованной) организаций признается равной части стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению величины уставного капитала каждой из созданных с участием акционеров организаций к величине уставного капитала реорганизуемой организации на последнюю отчетную дату, предшествующую реорганизации.



## 5.2. Реализация амортизируемого имущества

Согласно пп.1 п.1 ст. 268 НК РФ при реализации амортизируемого имущества Общество вправе уменьшить доходы от реализации на следующие расходы:

**1) остаточную стоимость амортизируемого имущества**, определяемую в соответствии с п.1 ст. 257 НК РФ;

**2) расходы, непосредственно связанные с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

Особенности **ведения налогового учета операций с амортизируемым имуществом** регламентированы ст. 323 НК РФ.

Общество определяет прибыль (убыток) от реализации или выбытия амортизируемого имущества на основании аналитического учета по каждому объекту на дату признания дохода (расхода).

Учет доходов и расходов по амортизируемому имуществу ведется **пообъектно**.

Аналитический учет должен содержать информацию:

- о первоначальной стоимости амортизируемого имущества, реализованного (выбывшего) в отчетном (налоговом) периоде;
- об изменениях первоначальной стоимости таких основных средств при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации;
- о принятых организацией сроках полезного использования основных средств и нематериальных активов;
- о сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам и нематериальным активам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано (выбыло), - для объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом;
- о сумме начисленной амортизации и суммарном балансе каждой амортизационной группы и каждой амортизационной подгруппы (при применении нелинейного метода начисления амортизации);
- об остаточной стоимости объектов амортизируемого имущества, входящих в амортизационные группы (подгруппы), определенной п. 1 ст. 257 НК РФ, - при выбытии объектов амортизируемого имущества;
- о цене реализации амортизируемого имущества исходя из условий договора купли-продажи;
- о дате приобретения и дате реализации (выбытия) имущества;
- о дате передачи имущества в эксплуатацию, о дате исключения из состава амортизируемого имущества по основаниям, предусмотренным п. 3 ст. 256 НК РФ, о дате расконсервации имущества, о дате окончания договора безвозмездного пользования, о дате завершения работ по реконструкции, о дате модернизации;
- о понесенных налогоплательщиком расходах, связанных с реализацией (выбытием) амортизируемого имущества, в частности расходах, предусмотренных пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ и настоящей учетной политикой, а также расходах по хранению, обслуживанию и транспортировке реализованного (выбывшего) имущества.

На **дату совершения операции** Общество определяет прибыль (убыток) от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ) и если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения** (п.3 ст. 268 НК РФ).

### **Момент и порядок признания расходов**

В аналитическом учете на дату реализации амортизируемого имущества фиксируется сумма прибыли (убытка) по указанной операции, которая в целях определения налоговой базы учитывается в следующем порядке:

- прибыль, полученная Обществом, подлежит включению в состав налоговой базы **в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества**.
- убыток, полученный Обществом, отражается в аналитическом учете как прочие расходы налогоплательщика **равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации**.

При этом аналитический учет должен содержать информацию о наименовании объектов, в отношении которых имеются суммы таких расходов, количестве месяцев, в течение которых такие

расходы могут быть включены в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и сумме расходов, приходящейся на каждый месяц.

Срок определяется **в месяцах** и исчисляется в виде разницы между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев эксплуатации имущества до момента его реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано.

### 5.3. Реализация прочего имущества

**Моментом определения налоговой базы** при реализации прочего имущества признается **дата реализации этого имущества** (перехода права собственности к новому собственнику в соответствии с нормами действующего гражданского законодательства РФ) независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в его оплату.

К прочему имуществу в целях настоящей Учетной политики относятся:

- 1) покупные товары;
- 2) прочее имущество, включая:
  - земельные участки,
  - материалы и иное имущество, выявленные при инвентаризации;
  - материалы и иное имущество, полученные в результате ремонта, реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования, технического перевооружения объектов основных средств.

При реализации товаров (за исключением покупных) Общество согласно пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

- 1) **цену приобретения (создания)** этого имущества;
- 2) **стоимость МПЗ, прочего имущества в виде излишков**, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств;
- 3) **расходы, непосредственно связанные с такой реализацией**, а именно:
  - расходы по оценке реализуемого имущества;
  - расходы на хранение реализуемого имущества;
  - расходы на обслуживание реализуемого имущества;
  - расходы на транспортировку реализуемого имущества;
  - прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

При реализации **покупных товаров** Общество согласно пп.3 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

- 1) стоимость приобретения данных товаров, определяемая **по средней стоимости**;
- 2) **расходы, непосредственно связанные с такой реализацией** (аналогично указанным выше).

Если цена приобретения (создания) товаров (включая покупные), с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения**.

## 6. КОСВЕННЫЕ РАСХОДЫ

К косвенным относятся все расходы Общества, не являющимися прямыми для одного из видов деятельности (Раздел 4 настоящей Учетной политики), за исключением внереализационных расходов (Раздел 8.2 настоящей Учетной политики).

Косвенные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода (п.2 ст. 318 НК РФ).

Косвенные расходы отражаются Обществом на следующих счетах:

- **26** «Общехозяйственные расходы», формируемом по статьям затрат;
- **91.02** «Прочие расходы», формируемом по статьям затрат (за исключением внереализационных расходов).

## 7. ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ

В соответствии с п.2 ст. 253 НК РФ все расходы, которые связаны с производством и (или) реализацией, подразделяются на основные четыре вида:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

Для целей налогообложения прибыли расходы, связанные с производством и реализацией, понесенные в отчетном (налоговом) периоде, **делятся на прямые и косвенные** (п.1 ст. 318 НК РФ).

## 7.1. Материальные расходы

Материальными расходами для целей налогообложения прибыли признаются расходы, поименованные в п.1 ст. 254 НК РФ, а также другие аналогичные расходы.

Стоимость МПЗ, включаемых в материальные расходы, согласно п.2 ст. 254 НК РФ определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК и настоящей Учетной политикой). Кроме того, в стоимость МПЗ включаются также следующие расходы:

- комиссионное вознаграждение, уплачиваемое посреднической организацией;
- ввозные таможенные пошлины и сборы;
- расходы на транспортировку (осуществляемые как сторонней организацией, так и собственными силами);
- иные затраты, связанные с приобретением МПЗ.

В случае приобретения нескольких видов МПЗ, сумма расходов на приобретение распределяется между материальными ценностями пропорционально стоимости этих видов имущества.

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг) применяется **метод оценки по средней стоимости**.

## 7.2. Расходы на оплату труда

### 7.2.1. Общие положения

Порядок налогообложения расходов Общества на оплату труда определен ст. 255, 264, 270 НК РФ.

При этом в целях налогообложения расходы на оплату труда Общества подразделяются на следующие основные части:

- 1) базовая часть оплаты труда (оклад);
- 2) стимулирующие выплаты (премии);
- 3) компенсационные выплаты;
- 4) гарантии;
- 5) социальные выплаты.

### 7.2.2. Налогообложение базовой части оплаты труда

Базовой частью оплаты труда является должностной оклад работников Общества.

Суммы, начисленные по должностным окладам работников Общества, включаются в состав расходов на оплату труда Общества на основании п.1 ст. 255 НК РФ.

### 7.2.3. Налогообложение стимулирующих выплат работникам Общества

Согласно ст. 129 ТК РФ к таким выплатам относятся доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты.

Премии, выплачиваемые Обществом, предусматриваются коллективным и (или) трудовыми договорами с работниками Общества.

Премирование работников Общества осуществляется на основании Положения об оплате труда и о премировании, утвержденного Приказом Общества.

Премии выплачиваются на основании приказа генерального директора Общества, в котором указывается их назначение.

При налогообложении прибыли учитываются только премии за производственные результаты (за выслугу лет, надбавки за стаж, премии за производственные достижения и т.п.), предусмотренные внутренними нормативными актами Общества.

### 7.2.4. Налогообложение компенсационных выплат

Компенсации являются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных ТК РФ и другими федеральными законами (ст. 164 ТК РФ).

К компенсационным выплатам, в частности, относятся:

- выплаты работникам, занятых на работах с особыми условиями труда (тяжелыми, вредными, опасными и иными);
- выплаты за сверхурочную работу, работу в выходные и праздничные дни;

- выплаты за работу в ночное время;
- выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (с разъездным характером работы);
- выплаты при совмещении профессий (должностей), увеличении объема работы;
- выплаты при временном замещении;
- выплаты за работу в местах с особыми климатическими условиями.

Компенсационные выплаты в целях исчисления налога учитываются в **размере, установленном законодательством РФ**. Компенсационные выплаты сверх указанных нормативов налоговую базу не уменьшают.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом **внутренним локальным нормативным актом**.

#### 7.2.5. Налогообложение гарантий

Гарантии являются обязательными выплатами на основании норм трудового законодательства (и в размерах, определенных ТК РФ).

Гарантии - денежные выплаты в возмещение работнику неполученного заработка, когда работник освобожден от работы по уважительным причинам или не может исполнять свои трудовые обязанности не по своей вине.

К гарантиям, в частности, относятся:

- суммы начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения им государственных и (или) общественных обязанностей;
- суммы оплаты основного и дополнительного отпусков (признаются в том месяце, к которому относятся, т.е. пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный (налоговый) период);
- денежные компенсации за неиспользованный отпуск;
- начисления увольняемым работникам, в том числе в связи с реорганизацией, ликвидацией, сокращением штата Общества, в частности: выходные пособия, предусмотренные трудовым договором и (или) отдельным соглашением с работником (например, соглашением о расторжении трудового договора), а также коллективным договором, соглашением и локальным нормативным актом, содержащими нормы трудового права;
- суммы оплаты учебных отпусков;
- суммы оплаты времени вынужденного прогула или времени выполнения работы, оплачиваемой по более низким ставкам.

Гарантии в целях исчисления налога учитываются **в том размере, который установлен трудовым законодательством РФ**.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом **внутренним локальным нормативным актом**.

#### 7.2.6. Налогообложение социальных выплат

К выплатам социального характера в соответствии с социальными программами, установленными локальными актами Общества, относятся **суммы взносов Общества** (п. 16 ст. 255 НК РФ):

**1) по договорам обязательного страхования**, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом от 30.04.2008 № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений»;

**2) по договорам добровольного страхования**, заключенным в пользу работников со страховыми организациями, имеющими соответствующие лицензии, а именно:

- страхования жизни, если договоры заключаются на срок не менее пяти лет с российскими страховыми организациями и не предусматривающие в период действия договоров страховых выплат, за исключением выплат в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица;
- добровольного медицинского страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года;
- добровольного личного страхования на случаи смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица.

Расходы на страхование в целях налогообложения прибыли **являются нормируемыми** (п.6, 7 ст. 270 НК РФ) и учитываются в составе расходов в размере:

- не более 12 процентов от суммы расходов на оплату труда по договорам обязательного страхования; долгосрочного страхования жизни работников; добровольного пенсионного страхования (п.16 ст. 255 НК РФ);
- не более 6 процентов от суммы расходов на оплату труда по договорам добровольного личного страхования; на оплату медицинских услуг, оказываемых сотрудникам, заключенным на срок не менее года с российской организацией, имеющей соответствующую лицензию (п.16 ст. 255 НК РФ).

Если в Обществе одновременно имеют место два вида расходов: по договорам добровольного медицинского страхования и договорам с лечебными учреждениями – норматив в размере 6% **является общим** для всех видов расходов.

- не более 15 000 руб. в год на одного застрахованного работника по договорам добровольного

личного страхования на случай смерти и (или) причинения вреда здоровью. Взносы рассчитываются как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по договорам, к количеству застрахованных работников (п.16 ст. 255 НК РФ).

Моментом признания расходов на страхование согласно п.6 ст. 272 НК РФ является дата перечисления денежных средств со счета Общества.

По договорам, заключенным на срок **более одного отчетного периода** (квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года) и при оплате страхового взноса разовым платежом или в рассрочку, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора, пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

В случае если **договор страхования вступает в силу до момента уплаты страховой премии** и это прямо предусмотрено в договоре (п.1 ст. 957 ГК РФ), расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора** независимо от даты уплаты страховой премии.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

#### **7.2.7. Выплаты в пользу работников, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Не учитываются в целях исчисления налога на прибыль следующие расходы (п.1, 21 – 29, 49 ст. 270 НК РФ):

- **материальная помощь** работникам Общества;
- **оплата дополнительных отпусков работникам**, предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных действующим законодательством);
- **надбавки к пенсиям**, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходов (дивидендов, процентов);
- **предоставление питания по льготным ценам или бесплатно**, если таковое **не предусмотрено** действующим законодательством или трудовым и (или) коллективным договорами;
- **оплата проезда к месту работы** (и обратно) транспортом общего пользования или транспортом Общества, если такие расходы не предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами, а также иными локальными нормативными актами общества;
- **оплата ценовых разниц** при реализации товаров (работ, услуг) работникам по ценам ниже рыночных;
- **оплата путевок** на лечение (отдых, экскурсии, путешествия, **занятия в спортивных секциях**, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий);
- **оплата подписки, не относящейся** к подписке на нормативно-техническую и иную используемую **в производственных целях литературу**;
- **оплата товаров для личного потребления** работников;
- **вознаграждение** работникам, не предусмотренные трудовым или коллективным договорами (контрактами);
- **премии**, выплачиваемых за счет средств специального назначения или целевых поступлений;
- **дивиденды** и другие суммы прибыли после налогообложения;
- **иные расходы**, не соответствующие критериям п.1 ст. 252 НК РФ.

#### **7.2.8. Порядок и момент признания расходов на оплату труда**

Общество при определении налоговой базы учитывает следующее:

- только **выплаты за отработанное время и гарантии, установленные ТК РФ**, уменьшают налоговую базу;
- **выплаты, носящие социальный характер** и не соответствующие всем условиям п.1 ст. 252 НК РФ (в частности, не связанные с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода), могут признаваться расходами, если **они прямо поименованы в ст. 255 НК РФ**.

Расходы на оплату труда признаются в налоговом учете **ежемесячно** (п.4 ст. 272 НК РФ).

Общество обязано обеспечить **персонифицированный учет** каждой выплаты, признаваемой расходами на оплату труда.

Выплата заработной платы производится **в денежной форме** в валюте Российской Федерации (ст. 131 ТК РФ).

**Натуральная форма оплаты труда** возможна только с письменного согласия работника и при наличии соответствующих положений в трудовом или коллективном договоре. При этом доля натуральной оплаты труда не может превышать 20% от начисленной месячной заработной платы работника (ст. 131 ТК РФ).

В данном случае величина расходов на оплату труда определяется в соответствии со ст. 105.3 НК



РФ.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

### 7.3. Амортизация основных средств

#### 7.3.1. Понятие основных средств и амортизируемого имущества

В налоговом учете под **основными средствами** согласно п.1 ст. 257 НК РФ понимается часть имущества Общества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей (**независимо от срока его использования**).

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

**Амортизируемым имуществом** признаются основные средства, которые находятся у Общества на праве собственности (если иное не предусмотрено НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

При этом амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей**.

Не подлежат амортизации следующие объекты основных средств (ст. 256 НК РФ):

1) основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности – **земельные участки, объекты природопользования** (вода, недра и другие природные ресурсы);

2) объекты **внешнего благоустройства** (объекты лесного хозяйства, дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования) и другие аналогичные объекты;

3) основные средства, переведенные по решению руководства Общества на **консервацию продолжительностью свыше трех месяцев** (при расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации);

4) основные средства, находящиеся по решению руководства Общества на **реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев**;

5) основные средства, приобретенные (созданные) **с использованием бюджетных средств целевого финансирования**;

6) основные средства, приобретенные (созданные) **за счет средств, поступивших в рамках прочего целевого финансирования**;

7) основные средства, переданные (полученные) по договорам **в безвозмездное пользование**.

#### 7.3.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств (его часть) служит для выполнения целей деятельности Общества.

Срок полезного использования определяется Обществом самостоятельно при вводе объекта в эксплуатацию с учетом классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

При этом определение срока полезного использования каждого объекта основных средств (его отдельных частей) производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении

Срок полезного использования приобретенных основных средств, бывших в употреблении (в том числе по договорам лизинга, в виде вклада в УК или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц) определяется как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного объекта предыдущим собственником (п.7 ст. 258 НК РФ).



Случаи, когда Общество вправе самостоятельно определить срок полезного использования

Общество **вправе самостоятельно установить срок полезного использования** в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей в следующих случаях:

- при невозможности определить срок полезного использования исходя из классификации, введенной Правительством РФ (п.6 ст. 258 НК РФ);
- если приобретено бывшее в употреблении основное средство, которое эксплуатировалось предыдущим собственником в течение периода времени, равного или превышающего установленному этим собственником срок полезного использования (п.7 ст. 258 НК РФ).

В этом случае из специалистов профильных подразделений Общества создается Комиссия по оценке активов, которая принимает решение о сроке полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования, определенный тем или иным способом, **закрепляется в организационно-распорядительном документе руководителя Общества.**

Общество **вправе увеличить** срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта увеличился срок его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено **в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство.**

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств срок его полезного использования **не увеличился**, налогоплательщик при исчислении амортизации **учитывает оставшийся срок полезного использования.**

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком полезного использования (п.3 ст. 258 НК РФ):

Группа	Включаемое в группу имущество
Первая группа	Все недолговечные ОС со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно
Вторая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно
Третья группа	ОС со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно
Четвертая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно
Пятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно
Шестая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно
Седьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно
Восьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно
Девятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно
Десятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 30 лет

**Дата принятия** приобретенных объектов основных средств к учету в целях налогообложения является:

Основные средства, **подлежащие и не подлежащие государственной регистрации** в соответствии с законодательством РФ (движимое и недвижимое имущество), включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента даты ввода объекта в эксплуатацию.

Основные средства, полученные **в финансовую аренду** по договору финансовой аренды (**договору лизинга**), включается в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) общества в случае, если условиями договора лизинга предусмотрен учет данного имущества на балансе лизингополучателя (п.10 ст. 258 НК РФ).

Приобретенные организацией объекты амортизируемого имущества, **бывшие в употреблении**, включаются в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую они были включены у предыдущего собственника (п.12 ст. 258 НК РФ).

Если предыдущий собственник допустил ошибку и включил основное средство в амортизационную группу, которая не соответствует классификации, утвержденной постановлением Правительством РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», Общество исправляет ошибку и включает основное средство в соответствующую амортизационную группу.

### 7.3.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества

Согласно п.9 ст. 258 НК РФ основные средства принимаются к налоговому учету **по первоначальной стоимости.**

В общем порядке, установленном п.1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

Получено безвозмездно (п.1 ст. 257, п.8 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство получено Обществом безвозмездно, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости этого имущества в налоговом учете. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

Выявлено в результате инвентаризации (п.1 ст. 257, п.8, 20 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство выявлено Обществом в результате инвентаризации, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

Получено по договору лизинга (п.1 ст. 257 НК РФ)

Первоначальной стоимостью имущества, являющегося предметом лизинга, признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

Получено в виде вклада в УК Общества (пп.2 п.1 ст. 277 НК РФ)

Имущество, полученное в виде вноса (вклада) в УК Общества, принимается по остаточной стоимости, которая определяется по данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении (вкладе) осуществляются передающей стороной при условии, что эти расходы определены в качестве вноса (вклада) в УК.

Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества или какой-либо его части, то стоимость этого имущества либо его части признается равной нулю.

При внесении (вкладе) имущества физическими лицами и иностранными организациями его остаточной стоимостью признаются документально подтвержденные расходы на его приобретение (создание) с учетом амортизации (износа), начисленной в целях налогообложения прибыли (дохода) в государстве, налоговым резидентом которого является передающая сторона, но не выше рыночной стоимости этого имущества, подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством указанного государства.

#### **7.3.4. Способ начисления амортизации**

Начисление амортизации объектов основных средств Общества производится **линейным способом** в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ.

**Сумма начисленной за один месяц амортизации** в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

**Норма амортизации** по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

$$K = 1 / n * 100 \%$$

где

**K** - норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемых основных средств;

**n** – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации (п. 4 ст. 259 НК РФ). И производится до полного списания стоимости этого объекта либо его выбытия из состава амортизируемого имущества по любым основаниям.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта амортизируемого имущества либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче на реконструкцию (модернизацию)** на срок свыше 12 месяцев, **консервацию** более 3 месяцев, в безвозмездное пользование прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного основного средства из состава амортизируемого имущества.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче в безвозмездное пользование** прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного объекта из состава амортизируемого имущества.

При прекращении договора безвозмездного пользования и возврате объектов амортизируемого имущества Обществу, а также при расконсервации, завершении реконструкции (модернизации) объекта основных средств амортизация по нему начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошли возврат объектов налогоплательщику, завершение реконструкции (модернизации) или расконсервация основного средства.

### 7.3.5. Амортизационная премия

Общество амортизационную премию **не применяет**.

### 7.3.6. Налоговый учет

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре.

## 7.4. Амортизация капитальных вложений

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом признаются **капитальные вложения** в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных арендатором **с согласия арендодателя** (ст. 623 ГК РФ), а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных организацией – ссудополучателем **с согласия организации – ссудодателя**.

### 7.4.1. Отделимые и неотделимые улучшения имущества

Правоотношения сторон при аренде имущества регулируются главой 34 ГК РФ, при безвозмездном пользовании – главой 36 ГК РФ.

Договором аренды (безвозмездного пользования) может быть предусмотрено, что арендатор производит за счет собственных средств улучшения арендованного имущества (ст. 623, 689 ГК РФ).

При этом улучшения могут быть двух видов: отделимые и неотделимые.

Отделимые улучшения – это те улучшения, которые по истечении срока аренды (безвозмездного пользования) можно отделить от имущества, не причинив ему вреда. Такие улучшения являются собственностью арендатора (ссудодателя) и остаются у него при возврате имущества, если иное не предусмотрено договором.

Неотделимые улучшения носят капитальный характер, их нельзя отсоединить от имущества без вреда для него. Такие улучшения по окончании срока договора аренды передаются арендодателю вместе с объектом аренды. Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, момент перехода права собственности на неотделимые улучшения, стоимость компенсации, сроки компенсации устанавливаются договором аренды.

Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, стоимость компенсации (возмещения) неотделимых улучшений и сроки компенсации **устанавливаются условиями договора аренды**.

### 7.4.2. Порядок амортизации капитальных вложений в виде отделимых и неотделимых улучшений имущества

### **Отделимые улучшения**

Отделимые улучшения отражаются в налоговом учете Общества – арендатора как амортизируемое имущество и амортизируется в обычном порядке.

### **Неотделимые улучшения**

Нормы ГК РФ предполагают три основных варианта осуществления неотделимых улучшений:

- с согласия арендодателя (ссудодателя) с возмещением расходов арендатора (ссудополучателя);
- с согласия арендодателя (ссудодателя), но без возмещения расходов арендатора (ссудополучателя);
- без согласия арендодателя (ссудополучателя).

Получено согласие арендодателя, расходы возмещаются арендодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ в данном случае капитальные вложения, **стоимость которых возмещается арендатору Обществом – арендодателем**, амортизируются Обществом в порядке, указанном в Разделе 7.3 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации начинается у Общества – арендодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

Получено согласие арендодателя, расходы не возмещаются арендодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых арендодателем не возмещается, **амортизируются Обществом в течение срока действия договора аренды** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации по амортизируемому имуществу в виде капитальных вложений в объекты основных средств начинается у Общества – арендатора с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

По окончании срока договора аренды **начисление амортизации прекращается**. Суммы недоначисленной амортизации **для целей налогообложения прибыли не учитываются**.

Получено согласие ссудодателя, расходы возмещаются ссудодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, **стоимость которых возмещается организации-ссудополучателю** Обществом – ссудодателем, **амортизируются Обществом – ссудодателем** в порядке, указанном в Разделе 7.3 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию капитальных вложений.

Получено согласие ссудодателя, расходы не возмещаются ссудодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя, стоимость которых не возмещается организацией-ссудодателем, **амортизируются Обществом – ссудополучателем в течение срока действия договора безвозмездного пользования** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для полученных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудополучателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

Согласие арендодателя (ссудодателя) не получено

Если согласие арендодателя (ссудодателя) не получено, то стоимость неотделимых улучшений имущества, как указано в статье 623 ГК РФ, не возмещается арендатору (ссудополучателю).

При этом стоимость таких капитальных вложений у арендатора (ссудополучателя) не включается в состав амортизируемого имущества и в целях налогообложения прибыли **в расходах не учитывается**, поскольку является безвозмездно переданным имуществом (п.16 ст. 270 НК РФ).

Арендодатель (ссудодатель) стоимость переданных арендатором (ссудополучателем) неотделимых улучшений, не возмещаемую арендатору, **в состав доходов не включает** (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ).

## **7.5. Амортизация нематериальных активов**

### **7.5.1. Понятие нематериальных активов и амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **нематериальными активами** признаются приобретенные и (или) созданные Обществом результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

При этом для признания нематериального актива необходимо следующее:

- наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход);
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

К нематериальным активам, в частности, относятся:

- 1) исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель (глава 72 ГК РФ);
- 2) исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных (глава 70, 72 ГК РФ);
- 3) исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем (глава 74 ГК РФ);
- 4) исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование (глава 76 ГК РФ);
- 5) владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта (глава 75 ГК РФ);
- 6) исключительное право на аудиовизуальные произведения с 1 января 2014 г. (ст. 1263 ГК РФ).

К нематериальным активам не относятся:

- 1) не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- 2) интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду.

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ **амортизируемым имуществом** признаются результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 40 000 рублей**.

В то же время, не подлежат амортизации приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, если по договору на приобретение указанных прав оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия указанного договора.

### **7.5.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество **распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования**.

**Сроком полезного использования** признается период, в течение которого объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности Общества.

В соответствии с п.2 ст. 258 НК РФ определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя:

- из срока действия патента, свидетельства;
- из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством Российской Федерации или применимым законодательством иностранного государства;
- из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, **по которым невозможно определить срок полезного использования**, нормы амортизации устанавливаются в расчете на срок полезного использования, **равный 10 годам** (но не более срока деятельности налогоплательщика).

По следующим нематериальным активам **Общество вправе самостоятельно определить срок**



**полезного использования, который не может быть менее двух лет** (п.2 ст. 258 НК РФ):

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта;
- исключительное право на аудиовизуальные произведения.

Нематериальные активы согласно п.5 ст. 258 НК РФ включаются в амортизационные группы, указанные в Разделе 7.3.2 настоящей Учетной политики, исходя из срока полезного использования.

### **7.5.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **первоначальная стоимость** амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

При этом стоимость нематериальных активов, созданных самим Обществом, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (в том числе материальных расходов, расходов на оплату труда, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

### **7.5.4. Способ начисления амортизации**

Начисление амортизации объектов нематериальных активов Общества производится **линейным способом** в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ (см. Раздел 7.3.4 настоящей Учетной политики).

### **7.5.5. Налоговый учет**

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам нематериальных активов отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре.

## **7.6. Расходы на восстановление основных средств**

### **7.6.1. Расходы на ремонт основных средств**

Для **целей налогообложения** расходы на **ремонт**, произведенные Обществом, рассматриваются как **прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией**, и признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат, вне зависимости от их оплаты (п.1 ст. 260, п.5 ст. 272 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта объектов ОС;
- расходы на оплату труда работников, осуществляющих ремонтные работы;
- прочие расходы, связанные с ведением ремонта собственными силами;
- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями (ст. 324 НК РФ).

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

**Резервы** под предстоящие ремонты основных средств Обществом **не создаются.**

### **7.6.2. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств**

Прочими видами восстановления ОС являются достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация и техническое перевооружения, понятие которых определены п.2 ст. 257 НК РФ.



К работам по **достройке, дооборудованию и модернизации** относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых ОС, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

К **техническому перевооружению** относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей ОС или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

К **реконструкции** относится переустройство существующих объектов ОС, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции объектов ОС в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

Затраты на прочие виды восстановления объекта основных средств отражаются **в налоговом учете** отчетного периода, к которому они относятся, **увеличивая первоначальную стоимость восстанавливаемого объекта** (п.2 ст. 257 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для восстановления объектов ОС;

- расходы на оплату труда работников, осуществляющих восстановление ОС;

- прочие расходы, связанные с ведением работ собственными силами;

- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями.

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

## **7.7. Расходы на приобретение земельных участков**

Порядок учета расходов на приобретение Обществом земельных участков зависит от того, в чьей собственности находились эти участки на момент их приобретения:

- в государственной или муниципальной собственности;
- в собственности частных лиц (организаций или физических лиц).

**Приобретение государственных и муниципальных земельных участков**

К государственным и муниципальным участкам относятся земельные участки, находящиеся:

- в федеральной собственности;
- в собственности субъектов РФ;
- в собственности муниципальных образований – поселений, городских округов, муниципальных районов (ст. 16 – 19 Земельного кодекса РФ, ст. 3.1 Федерального закона от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации»).

Продавцами таких земельных участков выступают органы исполнительной власти или местного самоуправления, которые уполномочены ими распоряжаться. При этом они от своего имени заключают договоры купли-продажи в отношении земель, находящихся в их ведении (п.6 ст. 36, п.2 ст. 38 Земельного кодекса РФ).

Согласно ст. 264.1 НК РФ расходами на приобретение права на земельные участки признаются:

**1. Расходы на приобретение земельных участков** из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности,

- на которых находятся здания, строения, сооружения, являющиеся собственностью Общества (постановление Пленума ВАС РФ от 24.03.2005 № 11);

- которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках.

Для документального подтверждения расходов необходимы свидетельства о праве собственности на здания, строения, сооружения, либо протокол о результатах торгов (аукциона), договор купли-продажи земельного участка, заключенный по итогам торгов (аукциона). При этом в данных документах должно быть указано, что земельный участок предназначен для целей строительства.

Если впоследствии Общество **не осуществит строительство** на приобретенной для этих целей земле, все расходы по ее покупке, учтенные при исчислении налога на прибыль, **необходимо восстановить.**

Указанные положения распространяются на налогоплательщиков, которые заключили договоры на приобретение земельных участков в период **с 1 января 2007 года по 31 декабря 2011 года.**

Данные расходы признаются прочими расходами, связанными с производством и (или) реализацией, отчетного (налогового) периода **равномерно в течение пяти лет.**

Если земельные участки приобретаются на условиях рассрочки, срок которой превышает пять лет, то такие расходы признаются расходами отчетного (налогового) периода **равномерно в течение срока, установленного договором.**

При этом на основании пп.2 п.1 ст. 264.1 НК РФ сумма расходов на приобретение права на земельные участки подлежит включению в состав прочих расходов **с момента документально подтвержденного факта подачи документов на государственную регистрацию указанного права**

(подтверждающим документом является **расписка** в получении органом, осуществляющим государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, документов на государственную регистрацию указанных прав).

При **реализации земельного участка, приобретенного в период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2011 года, и зданий (строений, сооружений), находящихся на нем**, прибыль (убыток) определяется в следующем порядке (п.5 ст. 264.1 НК РФ):

1) прибыль (убыток) от реализации зданий (строений, сооружений) принимается для целей налогообложения в порядке, установленном Главой 25 НК РФ, а также положениями настоящей Учетной политики;

2) прибыль (убыток) от реализации права на земельный участок определяется как разница между ценой реализации и не возмещенными налогоплательщику затратами, связанными с приобретением права на этот участок.

Под **невозмещенными затратами** понимается разница между затратами налогоплательщика на приобретение права на земельный участок и суммой расходов, учтенных для целей налогообложения до момента реализации указанного права в порядке, установленном статьей 264.1 НК РФ;

3) убыток от реализации права на земельный участок включается в состав прочих расходов Общества равными долями **в течение пяти лет, либо срока, установленного в договоре с рассрочкой платежа более чем на пять лет**, и фактического срока владения этим участком.

#### Приобретение частных земельных участков

Собственниками земельных участков могут быть граждане и юридические лица (за исключением государственных и муниципальных предприятий и учреждений) (ст. 15 Земельного кодекса РФ; п.1 ст. 113, п.1 ст. 120, ст. 296 ГК РФ).

Если Обществом приобретен участок у частных лиц, то **учесть расходы, связанные с его приобретением, можно только при последующей продаже земельного участка, в том числе посредством реализации возведенного на нем Объекта строительства по договорам купли-продажи** (пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ, п.4.78 МДС 81-35.2004), независимо от его назначения.

Вышесказанное относится к любым земельным участкам, приобретенным у частных лиц, а также к случаям, когда разрешенное целевое использование приобретенного земельного участка не предполагает капитального строительства.

При реализации земельного участка доходы от его реализации уменьшаются на следующие расходы:

- расходы по его приобретению в соответствии с пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ;
- расходы, непосредственно связанные с такой реализацией (например, расходы по оценке), в соответствии с п.1 ст. 268 НК РФ.

В случае, если реализация возведенных на земельном участке объектов строительства осуществляется **по договорам участия в долевом строительстве**, то расходы на приобретение такого участка осуществляются за счет средств целевого финансирования, полученного от участников долевого строительства, и **налогооблагаемую базу Общества не уменьшают**.

При продаже земельного участка, который ранее **был получен в качестве взноса в уставный капитал** Общества, доход от продажи может быть уменьшен на стоимость земельного участка, определенную при таком внесении, в соответствии с данными налогового учета.

Аналогичный порядок действует для земельных участков, приобретенных из земель, находящихся в государственной либо муниципальной собственности, **до 1 января 2007 года или после 31 декабря 2011 года**.

#### Приобретение прав на заключение договора аренды земельных участков при условии заключения указанного договора аренды (п.2, 3 ст. 264.1 НК РФ).

1. Если **договор аренды земельного участка** в соответствии с законодательством РФ **подлежит государственной регистрации**, то расходы на приобретение права на заключение такого договора аренды признаются расходами равномерно в течение **пяти лет**.

Если земельные участки приобретаются **на условиях рассрочки**, срок которой составляет более 5 лет, то такие расходы признаются расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение срока, установленного договором.

Признание расходов осуществляется Обществом начиная с месяца документального подтвержденного факта подачи документов на государственную регистрацию указанного права.

2. Если договор аренды земельного участка в соответствии с законодательством РФ **не подлежит государственной регистрации**, то расходы на приобретение права на заключение такого договора аренды признаются расходами **равномерно в течение срока действия этого договора аренды**.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

Государственная пошлина, связанная с приобретением земельного участка, учитывается в стоимости этого земельного участка.

## **7.8. Расходы на имущественное страхование**

Согласно п.1 ст. 929 ГК РФ по договору имущественного страхования страховщик (организация, созданная для осуществления страхования и получившая лицензию для ведения этой деятельности) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении страхового случая возместить страхователю (Обществу) или иному лицу, в пользу которого заключен договор, причиненные вследствие этого убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами Общества (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы).

Имущественное страхование может быть как добровольным, так и обязательным.

**Обязательное** страхование – это страхование, осуществляемое в соответствии с требованиями специальных законов, которыми определены правила страхования, страховщики, страхователи и страховые тарифы.

Страхование является **добровольным**, когда осуществляется по собственной инициативе Общества.

### **7.8.1. Расходы на добровольное страхование имущества Общества**

При страховании имущества Общества может быть застрахован риск его **утраты (гибели), недостачи или повреждения** (пп.1 п.2 ст. 929 ГК РФ).

Согласно ст. 930 ГК РФ имущество может быть застраховано по договору страхования в пользу лица (страхователя или выгодоприобретателя), имеющего основанный **на законе, ином правовом акте или договоре интерес в сохранении этого имущества** (иначе договор страхования имущества является недействительным).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения учитываются страховые взносы по следующим видам добровольного страхования имущества:

- средств транспорта (водного, воздушного, наземного, трубопроводного), в том числе арендованного, расходы на содержание которого включаются в расходы, связанные с производством и реализацией (например, КАСКО);
- грузов;
- основных средств производственного назначения (в том числе арендованных);
- нематериальных активов;
- объектов незавершенного капитального строительства (в том числе арендованных);
- товарно-материальных запасов;
- иного имущества, используемого Обществом при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода;
- добровольное страхование экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских и (или) политических рисков;
- другие виды добровольного страхования имущества, если **в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления Обществом своей деятельности**.

#### **Страхование арендованного имущества (полученного по договору лизинга)**

Общество в целях ст. 263 НК РФ **является лицом, имеющим в отношении застрахованного имущества основанный на договоре страховой интерес**.

Для признания таких расходов обоснованными в целях исчисления налога из договора аренды (лизинга) должно прямо следовать, что расходы на страхование риска случайной гибели или случайного повреждения имущества несет арендатор (лизингополучатель).

#### **Страхование имущества, полученного (переданного) в залог**

В своей деятельности Общество может выступать как залогодателем, так и залогодержателем.

Согласно п.1 ст. 343 ГК РФ залогодатель или залогодержатель в зависимости от того, у кого из них находится заложенное имущество, обязан, если иное не предусмотрено законом или договором, в том числе страховать за счет залогодателя заложенное имущество в полной его стоимости от рисков утраты

и повреждения, а если полная стоимость имущества превышает размер обеспеченного залогом требования, - на сумму не ниже размера требования.

Таким образом, **в общем порядке** (если иное не установлено законом или договором) обязанность страховать заложенное имущество возложена **на залогодателя** и может быть учтена им в расходах (пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ).

Если в договоре залога будет предусмотрено, что **страхование заложенного имущества осуществляется за счет залогодержателя**, суммы страховых взносов **могут быть учтены в составе его расходов** в целях исчисления налога (при выполнении условий, предусмотренных п.1 ст. 252 НК РФ) на основании пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ.

### **7.8.2. Расходы на добровольное страхование ответственности**

По договорам имущественного страхования Общество вправе застраховать риск ответственности по обязательствам, **возникающим вследствие причинения вреда жизни, здоровью или имуществу других лиц**, а в случаях, предусмотренных законом, также ответственности по договорам - **риск гражданской ответственности** (пп.2 п.2 ст. 929 ГК РФ).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения Обществом учитываются страховые взносы **по следующим видам добровольного страхования ответственности**:

- добровольное страхование ответственности за причинение вреда или ответственности по договору, если такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком деятельности в соответствии с международными обязательствами РФ или общепринятыми международными требованиями;

- другие виды добровольного страхования ответственности, если в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком своей деятельности.

### **7.8.3. Момент и порядок признания расходов на имущественное страхование**

#### **Порядок признания расходов на обязательное страхование**

Согласно п.1 ст. 263 НК РФ для целей налогообложения **учитываются страховые взносы по всем видам обязательного имущественного страхования**, включая **ОСАГО**.

При этом данные расходы **нормируются**.

Расходы по обязательным видам страхования (установленные законодательством Российской Федерации) включаются в состав прочих расходов **в пределах страховых тарифов**, утвержденных в соответствии с законодательством РФ и требованиями международных конвенций (п.1, 2 ст. 263 НК РФ).

В случае если данные **тарифы не утверждены**, расходы по обязательному страхованию включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат**.

#### **Порядок признания расходов на добровольное страхование**

Расходы по указанным в п.1 ст. 263 НК РФ видам добровольного имущественного страхования (от ущерба и угона (КАСКО)) включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат** (п.3 ст. 263 НК РФ).

#### **Момент признания расходов на страхование**

Расходы по обязательному и добровольному страхованию согласно п.6 ст. 272 НК РФ признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком **были перечислены денежные средства на оплату страховых взносов**.

Если по условиям договора страхования предусмотрена **уплата страховой премии в рассрочку**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы по каждому платежу признаются **равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу)**, пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде.

Если по условиям договора страхования предусмотрена уплата страхового взноса **разовым платежом**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

Затраты на уплату разового страхового взноса (платежа) по договору страхования имущества организации, заключенному **на один год**, принимаются для целей налогообложения прибыли **равномерно в течение срока действия договора**.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных

расходов.

## 7.9. Прочие расходы, связанные с производством и реализацией

### 7.9.1. Представительские расходы

Согласно пп.22 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **представительские расходы**, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.2 ст. 264 НК РФ.

К представительским расходам относятся расходы Общества на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским относятся следующие расходы:

**1. Расходы на проведение официального приема** (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц Общества, участвующих в переговорах.

**2. Транспортное обеспечение** доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно.

**3. Буфетное обслуживание** во время переговоров.

При этом затраты на приобретение спиртных напитков также можно учитывать в составе

**4. Оплата услуг переводчиков**, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

К представительским расходам также относятся расходы на проведение переговоров с **физическими лицами**, являющимися как фактическими, так и потенциальными клиентами Общества (письмо Минфина России от 03.06.2013 № 03-03-06/2/20149).

Перечень представительских расходов **является открытым**. К представительским расходам **не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний**.

Документом, подтверждающим представительские расходы, является **любой первичный документ**, отвечающий критериям Закона № 402-ФЗ, в котором закрепляется обоснованность понесенных представительских расходов, в частности к данному документу относится **отчет о представительских расходах**, утвержденный руководителем Общества, с подтверждающими понесенные расходы первичными документами (письмо ФНС России от 8 мая 2014 № ГД-4-3/8852).

Согласно пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления представительских расходов является **дата утверждения авансового отчета**.

Если оплата расходов производилась в безналичном порядке, то датой их признания следует считать **дату утверждения руководителем отчета ответственного лица о проведенном мероприятии (либо акта об осуществлении представительских расходов)**.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов **в размере, не превышающем 4 процента от расходов Общества на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период**.

База для исчисления предельной суммы представительских расходов, которые могут быть учтены в целях налогообложения прибыли, определяется Обществом нарастающим итогом с начала налогового периода (п. 3 ст. 318 НК РФ).

Представительские расходы в части превышения предельного размера, установленного НК РФ не учитываются в целях исчисления налога на прибыль на основании п. 42 ст. 270 НК РФ.

### 7.9.2. Расходы на рекламу

Согласно пп.28 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на рекламу** производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности Общества, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках.

Федеральным законом от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» определено, что **реклама** - это информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, **адресованная неопределенному кругу лиц** и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (п.1 ст. 3; письмо ФАС России от 05.04.2007 № АЦ/4624, письмо ФНС России от 25.04.2007 № ШТ-6-03/348@).

В соответствии с п.2 ст. 2 указанного закона **рекламой не является:**



- информация, раскрытие или распространение либо доведение до потребителя которой является обязательным в соответствии с федеральным законом;
- справочно-информационные и аналитические материалы (обзоры внутреннего и внешнего рынков, результаты научных исследований и испытаний), не имеющие в качестве основной цели продвижение товара на рынке и не являющиеся социальной рекламой;
- сообщения органов государственной власти, иных государственных органов, сообщения органов местного самоуправления, сообщения муниципальных органов, которые не входят в структуру органов местного самоуправления, если такие сообщения не содержат сведений рекламного характера и не являются социальной рекламой;
- вывески и указатели, не содержащие сведений рекламного характера;
- объявления физических лиц или юридических лиц, не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности;
- информация о товаре, его изготовителе, об импортере или экспортере, размещенная на товаре или его упаковке;
- любые элементы оформления товара, помещенные на товаре или его упаковке и не относящиеся к другому товару;
- упоминания о товаре, средствах его индивидуализации, об изготовителе или о продавце товара, которые органично интегрированы в произведения науки, литературы или искусства и сами по себе не являются сведениями рекламного характера.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.4 ст. 264 НК РФ.

К расходам Общества на рекламу относятся:

**1) расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации** (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению), информационно-телекоммуникационные сети, при кино- и видеообслуживании;

Согласно ст. 2 Закона РФ от 27.12.1991 № 2124-1 «О средствах массовой информации» под средством массовой информации понимается периодическое печатное издание, сетевое издание, телеканал, радиоканал, телепрограмма, радиопрограмма, видеопрограмма, кинохроникальная программа, иная форма периодического распространения массовой информации под постоянным наименованием (названием).

**2) расходы на световую и иную наружную рекламу**, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

Если рекламный щит признается амортизируемым имуществом, его стоимость погашается путем начисления амортизации и в состав рекламных расходов Общество включает сумму начисленной.

При этом к наружной рекламе не относятся реклама на транспортных средствах, а также реклама в метро.

**3) расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях**, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Затраты на буклеты, лифлеты, флаеры, а также листовки, содержащие рекламную информацию об Обществе или его деятельности, также относятся к указанным расходам.

Рекламные расходы Общества **на приобретение (изготовление) призов**, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы **на иные виды рекламы**, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения **являются нормируемыми**. Такие расходы **признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации**, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ.

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления рекламных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

### 7.9.3. Маркетинговые расходы

В соответствии с пп.27 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации**, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг).

Согласно пп.14, 15, 49 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, также относятся расходы на **информационные услуги**, расходы на **консультационные и иные аналогичные услуги, прочие обоснованные расходы**.



Расходы на маркетинговые исследования, связанные с **приобретением амортизируемого имущества** (основных средств и нематериальных активов), **увеличивают его первоначальную стоимость** (п.1 ст. 257 НК РФ).

Согласно п.1 ст. 272 НК РФ маркетинговые расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

#### 7.9.4. Расходы на аудиторские услуги

Согласно пп.17 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на аудиторские услуги (**проведение обязательного и инициативного аудита**).

Перечень **сопутствующих аудиту услуг** п.4 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696.

К таким услугам, в частности, относятся: обзорные проверки; согласованные процедуры; компиляция финансовой информации.

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

Расходы **на проведение аудита по МСФО** учитываются при налогообложении прибыли **на основании пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ**.

#### 7.9.5. Расходы на услуги мобильной связи

Общество заключает договор с оператором связи и выдает работникам принадлежащие Обществу sim-карты.

В соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на оплату услуг связи**.

Порядок осуществления сотрудниками расходов на мобильную связь (в том числе установление лимита расходов на мобильную связь) утверждается приказом Общества.

##### Порядок признания расходов на услуги мобильной связи

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления расходов на услуги мобильной связи признается **дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

В случае компенсации сотруднику Обществом его расходов на мобильную связь в производственных целях **расходы признаются ежемесячно исходя из суммы начислений** (п.4 ст. 272 НК РФ).

#### 7.9.6. Расходы на услуги стационарной телефонной связи

К расходом на услуги стационарной телефонной связи могут относиться следующие:

- абонентская плата и плата за обслуживание линий связи;
- плата за подключение нового телефонного номера;
- расходы по оплате услуг междугородной и международной связи;

Согласно пп.25 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в том числе, расходы на телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи.

**Абонентская плата и плата за обслуживание линий связи** признаются на дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Плата за подключение нового телефонного номера** признается в налоговом учете **единовременно** на дату подписания акта выполненных работ (выставления счета; пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

При расчете налоговой базы по налогу учитываются только расходы на **переговоры производственного характера**.

#### 7.9.7. Расходы на Интернет

Затраты Общества на Интернет можно разделить на две основные части:

- 1) оплату работ по присоединению к каналу передачи данных;
- 2) плату за пользование этим каналом.

Согласно пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на оплату услуг электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы).

**Расходы на присоединение к каналу передачи данных** (по оплате доступа к Интернету) относятся к расходам по оплате услуг связи.

Для целей налогообложения прибыли такие затраты учитываются в составе прочих расходов **единовременно на дату подписания акта выполненных работ** (выставления счета) (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Расходы на оплату пользования Интернетом** относятся к расходам, связанным с оплатой услуг связи, учитываемым в соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ, при условии их экономической обоснованности и документального подтверждения (п.1 ст. 252 НК РФ).

Плата за обслуживание адреса электронной почты также относится к расходам на оплату услуг связи и учитывается для целей налогообложения прибыли в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ), так является средством хранения и пересылки между пользователями компьютерной сети (локальной, Интернета и др.) сообщений.

Указанные расходы в соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ признаются на **дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

#### **7.9.8. Командировочные расходы**

Согласно пп.12 п.1 ст. 264 НК РФ расходы Общества **на командировки** относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

В соответствии со ст. 168 ТК РФ Общество **обязано** возместить работнику командировочные расходы. Порядок и размеры возмещения командировочных расходов определяются Положением о командировках, утвержденным Приказом Общества.

Порядок направления работников в командировки установлен Положением об особенностях направления работников в служебные командировки, утв. постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 (ред. от 16.10.2014 № 1060).

Документальное оформление служебных командировок:

<b>Командировка/транспорт</b>	<b>Документы</b>
Командировка на общественном транспорте	1. Решение руководителя Общества или уполномоченного им лица. 2. Проездные документы (билеты), представляемые работником Общества по возвращении из служебной командировки.
Командировка на служебном или личном транспорте	1. Решение руководителя Общества или уполномоченного им лица. 2. Служебная записка с указанием срока командировки. 3. Оправдательные документы (путевой лист, счета, квитанции, кассовые чеки и др.)

К расходам на командировки относятся, в частности, следующие расходы:

- **расходы на проезд работника к месту командировки и обратно** к месту постоянной работы;
- **расходы на наем и бронирование жилого помещения**, а также на оплату иных дополнительных услуг гостиниц.

Исключение составляют расходы на обслуживание в барах и ресторанах, обслуживание в номере, пользование рекреационно-оздоровительными объектами, которые **не учитываются в целях исчисления налога**.

▪ **Суточные** - дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства работника (ст. 168 ТК РФ).

Суточные выплачиваются работнику при условии проживания его вне места постоянного жительства **в течение суток и более**.

В целях исчисления налога расходы на выплату суточных Общество принимает **в размере фактических затрат**, не превышающих произведения количества дней командировки и размера суточных, закрепленного в Положении о командировках, утвержденном Приказом Общества.

Расходы Общества в виде суточных **подтверждаются** соответствующим первичным документом.

▪ **расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;**

▪ **расходы на консульские, аэродромные сборы**, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

Перечень расходов на командировки является **открытым** (пп.12, 49 п.1 ст. 264 НК РФ), что позволяет учитывать для целей налогообложения и иные расходы

Момент признания расходов на командировки - дата утверждения авансового отчета (пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### 7.9.9. Расходы на обучение персонала

Согласно пп.23 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на обучение персонала:

- по **основным** профессиональным образовательным программам;
- по **дополнительным** профессиональным образовательным программам;
- по **профессиональной подготовке и переподготовке** работников Общества.

При этом в соответствии со ст. 196 ТК РФ **необходимость профессиональной подготовки и переподготовки кадров для собственных нужд определяет работодатель.**

Расходы на обучения учитываются при налогообложении прибыли при соблюдении следующих критериев:

1) обучение работника должно быть **непосредственно связано с его трудовой деятельностью**, а полученные новые знания используются им в своей работе (п.1 ст. 252 НК РФ);

2) Общество – работодатель **от своего имени** заключает договор с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую **лицензию** (либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий **статус**; п.3 ст. 264 НК РФ);

3) подготовку (переподготовку) проходят **штатные работники Общества**, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица **не позднее трех месяцев** после окончания обучения заключить с Обществом **трудовой договор и отработать у него не менее одного года.**

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления расходов на обучение** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

#### 7.9.10. Расходы на приобретение программ для ЭВМ по лицензионным договорам

Согласно пп.26 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы, связанные с **приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных** по договорам с правообладателем (**по лицензионным и сублицензионным соглашениям**).

К указанным расходам также относятся расходы на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее суммы стоимости амортизируемого имущества, определенной п.1 ст. 256 НК РФ (40 000 руб.).

Если срок пользования программным обеспечением (далее по тексту – ПО) не установлен лицензионным договором или Обществу предоставлено бессрочное право пользования ПО, то Общество устанавливает срок в **пять лет** (п. 4 ст. 1235 ГК РФ).

Расходы учитываются в следующем порядке:

- если по условиям договора **установлен срок использования** программ для ЭВМ, то расходы, относящиеся к нескольким отчетным периодам, учитываются при исчислении налоговой базы **равномерно в течение этих периодов** (абз.2 п.1, пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ);

- если из условий договора или требований гражданского законодательства РФ **нельзя определить срок использования программ для ЭВМ** либо Обществу предоставлено бессрочное право пользования программным обеспечением, то расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов **в течение пяти лет.**

Аналогичный порядок Общество применяет в отношении расходов на адаптацию, модификацию и иные работы (услуги) по усовершенствованию программного продукта.

#### 7.9.11. Иные расходы, связанные с производством и реализацией

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы Общества:

1. Суммы начисленных налогов, сборов и таможенных пошлин (в том числе доначисленных по результатам мероприятий налогового контроля), (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ):

- государственных пошлин (Глава 25.3 НК РФ);
- налога на имущество организаций (Глава 30 НК РФ),
- транспортного налога (Глава 28 НК РФ),
- земельного налога (Глава 31 НК РФ).

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п. 7 ст. 272 НК РФ), если иное не установлено настоящей Учетной политикой.

2. Суммы **страховых взносов** (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ), перечисляемых:

- в Пенсионный фонд РФ на обязательное пенсионное страхование,
- в Фонд социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ), если иное не установлено настоящей Учетной политикой.

Не включаются в прочие расходы суммы следующих налогов, сборов, взносов:

- платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду (п.4 ст. 270 НК РФ);
- в виде сумм налогов, предъявленных в соответствии с НК РФ налогоплательщиком Обществу – покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав) (п.19 ст. 270 НК РФ).

3. Суммы **комиссионных (сервисных) сборов**, взимаемые за посреднические услуги по реализации товаров (работ, услуг) Общества по договорам поручения, комиссии, агентским и иным договорам (пп.3 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

4. Суммы выплаченных подъемных в пределах норм, установленных трудовым, коллективным и (или) локальным актом Общества (до момента установления норм законодательством РФ, ст. 169 ТК РФ; пп.5 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату перечисления денежных средств** с расчетного счета Общества (пп.4 п.7 ст.272 НК РФ).

5. Расходы **на пожарную безопасность и охранную деятельность** (пп.6 п.1 ст. 264 НК РФ), к которым могут относиться следующие:

- расходы на обеспечение пожарной безопасности Общества в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на услуги по охране имущества;
- расходы по обслуживанию охранно-пожарной сигнализации;
- расходы на приобретение услуг пожарной охраны;
- расходы на вневедомственную охрану при ОВД РФ в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на содержание собственной службы безопасности (за исключением расходов на экипировку, приобретение оружия и иных специальных средств защиты).

Расходы **признаются на дату подписания сторонами акта** выполненных работ (оказания услуг; пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

6. Расходы **на обеспечение нормальных условий труда** (пп.7 п.1 ст. 264 НК РФ):

- на обеспечение нормальных условий и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ;
- расходы на гражданскую оборону в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда;
- расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории Общества.

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**7. Расходы по набору работников**, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала (пп.8 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**8. Расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию** (пп.9 п.1 ст. 264 НК РФ) включаются в налоговую базу только **в течение гарантийного срока** (п.2 ст. 470 ГК РФ).

Расходы признаются **на дату подписания сторонами акта выполненных работ** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**9. Арендные (лизинговые) платежи** за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки), а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг (пп.10 п.1 ст. 264 НК РФ).

В случае если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у Общества – лизингополучателя, его расходами признаются арендные (лизинговые) платежи за вычетом суммы амортизации.

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**10. Расходы на содержание служебного транспорта** (в том числе компенсация за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок; пп.11 п.1 ст. 264 НК РФ) учитываются **в пределах норм**, утвержденных постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 92.

Расходы в пределах установленных норм признаются в целях исчисления налога **на дату утверждения авансового отчета** (пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ).

Компенсация в пределах установленных норм признается расходом **на дату перечисления денежных средств с расчетного счета** Общества (пп.4 п.7 ст. 272 НК РФ).

**11. Расходы на юридические и информационные услуги** (пп.14 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются на дату оказания услуг (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**12. Расходы на консультационные и иные аналогичные услуги** (пп.15 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**13. Плата нотариусу за нотариальное оформление** (пп.16 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы принимаются в пределах норм, установленных ст. 333.24 НК РФ, а также ст. 22.1 Основ законодательства о нотариате, утвержденных Верховным Советом РФ 11.02.1993 № 4462-1.

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**14. Расходы на канцелярские товары** (пп.24 п.1 ст. 264 НК РФ) признаются на дату их приобретения (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**15. Расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги**, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы; пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**16. Платежи за регистрацию прав** на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости (пп.40 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**17. Расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда)**, заключенным с индивидуальными предпринимателями, не состоящими в штате организации (пп.41 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**18. Взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на**

**производстве и профессиональных заболеваний**, производимые в соответствии с законодательством РФ (пп.45 п.1 ст. 264 НК РФ; Федеральный закон РФ от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»).

Расходы признаются **в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ).

Перечень прочих расходов Общества, связанных с производством и реализацией, **является открытым** (пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ).

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

## **8. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ**

### **8.1. Внереализационные доходы**

Все доходы, которые не являются доходами от реализации, включаются Обществом в состав внереализационных доходов в соответствии с перечнем, приведенным в ст. 250 НК РФ.

Общество **обеспечивает раздельный учет внереализационных доходов, учитываемых по ставке, отличной от основной** (например, доходов в виде дивидендов).

Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, по общему правилу принимаются к учету исходя из цены сделки с учетом:

- положений ст. 105.3 НК РФ;
- особенностей, предусмотренных нормами главы 25 НК РФ (например, ст. 250, 317 НК РФ).

Перечень внереализационных доходов, поименованных в ст. 250 НК РФ, не является закрытым и все доходы, возникающие у Общества и отвечающие определению дохода, данному в ст. 41 НК РФ, подлежат налогообложению (за исключением доходов, перечисленных в статье 251 НК РФ).

#### **8.1.1. Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, а также иным долговым обязательствам, договорам банковского счета (вклада) и по ценным бумагам**

В целях налогообложения прибыли **проценты, получаемые Обществом по договорам займа, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам** признаются внереализационными доходами (п.6 ст. 250 НК РФ).

Согласно п.3 ст. 43 НК РФ **процентом считается** любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

Таким образом, в составе внереализационных доходов Общества учитываются следующие проценты, полученные при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности:

- по договору займа (при предоставлении займов другим организациям или физическим лицам);
- по договору банковского счета (в виде процентов, начисленных банком в пользу организаций по суммам среднесредних остатков);
- по договору банковского вклада (если Обществом открыт в банке депозитный счет);
- по ценным бумагам.

Налоговый учет таких доходов осуществляется в соответствии со ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных доходов ведет **расшифровку доходов** в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, банковского счета, банковского вклада и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

В аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму доходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства.

#### **Проценты по долговым обязательствам**

Порядок начисления и выплаты процентов по договору займа регламентирован статьей 809 ГК РФ. В частности, если иное не предусмотрено законом или договором займа, займодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором. При отсутствии в договоре условия о размере процентов их размер определяется существующей в месте жительства займодавца, а если займодавцем является юридическое лицо, в месте его нахождения



ставкой банковского процента (ставкой рефинансирования) на день уплаты заемщиком суммы долга или его соответствующей части.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида доходом признаются проценты, **исчисленные исходя из фактической ставки**, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ **контролируемыми сделками**, доходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1.1 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, **признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой**, налогоплательщик вправе признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного п.1.2 ст. 269 НК РФ.

При несоблюдении указанных выше условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, **признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками**, доходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

В целях п.1.1 ст. 269 НК РФ устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам (п.1.2 ст. 269 НК РФ):

1) по долговым обязательствам, оформленным в рублях:

▪ по долговому обязательству, оформленному в **рублях** и возникшему в результате сделки, **признаваемой контролируемой** в соответствии с п.2 ст. 105.14 НК РФ - **от 0 до 180 процентов** (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), **от 75 до 125 процентов** (начиная с 1 января 2016 года) **ключевой ставки ЦБ РФ**;

▪ по долговому обязательству, оформленному в **рублях** и не указанному в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, - **от 75 процентов ставки рефинансирования ЦБ РФ до 180 процентов ключевой ставки ЦБ РФ** (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), **от 75 до 125 процентов** (начиная с 1 января 2016 года) **ключевой ставки ЦБ РФ**;

2) по долговому обязательству, оформленному в **евро**, - от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR) в евро, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки EURIBOR в евро, увеличенной на 7 процентных пунктов;

3) по долговому обязательству, оформленному в **китайских юанях**, - от Шанхайской межбанковской ставки предложения (SHIBOR) в китайских юанях, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки SHIBOR в китайских юанях, увеличенной на 7 процентных пунктов;

4) по долговому обязательству, оформленному в **фунтах стерлингов**, - от ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 7 процентных пунктов;

5) по долговому обязательству, оформленному в **швейцарских франках** или **японских йенах**, - от ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 2 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 5 процентных пунктов;

6) по долговому обязательству, оформленному в **иных валютах**, не указанных выше, - от ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов.

В целях применения п.1.2 ст. 269 НК РФ (п.1.3 ст. 269 НК РФ):

1) в отношении долговых обязательств, по которым **ставка является фиксированной и не изменяется** в течение всего срока действия долгового обязательства, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения** денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства;

2) в отношении иных долговых обязательств, не указанных в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действующая на дату признания доходов (расходов) в виде процентов в соответствии с главой 25 НК РФ**;

3) в отношении **интервалов предельных значений процентных ставок** по долговым обязательствам, установленных пп.2-6 п.1.2 ст. 269 НК РФ, принимается ставка ЛИБОР (ставка EURIBOR, ставка SHIBOR) **на срок, в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства**, указанного в п.1.1 ст. 269 НК РФ.

Сумма дохода в виде **процентов по долговым обязательствам** учитывается в аналитическом учете в соответствии с условиями договора, исходя из установленной по каждому виду долговых

обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов на основании выписки о движении денежных средств Общества по банковскому счету.

При этом Общество в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов по долговым обязательствам, отражает в составе доходов сумму процентов, **причитающуюся к получению на конец месяца**.

В случае **изменения условий обязательства**, оформленного надлежащим образом, проценты подлежат начислению в доходах налогоплательщика с учетом таких изменений. При этом если в соответствии с условиями долгового обязательства проценты в течение определенного периода времени на сумму обязательства не начисляются, в составе доходов для целей налогообложения прибыли такие суммы в течение указанного периода также могут не учитываться.

При **прекращении долгового обязательства** начисление процентов в налоговом учете прекращается.

В случае расторжения Обществом – займодавцем договора займа **в одностороннем порядке** доход в виде срочных процентов для целей налогообложения прибыли начисляется **до момента направления соответствующего уведомления заемщику**.

При **досрочном погашении долгового обязательства** проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

В общем порядке, проценты по всем видам заимствования признаются в составе внереализационных доходов (расходов) **равномерно в течение всего срока действия договора вне зависимости от наступления срока фактической уплаты процентов на конец каждого месяца пользования предоставленными (полученными) денежными средствами**.

Моментом признания доходов в виде процентов по долговым обязательствам являются следующие даты:

- если срок действия договора ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – дата фактического получения процентов на расчетный счет;
- если срок действия договора не ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – последний день соответствующего отчетного периода (п.6 ст. 271 НК РФ). При этом доход определяется самостоятельно как доля предусмотренного условиями договора дохода, приходящегося на соответствующий квартал.
- в случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода – дата прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) (п. 6 ст. 271 НК РФ). Проценты при этом определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки и фактического времени пользования заемными средствами.

#### **Проценты по договорам банковского счета**

Порядок начисления и выплаты процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на счете, регламентирован статьей 852 ГК РФ.

**Проценты, уплачиваемые банком по договору банковского счета**, включаются Обществом в налоговую базу на основании выписки о движении денежных средств по банковскому счету налогоплательщика.

Если договором обслуживания банковского счета не предусмотрено осуществление расчетов по оплате услуг банка при проведении каждой расчетно-кассовой операции, то **датой получения дохода признается последнее число отчетного месяца** (п.2 ст. 328 НК РФ).

#### **Проценты по договору банковского вклада**

Порядок начисления и выплаты процентов на банковский вклад регламентирован статьей 838 ГК РФ.

Проценты, полученные Обществом от размещения денежных средств на депозитном счете в банке, включаются в налоговую базу на основании договора банковского вклада **равномерно в течение срока действия указанного договора**.

#### **Проценты по ценным бумагам**

Понятие и виды ценных бумаг определены ст. 142 – 143 ГК РФ. В частности, к ним относятся: государственная облигация, облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификаты, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, акция, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном ими порядке отнесены к числу ценных бумаг.

Согласно п.1 и п.4 ст. 328 НК РФ сумма дохода в виде процентов по условиям выпуска (передачи, продажи) векселя исходя из установленных долговых обязательств доходности и срока действия обязательства в отчетном периоде признается на конец каждого месяца.

По договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов **на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) его выплаты, предусмотренных договором.**

В случае, если договором займа или иным аналогичным договором (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами) предусмотрено, что исполнение обязательства по такому договору зависит от стоимости (или иного значения) базового актива с начислением в период действия договора фиксированной процентной ставки, доходы, начисленные исходя из этой фиксированной ставки, признаются на **последнее число каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода**, а доходы, фактически полученные исходя из сложившейся стоимости (или иного значения) базового актива, признаются на дату исполнения обязательства по этому договору.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов **на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)** (п. 6 ст. 271 НК РФ).

#### **8.1.2. Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав**

В соответствии с п.8 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав.**

Пунктом 2 ст. 248 НК РФ определено, что имущество считается полученным безвозмездно, если получение этого имущества не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

##### **Исключением являются следующие доходы общества:**

##### **1) в виде имущества, полученного Обществом безвозмездно (пп.11 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- от организации, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;
- от организации, если УК передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) Общества и на день передачи имущества Общество владеет на праве собственности указанным вкладом (долей) в УК. При этом в случае, если передающая сторона является иностранной организацией, указанные доходы не учитываются, если государство местонахождения передающей стороны не включено в перечень государств и территорий, утверждаемый Минфином России в соответствии с пп.1 п.3 ст. 284 НК РФ;
- от физического лица, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) этого физического лица.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения **только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам.**

##### **2) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений (если Общество выступает арендодателем или ссудополучателем) (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- арендованного имущества, произведенных арендатором;
- предоставленных по договору безвозмездного пользования объектов основных средств, произведенных организацией-ссудополучателем.

При этом не имеет значения факт получения согласия арендодателя на осуществление неотделимых улучшений и факт компенсации указанных расходов арендатору.

##### **3) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы Обществу в целях увеличения чистых активов, в том числе путем формирования добавочного капитала и (или) фондов, соответствующими акционерами или участниками (пп.3.4 п.1 ст. 251 НК РФ).**

Данное правило распространяется также на следующие случаи увеличения чистых активов Общества:

- когда происходит одновременное уменьшение либо прекращение его обязательств перед соответствующими акционерами или участниками;
- если такое увеличение чистых активов происходит в соответствии с положениями, предусмотренными законодательством РФ или положениями учредительных документов Общества;
- если такое увеличение чистых активов явилось следствием волеизъявления акционера или участника Общества;

- восстановления в составе нераспределенной прибыли Общества невостребованных акционерами или участниками Общества дивидендов либо части распределенной прибыли Общества.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно **оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен**, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, но не ниже определяемой остаточной стоимости в налоговом учете - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) в налоговом учете - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам).

Информация о ценах должна быть подтверждена Обществом - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

**Моментом признания внереализационных доходов в виде безвозмездно полученных ценностей являются следующие даты:**

- для безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) – дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг) – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных денежных средств – дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) Общества – пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных имущественных прав – дата подписания договора о безвозмездной передаче – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ.

#### **8.1.3. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде**

Согласно п.10 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы прошлых лет** (истекших налоговых периодов), **выявленные в отчетном (налоговом) периоде**.

В соответствии с пп.6 п. 4 ст. 271 НК РФ моментом признания дохода прошлых лет является **дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода)**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие дохода, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

#### **8.1.4. Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте, реконструкции и ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств**

Пункт 13 ст. 250 НК РФ к **внереализационным** относит доходы в виде **стоимости полученных материалов или иного имущества** при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств.

При этом, в перечне внереализационных доходов, содержащемся в ст. 250 НК РФ, такой вид доходов, как стоимость материалов, полученных в результате ремонта или реконструкции основных средств, не поименован.

Учитывая **экономическую тождественность этих доходов**, стоимость материалов или иного имущества, полученного в результате проведения ремонта или реконструкции основных средств, которое не выводится из эксплуатации, является внереализационным доходом, подлежащим включению в налоговую базу по налогу.

Указанные внереализационные доходы включаются в доходы Общества исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ (п.5 ст. 274 НК РФ).

Датой получения такого дохода признается **дата составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями к бухгалтерскому учету** и учетной политикой Общества в целях бухгалтерского учета (пп.8 п.4 ст. 271 НК РФ).

#### **8.1.5. Доходы в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям**

Согласно п.18 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной **в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям**.

Исключением являются доходы в виде сумм кредиторской задолженности Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ.

Решение о списании такой задолженности принимается:

- по федеральным налогам и сборам – Правительством РФ (Приказ ФНС России от 19.08.2010 № ЯК-7-8/393@);

- по региональным и местным налогам и сборам – исполнительными органами субъектов РФ и местного самоуправления.

Суммы кредиторской задолженности **списываются по каждому обязательству только на основании следующих документов:**

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);
- письменного обоснования (с приложением копий документов, основание списания);
- приказа (распоряжения) руководителя Общества (п.78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Положения ст. 250 НК РФ и ст. 11 Закона № 402-ФЗ предусматривают обязанность Общества своевременно провести инвентаризацию обязательств и отнести подлежащие списанию суммы кредиторской задолженности в состав внереализационных доходов **в определенный налоговый (отчетный) период, а не в произвольно выбранный налогоплательщиком налоговый (отчетный) период.**

В соответствии с пп.5 п.4 ст. 271 НК РФ списанная кредиторская задолженность (включая суммы НДС, полученного от кредитора) включается в обязательном порядке во внереализационные доходы Общества **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании.**

При этом такой приказ (распоряжение) **издается Обществом в том отчетном (налоговом) периоде, в котором наступило законное основание для списания.**

#### **8.1.6. Доходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты**

Доход, полученный от реализации (покупки) валюты в соответствии с п.2 ст. 250 НК РФ в налоговом учете включается в состав внереализационных доходов.

При продаже иностранной валюты по курсу выше, чем официальный курс ЦБ РФ, или при покупке валюты по курсу ниже официального курса, возникают положительные курсовые разницы.

Покупка валюты может быть осуществлена Обществом в следующих случаях:

- при заключении импортного контракта;
- в случае направления сотрудника в командировку за рубеж;
- при наличии представительства Общества за границей;
- для оплаты банку комиссионного вознаграждения за продажу и покупку валюты
- и др.

Датой признания доходов от продажи (покупки) иностранной валюты является **день перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.10 п.4 ст. 271 НК РФ).

#### **8.1.7. Прочие доходы в виде курсовой разницы**

Согласно п.11 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам налогоплательщика относятся доходы в виде положительной курсовой разницы, за исключением положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки выданных (полученных) авансов.

В целях налогообложения прибыли **положительной курсовой разницей признается:**

- курсовая разница, возникающая при **дооценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований**, выраженных в иностранной валюте;
- курсовая разница, возникающая при **уценке обязательств**, выраженных в иностранной валюте.

Указанные выше положения применяются, если дооценка или уценка производится в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного ЦБ РФ, либо с изменением курса иностранной валюты (условных денежных единиц) к рублю РФ, установленного законом или соглашением сторон, если выраженная в этой иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимость требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, определяется по курсу, установленному законом или соглашением сторон соответственно.

Согласно п.8 ст. 271 НК РФ доходы, выраженные в иностранной валюте, для целей налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату признания соответствующего дохода.**

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в

виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ, на наиболее раннюю из следующих дат:

- дату перехода права собственности при совершении операций с таким имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований;
- последнее число текущего месяца.

Если при пересчете выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимости требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, применяется иной курс иностранной валюты, установленный законом или соглашением сторон, пересчет доходов, требований (обязательств) производится по такому курсу.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату получения аванса, задатка** (в части, приходящейся на аванс, задаток).

### 8.1.8. Доходы от долевого участия в других организациях

Доходы Общества **от долевого участия в других организациях** (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) Общества) относятся к внереализационным в соответствии с п.1 ст.250 НК РФ.

Доходом от долевого участия в других организациях признаются **дивиденды**.

Ст. 43 НК РФ установлено, что к дивидендам относится любой доход, полученный акционером (участником) при распределении прибыли, остающейся после уплаты налогов, по акциям (долям), принадлежащим этому акционеру, пропорционально его доле в УК этой организации, а также любые доходы, получаемые из источников за пределами РФ, **относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательством иностранных государств**.

Ст. 275 НК РФ установлены особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях, для следующих случаев:

- если источником дохода является российская организация;
- если источником дохода является иностранная организация.

Согласно пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций является **дата поступления денежных средств на расчетный счет Общества**.

### 8.1.9. Доходы в виде сумм, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба

Согласно п.3 ст. 250 НК РФ в состав внереализационных доходов включаются штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств, признанные должником или подлежащие уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, а также полученные суммы возмещения убытков или ущерба. Причитающиеся суммы отражаются Обществом в соответствии с условиями договора (ст. 317 НК РФ).

При этом в случае, если **условиями договора не установлен размер штрафных санкций или возмещения убытков**, у Общества **не возникает обязанности для начисления внереализационных доходов по этому виду доходов**.

При взыскании долга в судебном порядке обязанность по начислению этого внереализационного дохода у налогоплательщика возникает **на основании решения суда, вступившего в законную силу**.

Согласно п.1 ст. 330 ГК РФ штрафы и пени являются формами **неустойки** и регулируются §2 Главы 23 ГК РФ. К иным санкциям относятся **проценты за пользование чужими денежными средствами** (ст. 395 ГК РФ).

Доходы в виде санкций за нарушение условий договора учитываются для целей налогообложения прибыли Общества в случае, если:

- контрагент нарушил условия заключенного договора;
- в договоре установлен порядок определения размера штрафных санкций;
- штрафные санкции признаны должником либо подлежат уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу.

Согласно пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда**.

Согласно п.2 ст. 15 ГК РФ **к убыткам относятся**:

- затраты для восстановления своего нарушенного права;



- реальный ущерб от утраты или повреждения имущества;
- упущенная выгода (неполученный доход).

Порядок определения убытков (включая упущенную выгоду) установлен ст. 393 ГК РФ.

В состав сумм возмещения убытков или ущерба включаются в полном объеме следующие виды доходов:

- страховое возмещение (выплата), полученное от страховой компании по договору страхования имущества (определяется либо в сумме его действительной стоимости на момент страхового случая, либо в размере поврежденных элементов имущества (без учета стоимости остатков имущества, пригодных к использованию или восстановлению)).

- суммы убытков (ущерба), возмещаемые за причинение вреда Обществу (в том числе возмещаемые работниками Общества).

В соответствии с пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде сумм возмещения убытков (ущерба) признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда.**

#### **8.1.10. Доходы в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации**

Согласно п.20 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде **стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.**

Стоимость излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации, учитывается в составе внереализационных доходов **по рыночным ценам на дату их оприходования** (п.5–6 ст. 274 НК РФ).

## **8.2. Внереализационные расходы**

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией.

Перечень таких расходов определен ст. 265 НК РФ и является открытым.

#### **8.2.1. Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида**

В соответствии с пп.2 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) Обществом.

При этом **расходом признаются проценты по долговым обязательствам любого вида** вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и (или) инвестиционного) (п.1 ст. 269 НК РФ):

- кредиты (ст. 819 ГК РФ),
- товарные кредиты (ст. 822 ГК РФ),
- коммерческие кредиты (ст. 823 НК РФ),
- займы (ст. 807 ГК РФ),
- иные заимствования независимо от способа их оформления.

Расходом признается **только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами** (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц) и первоначальной доходности, установленной эмитентом (заимодавцем) в условиях эмиссии (выпуска, договора), но не выше фактической.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида расходом признаются проценты, **исчисленные исходя из фактической ставки**, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Предельная величина процентов, подлежащих включению в состав расходов по налогу на прибыль организаций в период **с 1 декабря 2014 года по 31 декабря 2014 года** принимается равной ставке процента, установленной соглашением сторон, **но не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 3,5 раза**, при оформлении долгового обязательства **в рублях** (п.2 ст. 2 федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ).

#### **Порядок учета процентов по контролируемым сделкам**

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ **контролируемыми сделками**, доходом (расходом) признается процент,

исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1.1 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, **признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой**, налогоплательщик вправе признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного п.1.2 ст. 269 НК РФ.

При несоблюдении указанных выше условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, **признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками**, расходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

В целях п.1.1 ст. 269 НК РФ устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам (п.1.2 ст. 269 НК РФ):

**1)** по долговым обязательствам, оформленным в рублях:

▪ по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и возникшему в результате сделки, **признаваемой контролируемой** в соответствии с п.2 ст. 105.14 НК РФ - **от 0 до 180 процентов** (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), **от 75 до 125 процентов** (начиная с 1 января 2016 года) **ключевой ставки ЦБ РФ**;

▪ по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и не указанному в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, - **от 75 процентов ставки рефинансирования ЦБ РФ до 180 процентов ключевой ставки ЦБ РФ** (на период с 1 января по 31 декабря 2015 года), **от 75 до 125 процентов** (начиная с 1 января 2016 года) **ключевой ставки ЦБ РФ**;

**2)** по долговому обязательству, оформленному **в евро**, - от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR) в евро, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки EURIBOR в евро, увеличенной на 7 процентных пунктов;

**3)** по долговому обязательству, оформленному **в китайских юанях**, - от Шанхайской межбанковской ставки предложения (SHIBOR) в китайских юанях, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки SHIBOR в китайских юанях, увеличенной на 7 процентных пунктов;

**4)** по долговому обязательству, оформленному **в фунтах стерлингов**, - от ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 7 процентных пунктов;

**5)** по долговому обязательству, оформленному **в швейцарских франках** или **японских йенах**, - от ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 2 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 5 процентных пунктов;

**6)** по долговому обязательству, оформленному **в иных валютах**, не указанных выше, - от ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов.

#### **Применяемые ставки**

В целях применения п.1.2 ст. 269 НК РФ (п.1.3 ст. 269 НК РФ):

**1)** в отношении долговых обязательств, по которым **ставка является фиксированной и не изменяется** в течение всего срока действия долгового обязательства, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения** денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства;

**2)** в отношении иных долговых обязательств, не указанных в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действующая на дату признания доходов (расходов) в виде процентов в соответствии с главой 25 НК РФ**;

**3)** в отношении **интервалов предельных значений процентных ставок** по долговым обязательствам, установленных пп.2-6 п.1.2 ст. 269 НК РФ, принимается ставка ЛИБОР (ставка EURIBOR, ставка SHIBOR) **на срок, в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства**, указанного в п.1.1 ст. 269 НК РФ.

#### **Контролируемая задолженность**

Понятие контролируемой задолженности установлено п.2 ст. 269 НК РФ.

Контролируемая задолженность перед иностранной организацией возникает в следующих случаях выплаты процентных доходов Обществом при наличии непогашенной задолженности:

▪ по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более 20% уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации;

▪ по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации;

▪ по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или)

непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации.

При наличии контролируемой задолженности Общество обязано **на последнее число каждого отчетного (налогового) периода** рассчитывать предельную величину процентов, учитываемых при налогообложении прибыли, в следующем порядке:

1. На основании данных бухгалтерского учета Общества **определяется величина собственного капитала** как разница между итоговой строкой бухгалтерского баланса и суммой итоговых строк разделов бухгалтерского баланса IV «Долгосрочные обязательства» и V «Краткосрочные обязательства». При этом в расчет не принимаются суммы долговых обязательств в виде задолженности по налогам и сборам, включая текущую задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек и инвестиционного налогового кредита.

2. Рассчитанная величина собственного капитала **сравнивается с суммой непогашенной контролируемой задолженности**.

Если размер непогашенной контролируемой задолженности более чем в 3 раза превышает величину собственного капитала, то при определении предельной величины применяются правила, указанные в пунктах 3 – 5 настоящего подраздела.

В обратном случае при включении процентов по долговым обязательствам в налогооблагаемую базу применяются общие положения (п.1 – 1.3 ст. 269 НК РФ).

В случае изменения соотношения контролируемой задолженности и собственного капитала российской организации в последующем отчетном периоде по сравнению с предыдущим отчетным периодом **пересчет расходов в виде процентов за предыдущий отчетный период не производится**.

3. **Рассчитывается коэффициент капитализации** путем деления величины непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в УК Общества, и деления полученного результата на три.

Коэффициент капитализации определяется отдельно применительно к непогашенной контролируемой задолженности **перед каждым лицом**, в отношении которого имеется долговое обязательство.

4. Рассчитывается предельная величина процентов, признаваемых для целей налогообложения прибыли, путем деления суммы процентов, начисленных Обществом в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации.

**Предельная величина признаваемых расходом процентов** по контролируемой задолженности (ПП) определяется по формуле:

$$ПП = ПО / КК,$$

где:

**ПО** – общая сумма начисленных процентов по контролируемой задолженности,

**КК** – коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

**Коэффициент капитализации** определяется по формуле:

$$КК = НКЗ / СК * ДУ / 3,$$

где:

**НКЗ** - сумма непогашенной контролируемой задолженности;

**СК** - размер собственного капитала Общества;

**ДУ** - доля участия иностранного лица в деятельности Общества.

5. В состав расходов включаются проценты по контролируемой задолженности, рассчитанные в соответствии с пунктами 3 – 4 настоящего подраздела, но не более фактически начисленных процентов.

6. Положительная разница между начисленными процентами и рассчитанными предельными процентами приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с **разделами 1.4 и 2.3.9** настоящей Учетной политики (источником дохода является Общество).

В случае если **величина собственного капитала** Общества, используемая для расчета коэффициента капитализации, **отрицательна либо равна нулю** проценты в полном объеме не учитываются при налогообложении прибыли.

Пере kvalификация процентов в дивиденды

Согласно п.4 ст. 269 НК РФ положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным п.2 ст. 269 НК РФ,

приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность.

В случае если **величина собственного капитала** Общества, используемая для расчета коэффициента капитализации, **отрицательна либо равна нулю вся сумма начисленных процентов приравнивается к дивидендам.**

В то же время, следует учитывать, что налогообложение у источника доходов, **выплачиваемых российским организациям** в виде процентов по долговым обязательствам, **оформленным договором займа с российскими организациями, НК РФ не предусмотрено.**

Так как источником дохода в виде дивидендов является Общество – российская организация, **Общество признается налоговым агентом** и определяет сумму налога с учетом положений, предусмотренных п.2 ст. 275 НК РФ.

#### **Налоговый учет процентов по долговым обязательствам**

Порядок ведения налогового учета расходов в виде процентов по долговым обязательствам закреплен в ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных расходов ведет расшифровку расходов в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, кредита, и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

При этом в аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму расходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов **отдельно по каждому виду долгового обязательства** с учетом ст. 269 НК РФ.

Сумма расхода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде **на дату признания расходов.**

Общество в аналитическом учете **на основании справок ответственного лица**, которому поручено ведение учета расходов по долговым обязательствам, обязано отразить в составе расходов сумму процентов, причитающуюся к выплате на конец месяца.

При досрочном погашении долгового обязательства проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

#### **Момент признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам**

Согласно п.8 ст. 272 НК РФ по договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период **расход признается осуществленным** и включается в состав соответствующих расходов **на конец каждого месяца** соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) таких выплат, предусмотренных договором.

В случае, если договором займа или иным аналогичным договором (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами) предусмотрено, что исполнение обязательства по такому договору зависит от стоимости (или иного значения) базового актива с начислением в период действия договора фиксированной процентной ставки, расходы, начисленные исходя из этой фиксированной ставки, **признаются на последнее число каждого месяца** соответствующего отчетного (налогового) периода, а расходы, фактически понесенные исходя из сложившейся стоимости (или иного значения) базового актива, признаются на дату исполнения обязательства по этому договору.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) **в течение календарного месяца** расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов **на дату прекращения действия договора** (погашения долгового обязательства).

#### **8.2.2. Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг**

Согласно пп.4 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы, связанные с **обслуживанием приобретенных Обществом ценных бумаг.**

К ним относятся:

- оплата услуг реестродержателя, депозитария;
- расходы по оплате брокерских и депозитарных услуг, связанных с обслуживанием приобретенных ценных бумаг;
- расходы, связанные с получением информации в соответствии с законодательством РФ;
- другие аналогичные расходы.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее

число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), в виде иных подобных расходов.

### 8.2.3. Расходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты

Согласно пп.6 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие **отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ**, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту.

Датой осуществления таких расходов признается **дата перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.9 п.7 ст. 272 НК РФ).

### 8.2.4. Прочие расходы в виде курсовой разницы

Согласно пп.5 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной курсовой разницы, за исключением отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки выданных (полученных) авансов.

Отрицательной курсовой разницей в целях налогообложения признается курсовая разница, возникающая при уценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований, стоимость которых выражена в иностранной валюте, или при дооценке обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, если указанная уценка или дооценка производится в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ, либо с изменением курса иностранной валюты (условных денежных единиц) к рублю РФ, установленного законом или соглашением сторон, если выраженная в этой иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимость требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, определяется по курсу, установленному законом или соглашением сторон соответственно.

В соответствии с пп.6 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных расходов признается последнее число месяца, в котором осуществлялась переоценка.

### 8.2.5. Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и на списание нематериальных активов

Согласно пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы:

- на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества);
- на охрану недр и другие аналогичные работы.

Дата признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов определяется в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ в зависимости от их вида.

### 8.2.6. Судебные расходы и арбитражные сборы

Согласно пп.10 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся **арбитражные сборы**, а также **судебные расходы**.

Ст. 101 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) установлено, что судебные расходы состоят из **государственной пошлины и судебных издержек**, связанных с рассмотрением дела арбитражным судом.

Датой признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов является:

- дата начисления для расходов в виде арбитражных сборов и государственных пошлин (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ);
- дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для прочих судебных расходов (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### **8.2.7. Расходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств**

Согласно пп.13 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба.

В соответствии с пп.8 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается **дата их признания Обществом** в качестве должника либо **дата вступления в законную силу решения суда**.

#### **8.2.8. Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным МПЗ, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде**

Согласно пп.14 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы в виде сумм налогов**, относящихся к поставленным материально-производственным запасам, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде в соответствии с п.18 ст. 250 НК РФ (Раздел 8.1.5 настоящей Учетной политики).

В соответствии с п.1 ст. 272 НК РФ расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми **в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**.

Таким образом, расходы в виде сумм налогов включаются во внереализационные расходы в том отчетном (налоговом) периоде, в котором было осуществлено списание соответствующей кредиторской задолженности по поставленным запасам, работам, услугам.

#### **8.2.9. Расходы на услуги банков**

Согласно пп.15 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы на услуги банков**.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде сумм комиссионных сборов.

#### **8.2.10. Расходы на проведение собрания участников**

Согласно пп.16 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы на проведение собраний участников.

К ним относятся:

- расходы, связанные с арендой помещений;
- расходы, связанные подготовкой и рассылкой необходимой для проведения собраний информации;
- расходы Общества на публикацию в официальном печатном органе и размещение в сети Интернет информации о собрании акционеров и его итогах;
- расходы на оплату услуг регистратора, осуществляющего функции счетной комиссии, непосредственно связанные с проведением собраний акционеров;
- расходы на обеспечение безопасности при проведении собрания участников Общества;
- иные расходы, непосредственно связанные с проведением собрания.

Перечень расходов на проведение общих собраний акционеров (участников) является **открытым**. Таким образом, в составе указанных расходов Общество вправе учесть другие обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные им при подготовке, проведении общего собрания и подведении его итогов.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде:

- расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);
- арендных платежей за арендуемое имущество;
- иных подобных расходов.



### 8.2.11. Расходы на вознаграждение поручителя, не являющегося банком

Общество учитывает в составе внереализационных расходов **расходы на вознаграждение, выплаченное поручителю**, на основании пп.20 п.1 ст.265 НК РФ.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

### 8.2.12. Прочие внереализационные расходы

Согласно пп.20 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным могут относиться кроме вышеперечисленных **прочие обоснованные расходы**, т.е. расходы, не связанные с производством и реализацией и удовлетворяющие критериям, установленным ст. 252 НК РФ (экономически обоснованные и документально подтвержденные).

Момент признания таких расходов определяется ст. 272 НК РФ.

### 8.2.13. Убытки

#### 8.2.13.1. Перенос убытка на будущее

**Общество вправе уменьшить налоговую базу текущего отчетного (налогового) периода** на всю сумму полученного в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах) убытка (убытков), исчисленного в соответствии с главой 25 НК РФ, или на часть этой суммы с учетом норм ст. 283 НК РФ.

Общество вправе осуществлять перенос убытка на будущее **в течение десяти лет**, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток (п.2 ст. 273 НК РФ).

Убыток, не перенесенный на ближайший следующий год, может быть перенесен целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет.

Если Обществом понесены убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее **производится в той очередности, в которой они понесены**.

Общество **обязано хранить документы**, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

#### 8.2.13.2. Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде

Согласно пп.1 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

В случае, если при обнаружении расходов прошлых лет **определить период возникновения расходов невозможно**, то сумма расходов включается в состав внереализационных расходов **текущего** отчетного (налогового) периода. Уточненная Декларация при этом **не формируется**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие расходов, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

#### 8.2.13.3. Убытки в виде суммы безнадежных долгов

Согласно пп.2 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки в виде суммы безнадежных долгов**.

Обязательным условием включения такого убытка во внереализационные расходы Общества является **признание долга безнадежным** в соответствии с критериями, установленными п.2 ст. 266 НК РФ.

В соответствии с указанной нормой безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются следующие:

- долги перед Обществом, по которым **истек установленный срок исковой давности**; (общий срок исковой давности установлен статьей 196 ГК РФ и составляет три года);
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство

прекращено **вследствие невозможности его исполнения**;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено **на основании акта государственного органа**;

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании **ликвидации организации**;

- долги, невозможность взыскания которых подтверждена **постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства**, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:

- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;

- у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.

Суммы дебиторской задолженности списываются по каждому обязательству на основании следующих документов:

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);

- письменного обоснования (с приложением подтверждающих наличие такого основания документов);

- приказа (распоряжения) руководителя Общества.

Момент списания во внереализационные расходы безнадежных долгов с учетом положений главы 25 НК РФ, п.3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ, а также правовой позиции КС РФ, сформулированной в постановлении от 28.10.1999 № 14-П, и ВАС РФ, Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 1574/10, сформулированной в постановлении от 16.11.2004 № 6045/04, возникает **в том налоговом периоде, когда наступили обстоятельства**, с которыми налоговое законодательство связывает **право на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму безнадежных долгов**.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ списанная дебиторская задолженность включается в обязательном порядке во внереализационные расходы (включая сумму НДС) **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании**.

Такой приказ (распоряжение) **издается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором наступили обстоятельства, являющиеся основанием для списания** (истек срок исковой давности, состоялась ликвидация должника (на основании выписки из ЕГРЮЛ), издан соответствующий акт государственного органа, постановление судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства).

#### **8.2.13.4. Убытки по сделке уступки права требования**

Согласно пп.7 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки по сделке уступки права требования**.

**1. Уступка Обществом в качестве продавца товаров (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу до наступления** предусмотренного договором срока платежа по договору.

В данном случае в соответствии с п.1 ст. 279 НК РФ убытком признается **отрицательная разница** между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованных товаров (работ, услуг).

При этом размер убытка для целей налогообложения **не может превышать сумму процентов**, которую налогоплательщик уплатил бы **исходя из максимальной ставки процента, установленной для соответствующего вида валюты п.1.2 ст. 269 НК РФ**.

В случае, если сделка по уступке признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, фактическая цена такой сделки признается рыночной с учетом изложенного выше.

**Срок платежа по договору**, являющийся критерием для определения порядка учета убытков от уступки права требования для целей налогообложения прибыли, определяется на основании условий **соответствующего договора, действующего на дату уступки права требования**. Если такой срок был изменен до даты уступки права требования в соответствии с положениями главы 29 ГК РФ «Изменение и расторжение договора» (в том числе в одностороннем порядке), срок платежа определяется в соответствии с условиями договора с учетом внесенных в него изменений до даты уступки права требования.

**2. Уступка Обществом в качестве продавца товара (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу после наступления** предусмотренного договором срока платежа по договору.

В этом случае согласно п.2 ст. 279 НК РФ отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком по сделке уступки права требования, который включается в состав внереализационных расходов налогоплательщика на дату уступки права требования.

Если сделка по уступке права требования долга признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, цена такой сделки определяется с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

**3. Дальнейшая реализация Обществом приобретенного права требования долга (реализация финансовых услуг)**

При дальнейшей реализации права требования долга налогоплательщиком (переуступке), купившим это право требования, указанная операция рассматривается как реализация финансовых услуг.

Пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ установлено, что при реализации имущественных прав (долей, паев) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от такой операции на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией, если иное не предусмотрено п.9 ст. 309.1 НК РФ.

При реализации имущественного права, которое представляет собой право требования долга, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ.

Таким образом, при реализации права требования налоговой база по указанной операции определяется в порядке, установленном ст. 268 НК РФ, с учетом особенностей ст. 279 НК РФ.

В соответствии с п.3 ст. 279 НК РФ доход (выручка) от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при **последующей уступке** права требования или **прекращении соответствующего обязательства**.

При этом при определении налоговой базы Общество **вправе уменьшить доход, полученный от реализации права требования, на сумму расходов по приобретению указанного права требования долга**.

Таким образом, **убыток** от последующей реализации приобретенного права требования долга рассчитывается как отрицательная разница между выручкой от реализации (погашения) права требования долга и ценой его приобретения и **может быть учтен в целях налогообложения**.

Если сделка по уступке права требования долга признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, цена такой сделки определяется с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

**4. Налоговый учет процентов, пеней и штрафных санкций,** передаваемых по договору уступки права требования долга.

Ст. 384 ГК РФ определено, что к новому кредитору кроме права требования суммы основного долга могут перейти и **права, обеспечивающие исполнение обязательства**, а также другие связанные с требованием права, в том числе право на неуплаченные проценты.

При этом указанные суммы могут быть включены Обществом в стоимость задолженности по договору при определении налоговой базы при уступке права требования долга **только в том случае, если данные штрафные санкции были признаны должником или подлежат уплате на основании решения суда**, вступившего в законную силу.

#### **8.2.13.5. Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций**

Согласно пп.6 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

Перечень чрезвычайных ситуаций **не является исчерпывающим**.

Поскольку в налоговом законодательстве не дано определения понятию «чрезвычайная ситуация», в силу п.1 ст. 11 НК РФ следует применять определения, данные Федеральным законом от 21.12.1994 № 68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера»:

**чрезвычайная ситуация** - это обстановка на определенной территории, сложившаяся в результате аварии, опасного природного явления, катастрофы, стихийного или иного бедствия, которые могут повлечь или повлекли за собой человеческие жертвы, ущерб здоровью людей или окружающей природной среде, значительные материальные потери и нарушение условий жизнедеятельности людей;

**зона чрезвычайной ситуации** - это территория, на которой сложилась чрезвычайная ситуация. Границы зон чрезвычайных ситуаций определяются назначенными в соответствии с законодательством РФ и законодательством субъектов РФ руководителями работ по ликвидации чрезвычайных ситуаций на основе классификации чрезвычайных ситуаций, установленной Правительством РФ, и по согласованию с исполнительными органами государственной власти и органами местного самоуправления, на территориях которых сложились чрезвычайные ситуации.

**ликвидация чрезвычайных ситуаций** - это аварийно-спасательные и другие неотложные работы, проводимые при возникновении чрезвычайных ситуаций и направленные на спасение жизни и сохранение здоровья людей, снижение размеров ущерба окружающей природной среде и материальных потерь, а также на локализацию зон чрезвычайных ситуаций, прекращение действия характерных для них

опасных факторов. Таким образом, в рассматриваемой ситуации, поскольку произошло повреждение контактных опор, троса, проводов, Обществом правомерно во избежание других аварий на железной дороге, остановки движения по железной дороге было проведено оперативное восстановление перегона, а затраты Общества, связанные с ликвидацией последствий чрезвычайной ситуации (восстановление перегона), списаны налогоплательщиком в качестве внереализационных расходов.

**Обязанности организаций** в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций:

- 1) планировать и осуществлять необходимые меры в области защиты работников организаций и подведомственных объектов производственного и социального назначения от чрезвычайных ситуаций;
- 2) планировать и проводить мероприятия по повышению устойчивости функционирования организаций и обеспечению жизнедеятельности работников организаций в чрезвычайных ситуациях;
- 3) обеспечивать создание, подготовку и поддержание в готовности к применению сил и средств по предупреждению и ликвидации чрезвычайных ситуаций, обучение работников организаций способам защиты и действиям в чрезвычайных ситуациях в составе невоенизированных формирований;
- 4) создавать и поддерживать в постоянной готовности локальные системы оповещения о чрезвычайных ситуациях;
- 5) обеспечивать организацию и проведение аварийно-спасательных и других неотложных работ на подведомственных объектах производственного и социального назначения и на прилегающих к ним территориях в соответствии с планами действий по предупреждению и ликвидации чрезвычайных ситуаций;
- 6) финансировать мероприятия по защите работников организаций и подведомственных объектов производственного и социального назначения от чрезвычайных ситуаций;
- 7) создавать резервы финансовых и материальных ресурсов для ликвидации чрезвычайных ситуаций;
- 8) предоставлять в установленном порядке информацию в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций, а также оповещать работников организаций об угрозе возникновения или о возникновении чрезвычайных ситуаций.

Руководитель организации, на территории которой может возникнуть или возникла чрезвычайная ситуация, вводит режим повышенной готовности или чрезвычайной ситуации для органов управления и сил единой государственной системы предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций и принимает решение об установлении уровня реагирования и о введении дополнительных мер по защите от чрезвычайной ситуации работников данной организации и иных граждан, находящихся на ее территории.

**Для признания затрат для целей налогообложения необходимо:**

- 1) получить документальное подтверждение факта стихийного бедствия, чрезвычайной ситуации, пожара, аварии, выданное соответствующим государственным органом (учреждением) или органом местного самоуправления;
- 2) подтвердить, что соответствующее имущество находилось в зоне чрезвычайной ситуации, стихийного бедствия, пожара, аварии;
- 3) провести инвентаризацию имущества в установленном порядке.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде:

- расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);
- иных подобных расходов.

## **9. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ, НЕ УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ПРИБЫЛИ**

### **9.1. Доходы, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Доходы, не учитываемые для целей налогообложения прибыли, перечислены в ст. 251 НК РФ. При этом перечень таких доходов является **закрытым**.

К доходам, не учитываемым в целях налогообложения, относятся следующие:

- 1) в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены Обществом от других лиц в порядке **предварительной оплаты товаров (работ, услуг)**;
- 2) в виде имущества, имущественных прав, которые получены Обществом **в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств**;
- 3) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде **взносов (вкладов) в УК Общества** (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);
- 4) в виде **сумм НДС, подлежащих налоговому вычету** у Общества в соответствии с главой 21 НК РФ **при передаче** имущества, нематериальных активов и имущественных прав **в качестве вклада в УК Общества**;



**5) в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада (взноса) Обществом - участником хозяйственного общества или товарищества при выходе (выбытии) из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;**

**6) в виде имущества (включая денежные средства), поступившего Обществу в качестве комиссионера, агента и (или) иного поверенного в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору.**

Кроме того, не включаются в доходы для целей налогообложения суммы, поступившие **в счет возмещения затрат**, произведенных комиссионером, агентом за комитента, принципала, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера (агента) в соответствии с условиями заключенных договоров. Такое возмещение не учитывается у агента (комиссионера) в доходах, при этом затраты, произведенные агентом за счет указанного возмещения, не учитываются в расходах агента (п.9 ст.270 НК РФ).

Если согласно условиям агентского договора затраты, понесенные агентом за принципала, учитываются в составе расходов агента, то полученные от принципала суммы возмещения, включаются и в состав налогооблагаемых доходов агента, и в состав расходов, уменьшающих налоговую базу агента.

К указанным выше доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

**7) в виде средств или иного имущества, которые получены Обществом по договорам кредита или займа (иных аналогичных средств или иного имущества независимо от формы оформления заимствований, включая ценные бумаги по долговым обязательствам), а также средств или иного имущества, которые получены в счет погашения таких заимствований;**

**8) в виде сумм процентов, полученных в соответствии с требованиями НК РФ из бюджета (внебюджетного фонда) в следующих случаях:**

при возврате Обществу суммы излишне уплаченных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 78 НК РФ);

при возврате Обществу суммы излишне взысканных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины (ст. 79 НК РФ);

при возмещении Обществу суммы НДС с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176 НК РФ);

при возмещении Обществу суммы НДС в заявительном порядке с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176.1 НК РФ).

**9) в виде стоимости дополнительно полученных Обществом – акционером акций, распределенных между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций, либо разницы между номинальной стоимостью новых акций, полученных взамен первоначальных, и номинальной стоимостью первоначальных акций акционера при распределении между акционерами акций при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе);**

**10) в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение УК Общества в соответствии с требованиями законодательства РФ;**

**11) в виде сумм кредиторской задолженности Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ;**

**12) в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;**

**13) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных Обществом в качестве арендатора, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных Обществом в качестве ссудополучателя;**

**14) прочие доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ.**

Пунктом 3 ст. 251 НК РФ установлено, что **в случае реорганизации Общества при определении налоговой базы не учитывается в составе доходов вновь созданных, реорганизуемых и реорганизованных организаций** стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых (передаваемых) **в порядке правопреемства** при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации.

**Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Перечень расходов, которые не учитываются при определении налоговой базы, приведен в ст. 270 НК РФ.

Кроме того, не уменьшают налоговую базу все расходы, не соответствующие критериям, указанным в п.1 ст. 252 НК РФ, а также в Разделе 3.1 настоящей Учетной политики.



## 10. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ

### 8.1. Порядок ведения налогового учета в Обществе

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации о доходах и расходах Общества для определения налоговой базы по прибыли на основе данных первичных документов.

Налоговый учет в Обществе ведется бухгалтерской службой в соответствии с требованиями НК РФ.

При ведении налогового учета используется принцип максимального сближения налогового учета с существующей в Обществе системой бухгалтерского учета.

**Налоговый учет ведется в рамках единой учетной системы бухгалтерского учета и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».**

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (в том числе справки бухгалтера), соответствующие требованиям ст.9 Закона № 402-ФЗ;
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

### 8.2. Налоговые регистры

В качестве налоговых регистров Обществом используются все формы отчетов, составленные в единой системе бухгалтерского и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».

В отдельных случаях, при необходимости, ведутся самостоятельные регистры налогового учета, разработанные Обществом. Формы таких регистров **утверждаются в качестве приложения к настоящей Учетной политике.**

Регистры налогового учета Общества содержат следующие обязательные реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном и/или в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись, расшифровка подписи лица, ответственного за составление указанных регистров.

Регистры налогового учета ведутся в электронном виде, а по окончании каждого налогового периода распечатываются на бумажных носителях.

Общество ведет следующие налоговые регистры:

- Регистр учета прямых расходов;
- Регистр учета косвенных расходов;
- Регистр учета внереализационных расходов;
- Регистр учета доходов от реализации;
- Регистр учета внереализационных доходов;
- Регистр информации об объекте основных средств;
- Регистр информации об объекте нематериальных активов;
- Регистр-расчет амортизации основных средств;
- Регистр-расчет амортизации нематериальных активов;
- Регистр учета стоимости ТМЦ, списанных в отчетном периоде;
- Регистр учета доходов (расходов) в виде процентов по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также процентов по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- Регистр-расчет финансового результата от реализации амортизируемого имущества;
- Регистр-расчет финансового результата от реализации имущественных прав /от уступки (переуступки) права требования;
- Регистр-расчет убытков прошлых лет;
- Регистр учета расходов будущих периодов.

## 11. ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА И АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ

### 11.1. Порядок исчисления налога и авансовых платежей

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется Обществом самостоятельно.

По итогам каждого отчетного (налогового) периода Общество **исчисляет сумму авансового платежа**, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной **нарастающим итогом** с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода.

В течение отчетного периода Общество исчисляет сумму ежемесячного авансового платежа в следующем порядке (п.2 ст. 286 НК РФ):

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в первом квартале** текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **во втором квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в третьем квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого квартала.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в четвертом квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа **отрицательная или равна нулю**, указанные платежи в соответствующем квартале **не осуществляются**.

В случае если за предыдущие четыре квартала доходы Общества от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превышали в среднем **10 миллионов рублей** за каждый квартал, то им уплачиваются **только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода**.

### **11.2. Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей**

Налог, подлежащий уплате **по истечении налогового периода**, уплачивается **не позднее 28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.1 ст. 287 НК РФ).

Авансовые платежи **по итогам отчетного периода** уплачиваются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате **в течение отчетного периода**, уплачиваются в срок не позднее **28-го числа каждого месяца** этого отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

По итогам отчетного (налогового) периода суммы ежемесячных авансовых платежей, уплаченных в течение отчетного (налогового) периода, **засчитываются** при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода **засчитываются** в счет уплаты налога по итогам следующего отчетного (налогового) периода.

### **11.3. Налоговая декларация**

Общество независимо от наличия у него обязанности по уплате налога и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога обязано **по истечении каждого отчетного и налогового периода** представлять в налоговые органы по месту своего нахождения соответствующие налоговые декларации.

Форма декларации по налогу на прибыль организаций и порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@ "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме" (зарегистрировано в Минюсте России 17.12.2014 № 35255).

Налоговые декларации **по итогам отчетных периодов** (квартал, полугодие, девять месяцев) представляются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.3 ст. 289 НК РФ).

Налоговая декларация **по итогам налогового периода** представляется Обществом не позднее **28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.4 ст. 289 НК РФ).

### **НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

Налог введен в действие и регламентируется главой 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй НК РФ (Федеральный закон РФ от 5 августа 2000 года № 118-ФЗ) с 1 января 2001 года.

При осуществлении Обществом операций, которые не признаются объектом налогообложения (п.2 ст. 146 НК РФ) или освобождены от налогообложения (ст. 149 НК РФ), одновременно с осуществлением облагаемых НДС операций, Общество применяет методику организации раздельного учета только в тех налоговых периодах, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, **превышает 5 процентов** общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ (п. 4 ст. 170 НК РФ).

**В тех налоговых периодах**, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых **не подлежат налогообложению, не превышает 5%** общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, все суммы НДС по приобретенным ТРУ, предъявленные Обществу в данном налоговом периоде, принимаются к вычету полностью (без распределения) на общих основаниях (п. 4 ст. 170, 171, 172 НК РФ).

Порядок расчета доли совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, в общей величине совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ приведен в **Приложении № 1** к настоящей Учетной политике.

Методика организации раздельного учета приведена в **Приложении № 2** к настоящей Учетной

политики.

Порядок нумерации счетов-фактур приведен в **Приложении № 3** к настоящей Учетной политики.

### **НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

В соответствии с п.1 ст. 230 НК РФ налоговые агенты ведут учет доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов **в регистрах налогового учета.**

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налоговым агентом самостоятельно и должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с кодами, утверждаемыми федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога в бюджетную систему Российской Федерации, реквизиты соответствующего платежного документа.

Форма указанного налогового регистра, применяемого в Обществе, приведена в **Приложении № 4** к настоящей Учетной политике.

В 2016 году применялась учетная политика для целей бухгалтерского учета, утвержденная с Приказом №1 от 22.12.2014, с учетом последующих изменений.

**...самолет**  
группа компаний

**ПРИКАЗ № 1**

О внесении изменений в Учетную политику для целей бухгалтерского учета

г. Москва

01 июня 2016г.

В связи с утверждением Никитиной Т.В. на должность главного бухгалтера ООО «Группа компаний «Самолет» на основании приказа №4 лс от 01.06.2016 г. и переходом на новую модификацию программы 1С для целей ведения бухгалтерского и налогового учета

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Абзац 4 п.2.1 Организация ведения бухгалтерского учета Учетной политики для целей бухгалтерского учета изложить в следующей редакции:  
«Бухгалтерский учет финансово-хозяйственной деятельности Общества осуществляется Главным бухгалтером»
2. Абзац 5 п.2.1 Организация ведения бухгалтерского учета Учетной политики для целей бухгалтерского учета изложить в следующей редакции:  
«Функции бухгалтерии Общества осуществляются Главным бухгалтером»
3. Установить, что внесенные изменения в Учетную политику для целей бухгалтерского учета, применяются с 01 июня 2016 г.
4. Возложить контроль за исполнением настоящего приказа на Главного бухгалтера Никитину Т.В.

Генеральный директор



Евтушевский И.В.

Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»  
Юр. адрес: 121108 г. Москва, ул. Ивана Франко, д.8  
Местонахождение: 121108, г. Москва, ул. Ивана Франко, д. 8,  
тел. + 7 (495) 967-13-13 факс + 7 (495) 287-32-30 e-mail: [info@samoletgroup.ru](mailto:info@samoletgroup.ru) [www.samoletgroup.ru](http://www.samoletgroup.ru)  
ОГРН 1147748137790; ИНН 7731034865; КПП 773101001

**ПРИКАЗ № 1**

Об утверждении Учетной политики для целей налогообложения

г. Москва

22 декабря 2015г.

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Утвердить новую редакцию Учетной политики ООО «Группа компаний «Самолет» для целей налогообложения согласно приложению к настоящему приказу.
2. Установить, что данная редакция Учетной политики для целей налогообложения, применяется с 01 января 2016 г.
3. Возложить контроль за исполнением настоящего приказа на Генерального директора Марфутину А.А.

Генеральный директор



Марфутин А.А.

Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»  
Юр. адрес: 121108 г. Москва, ул. Ивана Франко, д.8  
Местонахождение: 121108, г. Москва, ул. Ивана Франко, д. 8,  
тел. + 7 (495) 967-13-13 факс + 7 (495) 287-32-30 e-mail: [info@samoletgroup.ru](mailto:info@samoletgroup.ru) [www.samoletgroup.ru](http://www.samoletgroup.ru)  
ОГРН 1147748137790; ИНН 7731034865; КПП 773101001

# **УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА**

**для целей налогообложения**

**Общество с ограниченной ответственностью  
«Группа компаний «Самолет»**

**г. Москва**



## СОДЕРЖАНИЕ

<b>СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ</b>	<b>154</b>
<b>НОРМАТИВНАЯ БАЗА</b>	<b>154</b>
<b>ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>154</b>
<b>НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ</b>	<b>154</b>
<b>1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ</b>	<b>154</b>
1.1. <u>Плательщики налога</u>	154
1.2. <u>Объект налогообложения. Налоговая база</u>	154
1.3. <u>Налоговый и отчетный периоды</u>	155
1.4. <u>Налоговые ставки</u>	155
<b>2. ПОНЯТИЕ ДОХОДОВ</b>	<b>156</b>
2.1. <u>Принципы определения доходов</u>	156
2.2. <u>Определение рыночной цены</u>	157
2.3. <u>Порядок признания доходов</u>	157
2.4. <u>Классификация доходов</u>	157
<b>3. ПОНЯТИЕ РАСХОДОВ</b>	<b>158</b>
3.1. <u>Принципы определения расходов для целей налогообложения прибыли</u>	158
3.1.1. <u>Реальность осуществления расходов</u>	158
3.1.2. <u>Обоснованность расходов</u>	158
3.1.3. <u>Документирование расходов</u>	158
3.2. <u>Порядок признания расходов</u>	159
3.3. <u>Классификация расходов</u>	160
<b>4. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЩЕСТВА</b>	<b>160</b>
4.1. <u>Определение налоговой базы при оказании возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.)</u>	160
4.1.1. <u>Доходы Общества</u>	160
4.1.2. <u>Прямые расходы, связанные с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.)</u>	160
4.1.3. <u>Формирование налоговой базы</u>	161
4.2. <u>Определение налоговой базы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)</u>	161
4.2.1. <u>Доходы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)</u>	161
4.2.2. <u>Прямые расходы, связанные с оказанием посреднических услуг</u>	162
4.2.3. <u>Формирование налоговой базы</u>	162
4.3. <u>Определение налоговой базы по договорам аренды (субаренды)</u>	162
4.3.1. <u>Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)</u>	162
4.3.2. <u>Прямые расходы, связанные с арендой (субарендой) имущества</u>	162
4.3.3. <u>Формирование налоговой базы</u>	162
<b>5. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОЧИХ ТОВАРОВ, РАБОТ И УСЛУГ, ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ</b>	<b>163</b>
5.1. <u>Реализация ценных бумаг</u>	164
5.2. <u>Реализация имущественных прав</u>	166
5.2.1. <u>Признание дохода от реализации имущественных прав</u>	166
5.2.2. <u>Расходы при реализации имущественных прав</u>	166
5.2.2.1. <u>Определение расходов при реализации имущественных прав в виде долей и паев</u>	167
5.3. <u>Реализация амортизируемого имущества</u>	168
5.4. <u>Реализация прочего имущества</u>	169
<b>6. КОСВЕННЫЕ РАСХОДЫ</b>	<b>169</b>
<b>7. ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ</b>	<b>169</b>
7.1. <u>Материальные расходы</u>	169
7.2. <u>Расходы на оплату труда</u>	170

<u>7.2.1. Общие положения</u>	170
<u>7.2.2. Налогообложение базовой части оплаты труда</u>	170
<u>7.2.3. Налогообложение стимулирующих выплат работникам Общества</u>	170
<u>7.2.4. Налогообложение компенсационных выплат</u>	170
<u>7.2.5. Налогообложение гарантий</u>	170
<u>7.2.6. Налогообложение социальных выплат</u>	171
<u>7.2.7. Выплаты в пользу работников, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	171
<u>7.2.8. Порядок и момент признания расходов на оплату труда</u>	172
<u>7.3. АМОРТИЗАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</u>	172
<u>7.3.1. Понятие основных средств и амортизируемого имущества</u>	172
<u>7.3.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы</u>	173
<u>7.3.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества</u>	174
<u>7.3.4. Способ начисления амортизации</u>	175
<u>7.3.5. Амортизационная премия</u>	175
<u>7.3.6. Налоговый учет</u>	175
<u>7.4. АМОРТИЗАЦИЯ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ</u>	175
<u>7.4.1. Отделимые и неотделимые улучшения имущества</u>	175
<u>7.4.2. Порядок амортизации капитальных вложений в виде отдельных и неотделимых улучшений имущества</u>	176
<u>7.5. АМОРТИЗАЦИЯ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ</u>	177
<u>7.5.1. Понятие нематериальных активов и амортизируемого имущества</u>	177
<u>7.5.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы</u>	177
<u>7.5.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества</u>	178
<u>7.5.4. Способ начисления амортизации</u>	178
<u>7.5.5. Налоговый учет</u>	178
<u>7.6. РАСХОДЫ НА ВОССТАНОВЛЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</u>	178
<u>7.6.1. Расходы на ремонт основных средств</u>	178
<u>7.6.2. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств</u>	178
<u>7.7. РАСХОДЫ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ</u>	179
<u>7.8. РАСХОДЫ НА ИМУЩЕСТВЕННОЕ СТРАХОВАНИЕ</u>	180
<u>7.8.1. Расходы на добровольное страхование имущества Общества</u>	180
<u>7.8.2. Расходы на добровольное страхование ответственности</u>	181
<u>7.8.3. Момент и порядок признания расходов на имущественное страхование</u>	181
<u>7.9. ПРОЧИЕ РАСХОДЫ, СВЯЗАННЫЕ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ</u>	182
<u>7.9.1. Представительские расходы</u>	182
<u>7.9.2. Расходы на рекламу</u>	183
<u>7.9.3. Маркетинговые расходы</u>	184
<u>7.9.4. Расходы на аудиторские услуги</u>	184
<u>7.9.5. Расходы на услуги мобильной связи</u>	184
<u>7.9.6. Расходы на услуги стационарной телефонной связи</u>	184
<u>7.9.7. Расходы на Интернет</u>	185
<u>7.9.8. Командировочные расходы</u>	185
<u>7.9.9. Расходы на обучение персонала</u>	186
<u>7.9.10. Расходы на приобретение программ для ЭВМ по лицензионным договорам</u>	186
<u>7.9.11. Иные расходы, связанные с производством и реализацией</u>	186
<u>8. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ</u>	188
<u>8.1. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ</u>	188
<u>8.1.1. Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, а также иным долговым обязательствам, договорам банковского счета (вклада) и по ценным бумагам</u>	189
<u>8.1.2. Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав</u>	191
<u>8.1.3. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде</u>	192
<u>8.1.4. Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте, реконструкции и ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств</u>	192

8.1.5.	<u>Доходы в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям</u>	192
8.1.6.	<u>Доходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты</u>	193
8.1.7.	<u>Прочие доходы в виде курсовой разницы</u>	193
8.1.8.	<u>Доходы от долевого участия в других организациях</u>	194
8.1.9.	<u>Доходы в виде сумм, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба</u>	194
8.1.10.	<u>Доходы в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации</u>	195
8.2.	<u>Внереализационные расходы</u>	195
8.2.1.	<u>Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида</u>	195
8.2.2.	<u>Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг</u>	198
8.2.3.	<u>Расходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты</u>	198
8.2.4.	<u>Прочие расходы в виде курсовой разницы</u>	198
8.2.5.	<u>Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и на списание нематериальных активов</u>	199
8.2.6.	<u>Судебные расходы и арбитражные сборы</u>	199
8.2.7.	<u>Расходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств</u>	199
8.2.8.	<u>Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным МПЗ, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде</u>	199
8.2.9.	<u>Расходы на услуги банков</u>	199
8.2.10.	<u>Расходы на проведение собрания участников</u>	199
8.2.11.	<u>Расходы на вознаграждение поручителя, не являющегося банком</u>	200
8.2.12.	<u>Прочие внереализационные расходы</u>	200
8.2.13.	<u>Убытки</u>	200
8.2.13.1.	<u>Перенос убытка на будущее</u>	200
8.2.13.2.	<u>Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде</u>	200
8.2.13.3.	<u>Убытки в виде суммы безнадежных долгов</u>	200
8.2.13.4.	<u>Убытки по сделке уступки права требования</u>	201
8.2.13.5.	<u>Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций</u>	202
9.	<u>Доходы и расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	203
9.1.	<u>Доходы, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	203
9.2.	<u>Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли</u>	204
10.	<u>Налоговый учет</u>	204
8.1.	<u>Порядок ведения налогового учета в обществе</u>	204
8.2.	<u>Налоговые регистры</u>	205
11.	<u>Порядок исчисления и уплаты налога и авансовых платежей</u>	205
11.1.	<u>Порядок исчисления налога и авансовых платежей</u>	205
11.2.	<u>Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей</u>	206
11.3.	<u>Налоговая декларация</u>	206
	<u>Налог на добавленную стоимость</u>	206
	<u>Налог на доходы физических лиц</u>	207
	<u>Приложение № 1</u>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
	<u>Порядок расчета доли совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию тру, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, в общей величине совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию тру</u>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
1.	<u>Порядок определения совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию тру, операции по реализации которых не подлежат налогообложению НДС</u>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
2.	<u>Порядок определения доли совокупных расходов на приобретение, производство и</u>	

<u>(или) РЕАЛИЗАЦИЮ ТРУ, ОПЕРАЦИИ ПО РЕАЛИЗАЦИИ КОТОРЫХ НЕ ПОДЛЕЖАТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ НДС, В ОБЩЕЙ ВЕЛИЧИНЕ РАСХОДОВ ОБЩЕСТВА</u>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<u>3. ПОРЯДОК ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕНИЯ РАСЧЕТА ПРЕДЕЛЬНОГО РАЗМЕРА РАСХОДОВ НА ПРИОБРЕТЕНИЕ, ПРОИЗВОДСТВО И (или) РЕАЛИЗАЦИЮ ТРУ, ОПЕРАЦИИ ПО РЕАЛИЗАЦИИ КОТОРЫХ НЕ ПОДЛЕЖАТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ НДС</u>	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
<u>ПРИЛОЖЕНИЕ № 3</u>	<u>ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.</u>
<u>ПРИЛОЖЕНИЕ № 4</u>	<u>ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.</u>

## СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

В настоящей Учетной политике для целей налогообложения применяются следующие сокращения:

<b>Общество</b>	Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»
<b>Налог</b>	Налог на прибыль организаций
<b>НДС</b>	Налог на добавленную стоимость
<b>Учетная политика</b>	Учетная политика для целей налогообложения
<b>РФ</b>	Российская Федерация
<b>ГК РФ</b>	Гражданский кодекс Российской Федерации
<b>ГрК РФ</b>	Градостроительный кодекс Российской Федерации
<b>НК РФ</b>	Налоговый кодекс Российской Федерации
<b>ТК РФ</b>	Трудовой кодекс Российской Федерации
<b>МПЗ</b>	Материально-производственные запасы
<b>УК</b>	Уставный капитал
<b>ЦБ РФ</b>	Центральный банк Российской Федерации
<b>ОС</b>	Основные средства в целях НК РФ
<b>НМА</b>	Нематериальные активы в целях НК РФ

### НОРМАТИВНАЯ БАЗА

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая. Принята Государственной Думой 16.07.1998.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. Принята Государственной Думой 19.07.2000.
3. Федеральный закон от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе».
4. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее по тексту – **Закон № 402-ФЗ**).
5. Другие акты законодательства Российской Федерации.
6. Нормативные правовые акты государственных органов.
7. Внутренние нормативные документы Общества.

### ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Настоящая Учетная политика разработана с учетом особенностей деятельности и организационно-правовой формы Общества в целях обеспечения правильного и своевременного исчисления и уплаты налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость на основе норм, установленных НК РФ, ГК РФ, иными нормативными правовыми актами и методическими рекомендациями.

Учет доходов и расходов для целей налогообложения ведется главным бухгалтером автоматизированным способом с применением специализированной бухгалтерской программы **1С: Предприятие 8.2**.

Функции главного бухгалтера **возложены на генерального директора Общества.**

### НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

#### 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Налог введен в действие главой 25 «Налог на прибыль организаций» части второй НК РФ (Федеральный закон РФ от 6 августа 2001 года № 110-ФЗ) с 1 января 2002 года.

##### 1.1. Плательщики налога

В соответствии со ст. 246 НК РФ Общество является плательщиком налога.

Общество исчисляет и уплачивает налог в порядке, установленном НК РФ, с учетом положений настоящей Учетной политики.

##### 1.2. Объект налогообложения. Налоговая база

В соответствии со ст. 247 НК РФ **объектом налогообложения** по налогу признается прибыль, полученная Обществом.

**Прибылью** признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, определяемых в соответствии с Главой 25 НК РФ. Особенности формирования доходов и расходов Общества определяются настоящей Учетной политикой.

**Налоговой базой** признается денежное выражение прибыли, определяемой с учетом положений настоящей Учетной политики.

**Доходы и расходы**, формирующие налоговую базу Общества, учитываются в денежной форме (в том числе полученные (осуществленные) в натуральной форме).

В соответствии с п.7 ст. 274 НК РФ прибыль, подлежащая налогообложению, определяется **нарастающим итогом с начала налогового периода**.

Налоговая база по налогу исчисляется на основе данных **налогового учета**. Налоговый учет ведется на основе данных первичных учетных документов (включая бухгалтерские справки), регистров бухгалтерского и налогового учета.

В случае, если в отчетном (налоговом) периоде Обществом получен убыток (определяемый в соответствии со ст. 283 НК РФ), то в данном отчетном (налоговом) периоде согласно п.8 ст. 274 НК РФ **налоговая база признается равной нулю**.

**Убытки**, полученные Обществом в налоговом периоде, принимаются в целях налогообложения в порядке и на условиях, установленных в настоящей Учетной политике.

Общество обязано вести **раздельный учет** доходов (расходов) по операциям, по которым в соответствии с Главой 25 НК РФ, а также настоящей Учетной политикой предусмотрен отличный от общего порядок учета прибыли и убытка (п.2 ст. 274 НК РФ).

Налоговая база по прибыли, облагаемой по **различным ставкам**, определяется отдельно (п.2 ст. 274 НК РФ).

### 1.3. Налоговый и отчетный периоды

**Налоговым периодом** по налогу признается календарный год (п.1 ст. 285 НК РФ).

**Отчетными периодами** по налогу признаются (п.2 ст. 285 НК РФ):

- первый квартал календарного года,
- полугодие календарного года,
- девять месяцев календарного года.

### 1.4. Налоговые ставки

В соответствии с п.1 ст. 284 НК РФ **основная налоговая ставка** устанавливается в размере **20 %**. При этом:

- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **2 %**, зачисляется в федеральный бюджет;
- сумма налога, исчисленная по налоговой ставке в размере **18 %**, зачисляется в бюджеты субъектов РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам, полученным **в виде дивидендов**, применяются следующие налоговые ставки (п.3 ст. 284 НК РФ):

**1) 0 %** - по доходам, полученным Обществом в виде дивидендов при условии, что на день принятия решения о выплате дивидендов Общество в течение не менее 365 календарных дней непрерывно владеет на праве собственности не менее чем 50-процентным вкладом (долей) в УК выплачивающей дивиденды организации или депозитарными расписками, дающими право на получение дивидендов, в сумме, соответствующей не менее 50 процентам общей суммы выплачиваемых организацией дивидендов.

Для подтверждения права на применение налоговой ставки Общество обязано предоставить в налоговые органы документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

Таковыми документами могут являться:

- договоры купли-продажи (мены),
- решения о размещении эмиссионных ценных бумаг,
- договоры о реорганизации в форме слияния или присоединения,
- решения о реорганизации в форме разделения, выделения или преобразования,
- ликвидационные (разделительные) балансы и передаточные акты,
- свидетельства о государственной регистрации организации,
- планы приватизации,
- решения о выпуске ценных бумаг,
- отчеты об итогах выпуска ценных бумаг,
- проспекты эмиссии,
- судебные решения,
- уставы, учредительные договоры (решения об учреждении) или их аналоги,
- выписки из лицевого счета (счетов) в системе ведения реестра акционеров (участников),
- выписки по счету (счетах) «депо»,
- иные документы, содержащие сведения о дате (датах) приобретения (получения) права собственности на вклад (долю) в УК выплачивающей дивиденды организации или на депозитарные расписки, дающие право на получение дивидендов.

**2) 13 %** - по доходам, полученным в виде дивидендов от российских обществ в оставшихся случаях и иностранных обществ, а также по доходам в виде дивидендов, полученных по акциям, права на которые удостоверены депозитарными расписками.

**Сумма налога, подлежащего удержанию из доходов налогоплательщика - получателя дивидендов, определяется по формуле:**



$H = K * C_n * (D_1 - D_2)$ , где

**H** - сумма налога, подлежащего удержанию;

**K** - отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика - получателя дивидендов, к общей сумме дивидендов, подлежащих распределению российской организацией;

**C<sub>n</sub>** - налоговая ставка, установленная пп.1 или 2 п.3 ст. 284 или п.1 ст. 224 НК РФ;

**D<sub>1</sub>** - общая сумма дивидендов, подлежащая распределению российской организацией в пользу всех получателей;

**D<sub>2</sub>** - общая сумма дивидендов, полученных российской организацией в текущем отчетном (налоговом) периоде и **предыдущих отчетных (налоговых) периодах** (за исключением дивидендов, указанных в пп.1 п. 3 ст.284 НК РФ) к моменту распределения дивидендов в пользу налогоплательщиков - получателей дивидендов, при условии, что указанные суммы дивидендов ранее не учитывались при определении налоговой базы, определяемой в отношении доходов, полученных российской организацией в виде дивидендов.

Налоговая ставка **0 %** также применяется с 1 января 2011 года к налоговой базе, определяемой по доходам от **операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) долей участия в УК российских организаций**, а также акций российских организаций с учетом особенностей, установленных ст. 284.2 НК РФ.

К налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) **долей участия в УК российских организаций**, а также **акций российских организаций** в отношении ценных бумаг (долей в уставном капитале), приобретенных Обществом начиная с 1 января 2011 года, применяется налоговая ставка **0 %** при условии, что на дату реализации или иного выбытия (в том числе погашения) таких акций (долей участия в УК организаций) они непрерывно **принадлежат Обществу на праве собственности или на ином вещном праве более пяти лет** (п.4.1 ст. 284, п.1 ст. 284.2 НК РФ).

Указанная ставка применяется к налоговой базе, определяемой по доходам от операций по реализации или иного выбытия (в том числе погашения) акций российских организаций, при соблюдении в отношении указанных акций одного из следующих условий (п.2 ст. 284.2 НК РФ):

**1)** если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями;

**2)** если акции российских организаций относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, и в течение всего срока владения налогоплательщиком такими акциями являются акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики;

**3)** если акции российских организаций на дату их приобретения налогоплательщиком относятся к ценным бумагам, не обращающимся на организованном рынке ценных бумаг, и на дату их реализации указанным налогоплательщиком или иного выбытия (в том числе погашения) у указанного налогоплательщика относятся к ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке ценных бумаг и являющимся акциями высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики;

**4)** если акции составляют уставный капитал российских организаций, не более 50 процентов активов которых прямо или косвенно состоит из недвижимого имущества, находящегося на территории РФ, за исключением акций, в отношении которых соблюдается условие, установленное пунктом 2.

## **2. ПОНЯТИЕ ДОХОДОВ**

### **2.1. Принципы определения доходов**

Принципы определения доходов предусмотрены ст. 41 НК РФ, в соответствии с которой доходом признается **экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.**

Этот принцип обозначает следующее:

- денежная форма выгоды может выражаться в получении как российской, так и иностранной валюты. Если доход выражен в иностранной валюте, то валюта подлежит переводу в рубли (пересчету по курсу этой валюты к рублю, определенному в порядке, установленном законодательством);

- натуральная форма выгоды означает получение дохода в форме какого-либо имущества, ценных бумаг, имущественных прав либо в форме оказанных Обществу услуг, либо выполненных для него работ (кроме предоставленных объектов интеллектуальной собственности, исключительных прав);

- экономическая выгода должна учитываться (по правилам любого учета – бухгалтерского либо налогового);

- полученную выгоду можно оценить (с учетом особенностей характера самой выгоды, текущего состояния законодательства, технических, организационных, профессиональных и иных возможностей оценщиков, а также других факторов);

- выгода определяется с учетом положений НК РФ.

Применение вышеназванного принципа следует производить в соответствии с правилами, установленными ст. 38, 39, 42, 43 НК РФ.

Величина доходов определяется **исходя из цен сделки** с учетом требований раздела V.1 НК РФ и особенностей, установленных НК РФ.

Таким образом, **цена сделки, если не доказано обратное, является рыночной ценой.**

Полученные налогоплательщиком доходы, стоимость которых выражена в иностранной валюте или в условных денежных единицах, учитываются в совокупности с доходами, стоимость которых выражена в рублях (п.3 ст. 248 НК РФ). То есть **нельзя отдельно облагать налогом доходы в рублях и доходы в иностранной валюте либо в условных единицах.**

Пересчет указанных доходов производится налогоплательщиком в соответствии с п.8 ст. 271 НК РФ – по курсу ЦБ РФ на дату признания соответствующего дохода, если иное не установлено НК РФ.

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

Если при пересчете выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимости требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, применяется иной курс иностранной валюты, установленный законом или соглашением сторон, пересчет доходов, требований (обязательств) в соответствии с настоящим пунктом производится по такому курсу.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату получения аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

При определении доходов согласно положениям ст. 248 НК РФ из них **исключаются суммы налогов, предъявленные** в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Доходы определяются **на основании первичных документов** и других документов, подтверждающих полученные налогоплательщиком доходы, и документов налогового учета.

Имущество (работы, услуги) или имущественные права считаются **полученными безвозмездно**, если получение этого имущества (работ, услуг) или имущественных прав не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

Суммы, отраженные в составе доходов налогоплательщика, **не подлежат повторному включению в состав его доходов.**

## 2.2. Определение рыночной цены

**Цены, применяемые в сделках**, сторонами которых являются лица, не признаваемые взаимозависимыми, а также **доходы (прибыль, выручка)**, получаемые лицами, являющимися сторонами таких сделок, **признаются рыночными.**

Порядок определения рыночных цен, а также признания лиц взаимозависимыми устанавливается Разделом V.1 НК РФ.

## 2.3. Порядок признания доходов

В соответствии с п.1 ст. 271 НК РФ доходы Общества признаются **по методу начисления** – в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место и (или) в котором сумма полученных доходов может быть определена, независимо от времени фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг).

Под **периодом, в котором имели место доходы**, понимается период, в котором конкретные доходы признаются в соответствии с требованиями пунктов 3 – 8 ст. 271 НК РФ и настоящей Учетной политики.

В случае если по какому-либо доходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо **руководствоваться таким правилом по аналогии.**

**Исключение** в порядке признания составляют доходы по операциям, отвечающим следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

## 2.4. Классификация доходов

В соответствии с п.1 ст. 248 НК РФ доходы Общества, учитываемые при налогообложении прибыли, подразделяются на две группы:

- **доходы от реализации** товаров (работ, услуг) и имущественных прав (определяются в порядке, установленном ст. 249 НК РФ);

К доходам от реализации товаров (работ, услуг) Общества, в частности, относятся доходы от оказания возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.), доходы от сдачи имущества в аренду, агентское (комиссионное) вознаграждение и др.

- **внереализационные доходы** (определяются в порядке, установленном ст. 250 НК РФ).

### 3. ПОНЯТИЕ РАСХОДОВ

Расходами в целях налогообложения прибыли признаются **обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные Обществом.**

#### 3.1. Принципы определения расходов для целей налогообложения прибыли

Перечень расходов, учитываемых для целей налогообложения, в соответствии с главой 25 НК РФ не является закрытым.

Таким образом, для того, чтобы учесть расходы в целях налогообложения прибыли, указанные расходы должны отвечать требованиям, установленным положениями главы 25 НК РФ.

Пунктом 1 ст. 252 НК РФ определены следующие базовые признаки расходов, наличие которых позволяет учитывать их при налогообложении прибыли:

- **Признак реальности расходов.**

Расходы Общества должны быть реально осуществлены (произведены). Данное требование закреплено в абзаце втором п.1 ст. 252 НК РФ.

- **Признак обоснованности расходов.**

В соответствии с абзацем вторым п.1 ст. 252 НК РФ расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, должны быть обоснованными. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

- **Признак документального подтверждения расходов.**

В соответствии с п.1 ст. 252 НК РФ к расходам, учитываемым при налогообложении прибыли, относятся затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

- **Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение налогооблагаемого дохода.**

При отнесении расходов к уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, следует учитывать, чтобы данные расходы не были включены в перечень расходов, перечисленных в ст. 270 НК РФ.

##### 3.1.1. Реальность осуществления расходов

Уменьшение дохода на сумму произведенных расходов означает, что **расходы должны выступать результатом конкретной операции** (совокупности операций) Общества.

Не допускается уменьшение дохода на сумму планируемых или прогнозируемых расходов, которые не нашли своего фактического или формального воплощения в деятельности Общества.

Как указано в абзаце втором п.1 ст. 252 НК РФ, расходами признаются только те затраты и убытки, **которые реально осуществлены (понесены) налогоплательщиком.**

##### 3.1.2. Обоснованность расходов

Обоснованность расходов выражается в **экономической оправданности произведенных затрат.**

Признание расходов в целях налогообложения по данному признаку осуществляется при выполнении следующих условий:

- расходы должны быть **осуществлены с целью получения дохода;**
- расходы должны быть **направлены на обеспечение или организацию деятельности**

Общества;

- **стоимостная величина** понесенных расходов должна быть **оправдана** (расходы должны быть разумными, т.е. соразмерными по своей стоимостной (количественной) оценке, а также степени участия в хозяйственной деятельности).

Последнее условие должно выполняться в обязательном порядке. Что касается первого и второго условия, то для признания расходов обоснованными должно обязательно соблюдаться хотя бы одно из них.

Иначе говоря, расход будет обоснованным при наличии определенной совокупности условий обоснованности расходов (либо всех трех, либо первого и третьего, либо второго и третьего).

##### 3.1.3. Документирование расходов

Документальное подтверждение осуществленных Обществом расходов является обязательным условием при их отнесении в налогооблагаемую базу.

Согласно абзацу четвертому п.1 ст. 252 НК РФ под **документально подтвержденными** расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, **оформленными в соответствии** со следующим:

- законодательством РФ,
- обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории

которого были произведены соответствующие расходы,

- и (или) документами, **косвенно подтверждающими произведенные расходы** (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором).

Таким образом, для признания затрат в целях налогообложения прибыли, Общество обязано:

**3) иметь в наличии документы, прямо или косвенно подтверждающие осуществление расходов.**

**4) соблюдать требования, предъявляемые к оформлению данных документов законодательством РФ или обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве.**

НК РФ **не устанавливает перечень документов**, подлежащих оформлению при осуществлении тех или иных расходных операций, не предъявляет каких-либо специальных требований к их оформлению (заполнению).

В соответствии со статьями 54, 274, 314, 315 НК РФ исчисление налоговой базы по налогу на прибыль осуществляется **на основании данных регистров бухгалтерского и налогового учета**, которые, в свою очередь, формируются **на основании первичных учетных документов**.

Таким образом, документально подтвержденными расходами Общества в целях налогообложения прибыли **будут являться затраты, оформленные оправдательными документами в соответствии с правилами бухгалтерского учета и учетной политикой общества в целях бухгалтерского учета.**

В соответствии с п.4 ст. 9 Закона № 402-ФЗ к оправдательным документам, которыми могут быть подтверждены расходы, относятся первичные учетные документы, составленные по формам, утвержденным руководителем Общества, по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета.

Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

### **3.2. Порядок признания расходов**

Расходы Общества **признаются методом начисления** в порядке, установленном ст. 272 и другими нормами НК РФ.

Расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются **такowymi в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Под **периодом, к которому относятся расходы**, понимается период, в котором **конкретные** расходы признаются в соответствии с требованиями НК РФ и настоящей Учетной политики.

При определении налоговой базы расходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они возникают исходя из условий сделок.

То есть при осуществлении расходов, период их учета (возникновения) определяется документом, в соответствии с которым подобные расходы осуществлены. По сделкам с конкретными сроками исполнения – в отчетном (налоговом) периоде, установленном договором.

В случае если сделка не содержит таких условий и связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем, расходы распределяются Обществом **самостоятельно**.

В случае если по какому-либо расходу не установлено никакого правила его признания, а он является аналогичным доходу, по которому такое правило установлено, необходимо руководствоваться таким правилом **по аналогии**.

**Исключение** в порядке признания составляют расходы по операциям, отвечающим наряду с признаками, определенными правилами п.2–10 ст. 272 НК РФ, следующим дополнительным условиям:

- относятся к нескольким отчетным (налоговым) периодам по условиям договора;
- связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем.

Такая ситуация возникает при получении доходов в течение более чем одного отчетного периода, если условиями договора не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг). В этом случае расходы определяются в течение срока действия договора в каждом отчетном периоде и признаются **равномерно**, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода.

При этом отнесение возникших расходов к расходам текущего отчетного (налогового) периода осуществляется в общеустановленном порядке (в соответствии с определенной НК РФ группировкой).

Понесенные налогоплательщиком расходы, стоимость которых выражена **в иностранной валюте или условных денежных единицах** учитываются в совокупности с расходами, стоимость которых выражена в рублях.

Пересчет указанных расходов в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ, производится в соответствии с п.10 ст. 272 НК РФ – на дату признания соответствующего расхода, если иное не установлено НК РФ.

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на



дату перехода права собственности на указанное имущество, прекращения (исполнения) требований (обязательств) и (или) на последнее число текущего месяца в зависимости от того, что произошло раньше.

В случае перечисления аванса, задатка расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ на дату перечисления аванса, задатка (в части, приходящейся на аванс, задаток).

### 3.3. Классификация расходов

В соответствии с положениями НК РФ расходы, учитываемые для целей налогообложения прибыли, в зависимости от их вида, характера, а также условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на следующие типы:

Расходы:	учитываемые для целей налогообложения прибыли:	расходы, связанные с производством и реализацией (ст. 253-264 НК РФ)
		внереализационные расходы (ст. 265 НК РФ)
	не учитываемые для целей налогообложения прибыли (ст. 270 НК РФ)	

## 4. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ОСНОВНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОБЩЕСТВА

### 4.1. Определение налоговой базы при оказании возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.)

#### 4.1.1. Доходы Общества

Согласно п.1 и 2 ст. 249 НК РФ доходом Общества, выступающего в качестве Исполнителя, признается **выручка от возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные услуги.**

Доходами Общества, связанными с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) признаются:

- вознаграждение за услуги Общества как Исполнителя, определяемое в соответствии с условиями договора на оказание возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) как фиксированная сумма.

#### 4.1.2. Прямые расходы, связанные с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.)

Расходы Общества, **связанные с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.) и осуществляемые за счет собственных средств Общества** (включая заемные), являются **прямыми расходами** Общества, связанными с оказанием возмездных услуг (в т.ч. риэлтерских, консультационных, юридических и пр.).

К прямым расходам Общества, в частности, относятся:

- **затраты по договорам возмездного оказания услуг с соисполнителями (субподрядчиками);**
- **затраты на содержание внутренних подразделений, включая:**
  - расходы на оплату труда, а также расходы на обязательное пенсионное страхование, идущие на финансирование страховой и накопительной частей трудовой пенсии, на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда, добровольное медицинское страхование (ст. 255, п.1 ст. 264 НК РФ);
  - **затраты на приобретение сырья и (или) материалов**, используемых при оказании услуг собственными силами Общества (пп.1 п.1 ст. 254 НК РФ);
  - суммы начисленной **амортизации** по основным средствам, капитальным вложениям и нематериальным активам, используемым при оказании Обществом возмездных услуг (пп.3 п.2 ст. 253, ст. 259 НК РФ);
  - прочие расходы – см. Раздел 7 настоящей Учетной политики; порядок списания материальных расходов изложен в Разделе 7.1 настоящей Учетной политики;
- суммы НДС, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав,

которые в соответствии с п.4 ст. 170 НК РФ учитываются в стоимости таких товаров (работ, услуг) – порядок распределения НДС изложен в Приложении № 2 к настоящей Учетной политике;

- прочие расходы, связанные с оказанием возмездных услуг – см. Раздел 7 настоящей Учетной политики.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.

#### 4.1.3. Формирование налоговой базы

Согласно п.3 ст. 271 НК РФ с учетом положений п.1 ст. 39 НК РФ датой получения дохода от реализации работ (услуг) признается **дата передачи результатов выполненных работ, возмездного оказания услуг одним лицом для другого лица.**

По завершению оказанию возмездных услуг Общество направляет Заказчику акт приемки-передачи оказанных услуг.

Таким образом, датой реализации услуг Общества и **отражения финансового результата в налоговом учете** признается **дата подписания Обществом и Заказчиком акта о приемки-передачи оказанных услуг.**

#### 4.2. Определение налоговой базы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)

Посреднические договоры могут быть трех видов:

- **договор поручения** (глава 49 ГК РФ);
- **договор комиссии** (глава 51 ГК РФ);
- **агентский договор** (глава 52 ГК РФ).

Посредническая деятельность имеет своей целью извлечение дохода от оказания услуг, связанных с исполнением поручения заказчика.

Основные признаки посреднических договоров:

- **право собственности на товары (работы, услуги) к посреднику не переходит**, товары (работы, услуги) принадлежат комитенту (принципалу, доверителю). Соответственно, приобретение и продажа имущества отражаются в учете комитента (принципала, поручителя);

- **посредник получает за свою услугу вознаграждение.** Сумма вознаграждения является для него доходом (выручкой) от реализации;

- **все расходы, связанные с исполнением поручения комитента (принципала, доверителя), относятся на счет комитента (принципала, доверителя)**, т.е. они не являются расходами посредника и должны быть ему возмещены комитентом (принципалом, доверителем) (за исключением расходов на хранение находящегося у него имущества комитента (принципала, доверителя), если в законе или договоре комиссии не установлено иное, согласно ст. 1001 ГК РФ).

##### 4.2.1. Доходы по посредническим договорам (комиссии, поручения, агентским)

Согласно п.1 и 2 ст. 249 НК РФ доходом Общества, выступающего в качестве посредника, признается **выручка от реализации посреднических услуг исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные услуги.**

**Размер вознаграждения и порядок его выплаты** определяется условиями заключенных договоров и может рассчитываться следующим образом:

- в виде процента от стоимости отгруженных посредником товаров (оказанных услуг, выполненных работ, освоенных средств);
- в виде разницы между продажной ценой товаров (работ, услуг) и ценой, установленной комитентом (принципалом, доверителем);
- в виде экономии средств заказчика;
- в виде фиксированной суммы и др.

При этом независимо от установленного способа расчета вознаграждения посредника **порядок его налогообложения является неизменным.**

В составе выручки посредника **не учитываются доходы** в виде имущества, поступившего посреднику в связи с исполнением обязательств по посредническому договору, а также в счет возмещения затрат, произведенных посредником за заказчика (страхование, аренда). Исключение составляет только величина вознаграждения (комиссионного, агентского и т.п.), полученная посредником от заказчика, **учитываемая** в целях налогообложения прибыли в доходах посредника (пп.9 п.1 ст. 251 НК РФ).

Т.е., **выручка заказчика и компенсированные им затраты не являются ни доходами, ни расходами посредника для целей налогообложения прибыли.**

Таким образом, **доход посредника** – комиссионное (агентское) вознаграждение, а также соответствующие суммы полученной дополнительной выгоды.



#### 4.2.2. Прямые расходы, связанные с оказанием посреднических услуг

Расходы Общества, непосредственно связанные с оказанием посреднических услуг, являются **прямыми расходами** Общества.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, **относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.**

При этом в составе расходов Общества в качестве посредника **не учитываются расходы** в виде имущества, включая денежные средства, переданного Обществу в связи с исполнением обязательств по посредническому договору, а также в счет оплаты затрат, произведенных Обществом за контрагента (п.9 ст. 270 НК РФ).

#### 4.2.3. Формирование налоговой базы

Датой реализации согласно п.3 ст. 271 НК РФ признается **дата фактического оказания услуг**, определяемая из договора:

- окончания поручения;
- последняя дата отчетного периода по договору;
- дата представления отчета посредником или дата подписания акта об оказании услуг (выполнении работ, о выплате вознаграждения и т.п.).

### 4.3. Определение налоговой базы по договорам аренды (субаренды)

#### 4.3.1. Доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)

В целях налогообложения прибыли доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) в Обществе в связи с их систематичностью учитываются в соответствии со ст. 249 НК РФ, т.е. **в качестве доходов от реализации.**

Понятие **систематичности** используется в значении, применяемом в п.3 ст. 120 НК РФ (**два раза и более в течение календарного года**).

Указанный порядок для целей налогообложения применяется вне зависимости от того, каким образом в бухгалтерском учете отражены данные доходы: в составе доходов от обычных видов деятельности, либо в составе прочих доходов (если операции по передаче имущества в аренду (субаренду) носят разовый характер).

Доходом от сдачи имущества в аренду является **величина арендной платы, установленная договором аренды, без НДС.**

Для целей исчисления налога учет сумм компенсации расходов арендодателя на содержание переданного в аренду имущества возможен по следующим вариантам, в зависимости от вида договора, заключенного с арендатором:

**1. Не учитываются в составе доходов (в том числе внереализационных) денежные средства, перечисляемые арендатором арендодателю в оплату расходов по коммунальным услугам, услугам связи и т.п., в случае, если в соответствии с договором аренды данные услуги приобретаются арендодателем от своего имени для арендатора и по его поручению (агентский договор).**

**2. Учитываются в составе доходов от реализации:**

- суммы возмещения арендатором коммунальных платежей, но только в том случае если данное возмещение исходя из условий договора **включено в состав арендной платы;**
- доход от оказания комплексной услуги по обслуживанию здания, помещения (части помещения), сдаваемого в аренду.

#### 4.3.2. Прямые расходы, связанные с арендой (субарендой) имущества

Затраты Общества на содержание переданного по договору аренды (субаренды) имущества, а также прочие расходы Общества, связанные с оказанием услуг аренды (субаренды) имущества, являются **прямыми расходами** Общества.

По общему правилу, установленному ст. 210 ГК РФ, бремя содержания имущества несет собственник, если иное не предусмотрено законом или договором. При этом порядок распределения обязанностей сторон по содержанию арендованного имущества установлен ст. 616 ГК РФ. В частности, арендодатель обязан производить за свой счет **капитальный ремонт** переданного в аренду имущества, если иное не предусмотрено законом, иными правовыми актами или договором аренды. В свою очередь арендатор обязан поддерживать имущество в исправном состоянии, производить за свой счет текущий ремонт и нести расходы на содержание имущества, **если иное не установлено законом или договором аренды.**

Таким образом, Общество, выступающее арендодателем по договору аренды (субаренды) имущества, вправе признать расходы на его содержание при условии, что они **предусмотрены договором аренды** и соответствуют требованиям, установленным ст. 252 НК РФ.

#### 4.3.3. Формирование налоговой базы

В соответствии с п.1 ст. 271, пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду) и расходы, связанные с содержанием имущества, переданного в аренду (субаренду) **признаются на последнее число отчетного (налогового) периода.**

В случае если условиями заключенного договора оплата за аренду осуществляются **одним платежом** либо предусмотрен **неравномерный график арендных платежей**, доход от сдачи имущества в аренду (субаренду) определяется **в течение срока действия договора в каждом отчетном периоде** и признается **равномерно, исходя из цены договора, распределенной на каждый месяц отчетного периода** вне зависимости от их фактической уплаты.

При этом согласно п.3 ст. 272 НК РФ амортизация признается в качестве расхода ежемесячно исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с порядком, установленным НК РФ и настоящей Учетной политикой.

В соответствии с п.2 ст. 318 НК РФ Общество сумму прочих прямых расходов, осуществленных в отчетном (налоговом) периоде, **относит в полном объеме на уменьшение доходов от производства и реализации данного отчетного (налогового) периода без распределения на остатки незавершенного производства.**

## **5. ОСОБЕННОСТИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПРИ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОЧИХ ТОВАРОВ, РАБОТ И УСЛУГ, ИМУЩЕСТВЕННЫХ ПРАВ**

Согласно п.1 ст. 249 НК РФ, **доходом от реализации** признается выручка от реализации:

- товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных;
- имущественных прав.

Реализацией товаров (работ, услуг) признается согласно п.1 ст. 39 НК РФ:

- **передача на возмездной основе** (в том числе обмен товарами, работами или услугами) **права собственности** на товары (дата данной передачи определяется исходя из условий договора), результатов выполненных работ одним лицом для другого лица;

- **возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу** (определяемые на дату подписания акта с учетом требований настоящей Учетной политики);

- передача права собственности на товары, результаты выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу **на безвозмездной основе** – в случаях, предусмотренных НК РФ.

При формировании доходов от реализации следует учитывать, что не признаются реализацией товаров (работ, услуг) операции, поименованные в п.3 ст. 39 НК РФ:

- осуществление операций, связанных с обращением российской или иностранной валюты (за исключением целей нумизматики);

- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества Общества его правопреемнику (правопреемникам) в случае его реорганизации;

- передача основных средств, нематериальных активов и (или) иного имущества некоммерческим организациям на осуществление основной уставной деятельности, не связанной с предпринимательской деятельностью;

- передача имущества, если такая передача носит инвестиционный характер (в частности, вклады в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ, вклады по договору простого товарищества (договору о совместной деятельности), договору инвестиционного товарищества, паевые взносы в паевые фонды кооперативов);

- передача имущества и (или) имущественных прав по концессионному соглашению в соответствии с законодательством РФ;

- передача имущества в пределах первоначального взноса участнику договора простого товарищества (договора о совместной деятельности), договора инвестиционного товарищества или его правопреемнику в случае выдела его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;

- обращение в собственность иных лиц бесхозяйных и брошенных вещей, бесхозяйных животных, находки, клада в соответствии с нормами ГК РФ;

- иные операции в случаях, предусмотренные НК РФ.

**Выручка от реализации** определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются, если иное не предусмотрено НК РФ и настоящей Учетной политикой, исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ.

Доходы от реализации определяются **по данным бухгалтерского и налогового учета.**

Сумма выручки от реализации определяется в соответствии с п.3 ст.271 НК РФ **на дату реализации товаров (работ, услуг)**, определяемую в соответствии с настоящим разделом Учетной политики.

Доходы от реализации определяются Обществом с учетом положений ст. 316 НК РФ **по видам деятельности** в случаях, когда **предусмотрен отличный от общего порядок учета дохода, полученного от данного вида деятельности**, например:

- доходы от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ);

- доходы от уступки права требования (ст. 279 НК РФ);
- доходы при реализации ценных бумаг, как обращающихся, так и не обращающихся на организованном рынке (ст. 280 – 282 НК РФ).

### 5.1. Реализация ценных бумаг

Порядок отнесения объектов гражданских прав к ценным бумагам, а также порядок отнесения ценных бумаг к эмиссионным устанавливается гражданским законодательством РФ и законодательством государства, на территории которого осуществляется обращение ценных бумаг (заключение Обществом сделок, влекущих переход права собственности на ценные бумаги).

Под применимым законодательством понимается законодательство государства, на территории которого осуществляется обращение ценных бумаг.

Если ценные бумаги признаются обращающимися на российском организованном рынке ценных бумаг, под применимым законодательством понимается законодательство Российской Федерации.

Ценные бумаги, выпущенные в соответствии с применимым законодательством иностранных государств, относятся к эмиссионным ценным бумагам в случае их соответствия критериям, установленным Федеральным законом от 22.04.1996 N 39-ФЗ "О рынке ценных бумаг".

В случаях **невозможности однозначно определить**, на территории какого государства заключались сделки с ценными бумагами вне организованного рынка ценных бумаг, включая сделки, заключаемые посредством электронных торговых систем, **применяется законодательство государства, на территории которого находится продавец ценных бумаг.**

Если операция с ценными бумагами соответствует критериям операции с финансовыми инструментами срочных сделок, Общество относит указанную операцию в целях налогообложения к операции с финансовыми инструментами срочных сделок.

Особенности определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами устанавливаются **ст. 280 НК РФ.**

#### Совершение операций с обращающимися ценными бумагами

1. При совершении сделки с **обращающимися ценными бумагами** через российского или иностранного организатора торговли:

1) **датой совершения сделки признается дата проведения торгов**, на которых была заключена соответствующая сделка с ценной бумагой;

2) для целей налогообложения признается **фактическая цена реализации** (приобретения) или иного выбытия ценных бумаг.

2. При совершении сделки с обращающимися ценными бумагами **вне организованного рынка ценных бумаг** (без участия российского или иностранного организатора торговли):

1) **датой совершения сделки признается дата договора**, определяющего все существенные условия передачи ценной бумаги;

2) рыночной ценой ценной бумаги признается **фактическая цена реализации** (приобретения) или иного выбытия ценной бумаги при соблюдении одного из **следующих условий**:

- если на дату совершения сделки было зарегистрировано более одной сделки с ценной бумагой, ее рыночной ценой признается фактическая цена совершенной сделки при условии, что эта цена на дату совершения сделки находится в интервале между максимальной и минимальной ценами сделок (интервал цен) с указанной ценной бумагой, зарегистрированной организатором (организаторами) торговли на эту дату;

- если на дату совершения сделки была зарегистрирована одна сделка с ценной бумагой, ее рыночной ценой признается фактическая цена совершенной сделки, если она соответствует цене одной другой сделки с указанной ценной бумагой на дату совершения сделки, в отношении которой определяется рыночная цена;

Максимальная и минимальная цены сделок (цена одной сделки), зарегистрированные организатором торговли, определяются по сделкам, совершенным на основании безадресных заявок.

При отсутствии информации об интервале цен (цене одной сделки) у организаторов торговли на дату совершения сделки принимается интервал цен (цена одной сделки) при реализации этих ценных бумаг по данным организаторов торговли на дату ближайших торгов, состоявшихся до дня совершения соответствующей сделки, если торги по этим ценным бумагам проводились у организатора торговли хотя бы один раз в течение **трех последовательных месяцев**, предшествующих дате совершения сделки;

Если по одной и той же ценной бумаге сделки на указанную дату совершались через двух и более организаторов торговли, Общество самостоятельно выбирает организатора торговли, значения интервала цен (цена одной сделки) которого будут использованы для определения ее цены для целей налогообложения.

Вышеуказанный порядок применения цен ценных бумаг (инвестиционных паев) в целях налогообложения применяется исключительно в отношении сделок, признаваемых контролируруемыми в соответствии с разделом V.1 НК РФ.

В отношении сделок, не признаваемых контролируруемыми в соответствии с разделом V.1 НК РФ, для целей налогообложения применяется фактическая цена этих сделок.

3. При приобретении обращающихся эмиссионных ценных бумаг **при их размещении, а также при первом после размещения предложении** этих ценных бумаг неограниченному кругу лиц, в том числе у брокера, **фактическая цена приобретения таких ценных бумаг признается рыночной ценой** для целей налогообложения.

В случае реализации обращающихся ценных бумаг **по цене ниже минимальной** цены сделок на организованном рынке ценных бумаг при определении финансового результата **принимается минимальная цена сделки** на организованном рынке ценных бумаг.

В целях настоящего пункта при совершении единственной сделки на организованном рынке ценных бумаг цена такой сделки признается максимальной (минимальной) ценой.

#### Совершение операций с инвестиционными паями

По операциям с **инвестиционными паями открытого паевого инвестиционного фонда**, в том числе в случае их приобретения (погашения) у управляющей компании **фактическая цена сделки признается рыночной, если она равна расчетной стоимости** инвестиционного пая, определенной в порядке, установленном законодательством РФ об инвестиционных фондах.

#### Совершение операций с необращающимися ценными бумагами

1. По **необращающимся ценным бумагам фактическая цена сделки признается рыночной ценой**, если эта цена находится в интервале между максимальной и минимальной ценами, определенными исходя из расчетной цены ценной бумаги и предельного отклонения цен **в размере 20 процентов** в сторону повышения (понижения) от расчетной цены ценной бумаги.

В случае реализации необращающихся ценных бумаг **по цене ниже минимальной цены**, определенной исходя из расчетной цены ценной бумаги и предельного отклонения цен, при определении финансового результата для целей налогообложения **принимается минимальная цена**, определенная исходя из расчетной цены ценной бумаги и предельного отклонения цен.

**Порядок определения расчетной цены необращающихся ценных бумаг** установлен Приказом ФСФР РФ от 09.11.2010 N 10-66/пз-н "Об утверждении Порядка определения расчетной цены ценных бумаг, не обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, в целях 25 главы Налогового кодекса Российской Федерации".

Расчетная цена необращающихся ценных бумаг **определяется на дату договора**, устанавливающего все существенные условия передачи ценной бумаги.

Расчетная цена необращающихся инвестиционных паев определяется **на предшествующую дату, на которую определяется расчетная стоимость инвестиционного пая, ближайшую к дате совершения сделки**.

Вышеуказанный порядок применения цен ценных бумаг (инвестиционных паев) в целях налогообложения применяется исключительно в отношении сделок, признаваемых контролируруемыми в соответствии с разделом V.1 НК РФ.

В отношении сделок, не признаваемых контролируруемыми в соответствии с разделом V.1 НК РФ, для целей налогообложения применяется фактическая цена этих сделок.

Доходы по операциям с **обращающимися ценными бумагами** учитываются в общеустановленном порядке **в общей налоговой базе**.

Доходы, полученные от операций с обращающимися ценными бумагами за отчетный (налоговый) период, **не могут быть уменьшены на расходы либо убытки от операций с необращающимися ценными бумагами** или с необращающимися финансовыми инструментами срочных сделок.

При реализации (ином выбытии) ценной бумаги **в составе расходов** учитываются:

- 1) цена приобретения ценной бумаги,
- 2) суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченного Обществом продавцу ценной бумаги. При этом в расход не включаются суммы накопленного процентного (купонного) дохода, ранее учтенные при налогообложении;
- 3) затраты на реализацию ценной бумаги;
- 4) размер скидки с расчетной стоимости инвестиционного пая - при реализации (выбытии) инвестиционных паев ПИФа.

Расходы по операциям с **обращающимися ценными бумагами** учитываются в общеустановленном порядке **в общей налоговой базе**.

Налоговая база по операциям с **необращающимися ценными бумагами и необращающимися финансовыми инструментами срочных сделок** определяется совокупно в порядке ст. 304 НК РФ и **отдельно от общей налоговой базы**.

В зависимости от вида ценной бумаги Обществом применяются следующие виды оценки в целях налогообложения:

- 1) **по стоимости единицы** – для неэмиссионных ценных бумаг;
- 2) **по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО)** – для эмиссионных ценных бумаг.

В случае, если категория ценных бумаг, которыми владеет Общество, изменяется на момент их реализации, то расходы определяются по правилам, установленным для той категории, к которой ценные бумаги относились при их приобретении.

#### Учет убытков по операциям с ценными бумагами

Убытки, определенные по ст. 274 НК РФ с учетом всех доходов (расходов), формирующих общую налоговую базу, могут быть направлены на уменьшение налоговой базы (прибыли) по операциям с **необращающимися ценными бумагами** и обращающимися финансовыми инструментами срочных сделок.

Убыток в виде фактически понесенных затрат на приобретение **эмиссионных ценных бумаг (акций и облигаций), организация-эмитент которых была ликвидирована** (в том числе в результате применения процедуры банкротства), учитывается в полном объеме на дату ликвидации организации-эмитента в соответствующей налоговой базе в зависимости от категории таких ценных бумаг. Указанный убыток увеличивается на сумму накопленного процентного (купонного) дохода по таким ценным бумагам, **ранее учтенную** при определении налоговой базы, **но фактически не полученную** Обществом вследствие ликвидации организации-эмитента, если под него не **создавался резерв по сомнительным долгам**, и учитывается при определении налоговой базы, в которой учитывался соответствующий накопленный процентный (купонный) доход, на дату ликвидации организации-эмитента.

Правила учета убытка при ликвидации организации применяются также при ликвидации:

1) **организации-заемщика** в случае прекращения обязательств по ценным бумагам, выпущенным в целях финансирования займа (кредита);

2) **организации - эмитента базовых ценных бумаг**, если по условиям выпуска ценных бумаг исполнение обязательств по ним, включая их погашение, поставлено в зависимость от исполнения обязательств по базовым ценным бумагам.

## **5.2. Реализация имущественных прав**

Имущественные права - юридически закрепленные права юридических и физических лиц владеть, распоряжаться и пользоваться определенными имущественными ценностями, правовая фиксация принадлежности имущественной ценности конкретному лицу.

Таким образом, для целей настоящей Учетной политики под реализацией имущественных прав понимается реализация следующих объектов гражданских прав:

- долей и паев (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ);
- требования долга (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ, п.1 ст. 336 ГК РФ, п.1 ст. 572 ГК РФ, Постановление Конституционного Суда РФ от 28.10.1999 № 14-П);
- результатов интеллектуальной деятельности и приравненных к ним средств индивидуализации (ст. 1226 ГК РФ);
- на жилые и нежилые помещения, в том числе по договорам участия в долевом строительстве (п.3 ст. 155 НК РФ);
- прав на заключение договора и арендных прав (п.5 ст. 155 НК РФ);
- прав безвозмездного пользования имуществом (Информационное письмо Президиума ВАС РФ от 22.12.2005 № 98).

### **5.2.1. Признание дохода от реализации имущественных прав**

Доход от реализации имущественных прав признается на дату уступки права требования, определяемую как **день подписания сторонами акта уступки права требования**.

Доход от реализации имущественных прав, требующих государственной регистрации, признается **на дату государственной регистрации договора уступки права требования** (п. 1 ст. 248, п. 1 ст. 249, п. 5 ст. 271 НК РФ, п. 2 ст. 382, п. 2 ст. 389.1, п. 1 ст. 164 ГК РФ).

Согласно п.3 ст. 279 НК РФ в случае дальнейшей реализации права требования долга Обществом, купившим это право требования, указанная **операция рассматривается как реализация финансовых услуг**.

Доход от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при последующей уступке права требования или прекращении соответствующего обязательства.

### **5.2.2. Расходы при реализации имущественных прав**

В соответствии с п.1 ст. 268 НК РФ при реализации имущественных прав Общество **вправе уменьшить доходы от таких операций на стоимость реализованных товаров и (или) имущественных прав**, определяемую в следующем порядке:

3) при реализации **имущественных прав (долей, паев)** - на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией;

С 2014 г. цена приобретения доли уменьшается на стоимость имущества (имущественных прав), ранее полученного участником при уменьшении уставного капитала этого общества в соответствии с законодательством РФ в пределах его первоначального вклада (взноса). Данный порядок не распространяется на случаи, когда общество обязано уменьшить свой уставный капитал в соответствии с требованиями законодательства (пп. 2.1 п. 1 ст. 268 НК РФ).

4) при реализации имущественного права, которое представляет собой **право требования**



**долга**, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ и Разделом 8.2.15.4 настоящей Учетной политики.

Если цена приобретения имущественных прав с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от их реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения**.

При реализации имущественных прав на основании п.1 ст. 268 НК РФ Общество также вправе уменьшить доходы от таких операций **на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемых имущественных прав;
- другие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

#### **5.2.2.1. Определение расходов при реализации имущественных прав в виде долей и паев**

При реализации имущественных прав в виде долей или паев Общество **вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы**:

- стоимость реализованных долей, паев, равную цене приобретения данных имущественных прав и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией (пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ), если иное не предусмотрено п. 9 ст. 309.1 НК РФ;
- сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией, в том числе на расходы по оценке и обслуживанию реализуемых имущественных прав (п.1 ст. 268 НК РФ).

Если цена приобретения долей или паев с учетом расходов, связанных с их реализацией, превышает выручку от реализации, согласно п.2 ст. 268 НК РФ разница между этими **величинами признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения**.

При **реализации долей, паев, полученных участниками, пайщиками при реорганизации организаций, ценой приобретения таких долей, паев признается их стоимость, определяемая следующим образом** (п.4-6 ст. 277 НК РФ):

**1) реорганизации в форме слияния, присоединения и преобразования, предусматривающей конвертацию акций** реорганизуемой организации в акции создаваемых организаций или в акции организации, к которой осуществлено присоединение.

Стоимость полученных акционерами реорганизуемой организации акций создаваемых организаций или организации, к которой осуществлено присоединение, в соответствии п.4 ст. 277 НК РФ признается равной стоимости конвертированных акций реорганизуемой организации **по данным налогового учета акционера на дату завершения реорганизации** (на дату внесения в единый государственный реестр юридических лиц записи о прекращении деятельности каждого присоединяемого юридического лица - при реорганизации в форме присоединения).

В **аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации**.

**2) реорганизация в форме выделения, разделения, предусматривающей конвертацию или распределение акций** вновь создаваемых организаций среди акционеров реорганизуемой организации.

Совокупная стоимость полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных организаций и реорганизованной организации признается равной стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, определяемой **по данным налогового учета акционера**.

Стоимость акций каждой из вновь созданной и реорганизованной организации, полученных акционером в результате реорганизации, определяется в следующем порядке (п.5 ст. 277 НК РФ):

- стоимость акций **каждой вновь создаваемой организации** признается равной части стоимости принадлежащих акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению стоимости чистых активов созданной организации к стоимости чистых активов реорганизуемой организации.
- стоимость акций **реорганизуемой организации** (реорганизованной после завершения реорганизации), принадлежащих акционеру, определяется как разница между стоимостью приобретения им акций реорганизуемой организации и стоимостью акций всех вновь созданных организаций, принадлежащих этому акционеру.

- стоимость **чистых активов** реорганизуемой и вновь созданных организаций определяется по данным разделительного баланса на дату его утверждения акционерами в установленном порядке.

В **аналогичном порядке** осуществляется оценка стоимости долей (паев), полученных в результате **обмена долей (паев) реорганизуемой организации**.

**3) реорганизация в форме выделения, предусматривающей приобретение реорганизуемой организацией акций (доли, пая) выделяемой организации**.

Стоимость этих акций (доли, пая) признается равной стоимости чистых активов выделенной организации на дату ее государственной регистрации.

В случае, если стоимость чистых активов одной или нескольких созданных (реорганизованной) с участием акционеров организаций является **отрицательной величиной**, стоимость приобретения полученных акционером в результате реорганизации акций каждой из созданных (реорганизованной) организаций признается равной части стоимости принадлежавших акционеру акций реорганизуемой организации, пропорциональной отношению величины уставного капитала каждой из созданных с



участием акционеров организаций к величине уставного капитала реорганизуемой организации на последнюю отчетную дату, предшествующую реорганизации.

### 5.3. Реализация амортизируемого имущества

Согласно пп.1 п.1 ст. 268 НК РФ при реализации амортизируемого имущества Общество вправе уменьшить доходы от реализации на следующие расходы:

**3) остаточную стоимость амортизируемого имущества**, определяемую в соответствии с п.1 ст. 257 НК РФ;

**4) расходы, непосредственно связанные с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

Особенности **ведения налогового учета операций с амортизируемым имуществом** регламентированы ст. 323 НК РФ.

Общество определяет прибыль (убыток) от реализации или выбытия амортизируемого имущества на основании аналитического учета по каждому объекту на дату признания дохода (расхода).

Учет доходов и расходов по амортизируемому имуществу ведется **пообъектно**.

Аналитический учет должен содержать информацию:

- о первоначальной стоимости амортизируемого имущества, реализованного (выбывшего) в отчетном (налоговом) периоде;
- об изменениях первоначальной стоимости таких основных средств при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации;
- о принятых организацией сроках полезного использования основных средств и нематериальных активов;
- о сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам и нематериальным активам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано (выбыло), - для объектов, амортизация по которым начисляется линейным методом;
- о сумме начисленной амортизации и суммарном балансе каждой амортизационной группы и каждой амортизационной подгруппы (при применении нелинейного метода начисления амортизации);
- об остаточной стоимости объектов амортизируемого имущества, входящих в амортизационные группы (подгруппы), определенной п. 1 ст. 257 НК РФ, - при выбытии объектов амортизируемого имущества;
- о цене реализации амортизируемого имущества исходя из условий договора купли-продажи;
- о дате приобретения и дате реализации (выбытия) имущества;
- о дате передачи имущества в эксплуатацию, о дате исключения из состава амортизируемого имущества по основаниям, предусмотренным п. 3 ст. 256 НК РФ, о дате расконсервации имущества, о дате окончания договора безвозмездного пользования, о дате завершения работ по реконструкции, о дате модернизации;
- о понесенных налогоплательщиком расходах, связанных с реализацией (выбытием) амортизируемого имущества, в частности расходах, предусмотренных пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ и настоящей учетной политикой, а также расходах по хранению, обслуживанию и транспортировке реализованного (выбывшего) имущества.

На **дату совершения операции** Общество определяет прибыль (убыток) от реализации амортизируемого имущества (ст. 323 НК РФ) и если остаточная стоимость амортизируемого имущества с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения** (п.3 ст. 268 НК РФ).

#### **Момент и порядок признания расходов**

В аналитическом учете на дату реализации амортизируемого имущества фиксируется сумма прибыли (убытка) по указанной операции, которая в целях определения налоговой базы учитывается в следующем порядке:

- прибыль, полученная Обществом, подлежит включению в состав налоговой базы **в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества**.
- убыток, полученный Обществом, отражается в аналитическом учете как прочие расходы налогоплательщика **равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования этого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации**.

При этом аналитический учет должен содержать информацию о наименовании объектов, в отношении которых имеются суммы таких расходов, количестве месяцев, в течение которых такие расходы могут быть включены в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и сумме расходов, приходящейся на каждый месяц.

Срок определяется в **месяцах** и исчисляется в виде разницы между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев эксплуатации имущества до момента его реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано.

#### 5.4. Реализация прочего имущества

**Моментом определения налоговой базы** при реализации прочего имущества признается **дата реализации этого имущества** (перехода права собственности к новому собственнику в соответствии с нормами действующего гражданского законодательства РФ) независимо от фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в его оплату.

К прочему имуществу в целях настоящей Учетной политики относятся:

- 3) покупные товары;
- 4) прочее имущество, включая:
  - земельные участки,
  - материалы и иное имущество, выявленные при инвентаризации;
  - материалы и иное имущество, полученные в результате ремонта, реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования, технического перевооружения объектов основных средств.

При реализации товаров (за исключением покупных) Общество согласно пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

4) **цену приобретения (создания)** этого имущества;

5) **стоимость МПЗ, прочего имущества в виде излишков**, выявленных в ходе инвентаризации, и (или) имущества, полученного при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, а также при ремонте, модернизации, реконструкции, техническом перевооружении, частичной ликвидации основных средств;

6) **расходы, непосредственно связанные с такой реализацией**, а именно:

- расходы по оценке реализуемого имущества;
- расходы на хранение реализуемого имущества;
- расходы на обслуживание реализуемого имущества;
- расходы на транспортировку реализуемого имущества;
- прочие аналогичные расходы, удовлетворяющие требованиям п.1 ст. 252 НК РФ.

При реализации **покупных товаров** Общество согласно пп.3 п.1 ст. 268 НК РФ вправе уменьшить доходы от таких операций на следующие расходы:

3) **стоимость приобретения** данных товаров, определяемая **по средней стоимости**;

4) **расходы, непосредственно связанные с такой реализацией** (аналогично указанным выше).

Если цена приобретения (создания) товаров (включая покупные), с учетом расходов, связанных с его реализацией, превышает выручку от его реализации, разница между этими величинами **признается убытком Общества, учитываемым в целях налогообложения**.

#### 6. КОСВЕННЫЕ РАСХОДЫ

К косвенным относятся все расходы Общества, не являющимися прямыми для одного из видов деятельности (Раздел 4 настоящей Учетной политики), за исключением внереализационных расходов (Раздел 8.2 настоящей Учетной политики).

Косвенные расходы в полном объеме относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода (п.2 ст. 318 НК РФ).

Косвенные расходы отражаются Обществом на следующих счетах:

- **26** «Общехозяйственные расходы», формируемом по статьям затрат;
- **91.02** «Прочие расходы», формируемом по статьям затрат (за исключением внереализационных расходов).

#### 7. ПОРЯДОК НАЛОГОВОГО УЧЕТА РАСХОДОВ, СВЯЗАННЫХ С ПРОИЗВОДСТВОМ И РЕАЛИЗАЦИЕЙ

В соответствии с п.2 ст. 253 НК РФ все расходы, которые связаны с производством и (или) реализацией, подразделяются на основные четыре вида:

- материальные расходы;
- расходы на оплату труда;
- суммы начисленной амортизации;
- прочие расходы.

Для целей налогообложения прибыли расходы, связанные с производством и реализацией, понесенные в отчетном (налоговом) периоде, **делятся на прямые и косвенные** (п.1 ст. 318 НК РФ).

##### 7.1. Материальные расходы

Материальными расходами для целей налогообложения прибыли признаются расходы, поименованные в п.1 ст. 254 НК РФ, а также другие аналогичные расходы.

Стоимость МПЗ, включаемых в материальные расходы, согласно п.2 ст. 254 НК РФ определяется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость и акцизов, за исключением случаев, предусмотренных НК и настоящей Учетной политикой). Кроме того, в стоимость МПЗ включаются также следующие расходы:

- комиссионное вознаграждение, уплачиваемое посреднической организацией;

- ввозные таможенные пошлины и сборы;
- расходы на транспортировку (осуществляемые как сторонней организацией, так и собственными силами);
- иные затраты, связанные с приобретением МПЗ.

В случае приобретения нескольких видов МПЗ, сумма расходов на приобретение распределяется между материальными ценностями пропорционально стоимости этих видов имущества.

При определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг) применяется **метод оценки по средней стоимости**.

## 7.2. Расходы на оплату труда

### 7.2.1. Общие положения

Порядок налогообложения расходов Общества на оплату труда определен ст. 255, 264, 270 НК РФ.

При этом в целях налогообложения расходы на оплату труда Общества подразделяются на следующие основные части:

- 6) базовая часть оплаты труда (оклад);
- 7) стимулирующие выплаты (премии);
- 8) компенсационные выплаты;
- 9) гарантии;
- 10) социальные выплаты.

### 7.2.2. Налогообложение базовой части оплаты труда

Базовой частью оплаты труда является должностной оклад работников Общества.

Суммы, начисленные по должностным окладам работников Общества, включаются в состав расходов на оплату труда Общества на основании п.1 ст. 255 НК РФ.

### 7.2.3. Налогообложение стимулирующих выплат работникам Общества

Согласно ст. 129 ТК РФ к таким выплатам относятся доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты.

Премии, выплачиваемые Обществом, предусматриваются коллективным и (или) трудовыми договорами с работниками Общества.

Премирование работников Общества осуществляется на основании Положения об оплате труда и о премировании, утвержденного Приказом Общества.

Премии выплачиваются на основании приказа генерального директора Общества, в котором указывается их назначение.

При налогообложении прибыли учитываются только премии за производственные результаты (за выслугу лет, надбавки за стаж, премии за производственные достижения и т.п.), предусмотренные внутренними нормативными актами Общества.

### 7.2.4. Налогообложение компенсационных выплат

Компенсации являются денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей, предусмотренных ТК РФ и другими федеральными законами (ст. 164 ТК РФ).

К компенсационным выплатам, в частности, относятся:

- выплаты работникам, занятых на работах с особыми условиями труда (тяжелыми, вредными, опасными и иными);
- выплаты за сверхурочную работу, работу в выходные и праздничные дни;
- выплаты за работу в ночное время;
- выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (с разъездным характером работы);
- выплаты при совмещении профессий (должностей), увеличении объема работы;
- выплаты при временном замеществе;
- выплаты за работу в местах с особыми климатическими условиями.

Компенсационные выплаты в целях исчисления налога учитываются в **размере, установленном законодательством РФ**. Компенсационные выплаты сверх указанных нормативов налоговую базу не уменьшают.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом **внутренним локальным нормативным актом**.

### 7.2.5. Налогообложение гарантий

Гарантии являются обязательными выплатами на основании норм трудового законодательства (и в размерах, определенных ТК РФ).

Гарантии - денежные выплаты в возмещение работнику неполученного заработка, когда работник освобожден от работы по уважительным причинам или не может исполнять свои трудовые обязанности не по своей вине.

К гарантиям, в частности, относятся:

- суммы начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения им государственных и (или) общественных обязанностей;
- суммы оплаты основного и дополнительного отпусков (признаются в том месяце, к которому относятся, т.е. пропорционально дням отпуска, приходящимся на каждый отчетный (налоговый) период);
- денежные компенсации за неиспользованный отпуск;
- начисления увольняемым работникам, в том числе в связи с реорганизацией, ликвидацией, сокращением штата Общества, в частности: выходные пособия, предусмотренные трудовым договором и (или) отдельным соглашением с работником (например, соглашением о расторжении трудового договора), а также коллективным договором, соглашением и локальным нормативным актом, содержащими нормы трудового права;
- суммы оплаты учебных отпусков;
- суммы оплаты времени вынужденного прогула или времени выполнения работы, оплачиваемой по более низким ставкам.

Гарантии в целях исчисления налога учитываются **в том размере, который установлен трудовым законодательством РФ**.

В случае отсутствия установленных законодательством размеров компенсационных выплат, их размер устанавливается Обществом внутренним локальным нормативным актом.

#### **7.2.6. Налогообложение социальных выплат**

К выплатам социального характера в соответствии с социальными программами, установленными локальными актами Общества, относятся **суммы взносов Общества** (п. 16 ст. 255 НК РФ):

**3) по договорам обязательного страхования**, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом от 30.04.2008 № 56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений»;

**4) по договорам добровольного страхования**, заключенным в пользу работников со страховыми организациями, имеющими соответствующие лицензии, а именно:

- страхования жизни, если договоры заключаются на срок не менее пяти лет с российскими страховыми организациями и не предусматривающие в период действия договоров страховых выплат, за исключением выплат в случаях смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица;
- добровольного медицинского страхования работников, заключаемым на срок не менее одного года;
- добровольного личного страхования на случаи смерти и (или) причинения вреда здоровью застрахованного лица.

Расходы на страхование в целях налогообложения прибыли **являются нормируемыми** (п.6, 7 ст. 270 НК РФ) и учитываются в составе расходов в размере:

- не более 12 процентов от суммы расходов на оплату труда по договорам обязательного страхования; долгосрочного страхования жизни работников; добровольного пенсионного страхования (п.16 ст. 255 НК РФ);
- не более 6 процентов от суммы расходов на оплату труда по договорам добровольного личного страхования; на оплату медицинских услуг, оказываемых сотрудникам, заключенным на срок не менее года с российской организацией, имеющей соответствующую лицензию (п.16 ст. 255 НК РФ).

Если в Обществе одновременно имеют место два вида расходов: по договорам добровольного медицинского страхования и договорам с лечебными учреждениями – норматив в размере 6% **является общим** для всех видов расходов.

- не более 15 000 руб. в год на одного застрахованного работника по договорам добровольного личного страхования на случай смерти и (или) причинения вреда здоровью. Взносы рассчитываются как отношение общей суммы взносов, уплачиваемых по договорам, к количеству застрахованных работников (п.16 ст. 255 НК РФ).

Моментом признания расходов на страхование согласно п.6 ст. 272 НК РФ является дата перечисления денежных средств со счета Общества.

По договорам, заключенным на срок **более одного отчетного периода** (квартал, полугодие, 9 месяцев календарного года) и при оплате страхового взноса разовым платежом или в рассрочку, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора, пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

В случае если **договор страхования вступает в силу до момента уплаты страховой премии** и это прямо предусмотрено в договоре (п.1 ст. 957 ГК РФ), расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора** независимо от даты уплаты страховой премии.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

#### **7.2.7. Выплаты в пользу работников, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Не учитываются в целях исчисления налога на прибыль следующие расходы (п.1, 21 – 29, 49 ст. 270 НК РФ):



- **материальная помощь** работникам Общества;
- **оплата дополнительных отпусков работникам**, предоставляемых по коллективному договору (сверх предусмотренных действующим законодательством);
- **надбавки к пенсиям**, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, доходов (дивидендов, процентов);
- **предоставление питания по льготным ценам или бесплатно**, если таковое **не предусмотрено** действующим законодательством или трудовым и (или) коллективным договорами;
- **оплата проезда к месту работы** (и обратно) транспортом общего пользования или транспортом Общества, если такие расходы не предусмотрены трудовым и (или) коллективным договорами, а также иными локальными нормативными актами общества;
- **оплата ценовых разниц** при реализации товаров (работ, услуг) работникам по ценам ниже рыночных;
- **оплата путевок** на лечение (отдых, экскурсии, путешествия, занятия в спортивных секциях, кружках или клубах, посещений культурно-зрелищных или физкультурных (спортивных) мероприятий);
- **оплата подписки, не относящейся** к подписке на нормативно-техническую и иную используемую **в производственных целях литературу**;
- **оплата товаров для личного потребления** работников;
- **вознаграждение** работникам, не предусмотренные трудовым или коллективным договорами (контрактами);
- **премии**, выплачиваемых за счет средств специального назначения или целевых поступлений;
- **дивиденды** и другие суммы прибыли после налогообложения;
- **иные расходы**, не соответствующие критериям п.1 ст. 252 НК РФ.

#### 7.2.8. Порядок и момент признания расходов на оплату труда

Общество при определении налоговой базы учитывает следующее:

- только **выплаты за отработанное время и гарантии, установленные ТК РФ**, уменьшают налоговую базу;
- **выплаты, носящие социальный характер** и не соответствующие всем условиям п.1 ст. 252 НК РФ (в частности, не связанные с осуществлением деятельности, направленной на получение дохода), могут признаваться расходами, если **они прямо поименованы в ст. 255 НК РФ**.

Расходы на оплату труда признаются в налоговом учете **ежемесячно** (п.4 ст. 272 НК РФ).

Общество обязано обеспечить **персонифицированный учет** каждой выплаты, признаваемой расходами на оплату труда.

Выплата заработной платы производится **в денежной форме** в валюте Российской Федерации (ст. 131 ТК РФ).

**Натуральная форма оплаты труда** возможна только с письменного согласия работника и при наличии соответствующих положений в трудовом или коллективном договоре. При этом доля натуральной оплаты труда не может превышать 20% от начисленной месячной заработной платы работника (ст. 131 ТК РФ).

В данном случае величина расходов на оплату труда определяется в соответствии со ст. 105.3 НК РФ.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

### 7.3. Амортизация основных средств

#### 7.3.1. Понятие основных средств и амортизируемого имущества

В налоговом учете под **основными средствами** согласно п.1 ст. 257 НК РФ понимается часть имущества Общества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более **100 000 рублей (независимо от срока его использования)**.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

**Амортизируемым имуществом** признаются основные средства, которые находятся у Общества на праве собственности (если иное не предусмотрено НК РФ), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

При этом амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей**.

Не подлежат амортизации следующие объекты основных средств (ст. 256 НК РФ):

**8)** основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности – **земельные участки, объекты природопользования** (вода, недра и другие природные ресурсы);

**9)** объекты **внешнего благоустройства** (объекты лесного хозяйства, дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования) и другие аналогичные объекты;



10) основные средства, переведенные по решению руководства Общества на **консервацию продолжительностью свыше трех месяцев** (при расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации);

11) основные средства, находящиеся по решению руководства Общества на **реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев**;

12) основные средства, приобретенные (созданные) **с использованием бюджетных средств целевого финансирования**;

13) основные средства, приобретенные (созданные) **за счет средств, поступивших в рамках прочего целевого финансирования**;

14) основные средства, переданные (полученные) по договорам **в безвозмездное пользование**.

### 7.3.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств (его часть) служит для выполнения целей деятельности Общества.

Срок полезного использования определяется Обществом самостоятельно при вводе объекта в эксплуатацию с учетом классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

При этом определение срока полезного использования каждого объекта основных средств (его отдельных частей) производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта.

Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении

Срок полезного использования приобретенных основных средств, бывших в употреблении (в том числе по договорам лизинга, в виде вклада в УК или в порядке правопреемства при реорганизации юридических лиц) определяется как установленный предыдущим собственником этих основных средств срок полезного использования, уменьшенный на количество лет (месяцев) эксплуатации данного объекта предыдущим собственником (п.7 ст. 258 НК РФ).

Случаи, когда Общество вправе самостоятельно определить срок полезного использования

Общество **вправе самостоятельно установить срок полезного использования** в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей в следующих случаях:

- при невозможности определить срок полезного использования исходя из классификации, введенной Правительством РФ (п.6 ст. 258 НК РФ);

- если приобретено бывшее в употреблении основное средство, которое эксплуатировалось предыдущим собственником в течение периода времени, равного или превышающего установленному этим собственником срок полезного использования (п.7 ст. 258 НК РФ).

В этом случае из специалистов профильных подразделений Общества создается Комиссия по оценке активов, которая принимает решение о сроке полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования, определенный тем или иным способом, **закрепляется в организационно-распорядительном документе руководителя Общества**.

Общество **вправе увеличить** срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода его в эксплуатацию в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта увеличился срок его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено **в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство**.

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств срок его полезного использования **не увеличился**, налогоплательщик при исчислении амортизации **учитывает оставшийся срок полезного использования**.

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроком полезного использования (п.3 ст. 258 НК РФ):

Группа	Включаемое в группу имущество
Первая группа	Все недолговечные ОС со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно
Вторая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно
Третья группа	ОС со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно
Четвертая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно
Пятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно

Шестая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно
Седьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно
Восьмая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно
Девятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно
Десятая группа	ОС со сроком полезного использования свыше 30 лет

**Дата принятия** приобретенных объектов основных средств к учету в целях налогообложения является:

Основные средства, **подлежащие и не подлежащие государственной регистрации** в соответствии с законодательством РФ (движимое и недвижимое имущество), включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента даты ввода объекта в эксплуатацию.

Основные средства, полученные **в финансовую аренду** по договору финансовой аренды (**договору лизинга**), включаются в соответствующую амортизационную группу (подгруппу) общества в случае, если условиями договора лизинга предусмотрен учет данного имущества на балансе лизингополучателя (п.10 ст. 258 НК РФ).

Приобретенные организацией объекты амортизируемого имущества, **бывшие в употреблении**, включаются в состав той амортизационной группы (подгруппы), в которую они были включены у предыдущего собственника (п.12 ст. 258 НК РФ).

Если предыдущий собственник допустил ошибку и включил основное средство в амортизационную группу, которая не соответствует классификации, утвержденной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», Общество исправляет ошибку и включает основное средство в соответствующую амортизационную группу.

### **7.3.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества**

Согласно п.9 ст. 258 НК РФ основные средства принимаются к налоговому учету **по первоначальной стоимости**.

В общем порядке, установленном п.1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

Получено безвозмездно (п.1 ст. 257, п.8 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство получено Обществом безвозмездно, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ, но не ниже остаточной стоимости этого имущества в налоговом учете. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

Выявлено в результате инвентаризации (п.1 ст. 257, п.8, 20 ст. 250 НК РФ)

В случае если основное средство выявлено Обществом в результате инвентаризации, его первоначальная стоимость определяется как сумма, в которую оценено такое имущество исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений статьи 105.3 НК РФ. При этом информация о ценах должна быть подтверждена Обществом – получателем имущества документально или путем проведения независимой оценки.

Получено по договору лизинга (п.1 ст. 257 НК РФ)

Первоначальной стоимостью имущества, являющегося предметом лизинга, признается сумма расходов лизингодателя на его приобретение, сооружение, доставку, изготовление и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

Получено в виде вклада в УК Общества (пп.2 п.1 ст. 277 НК РФ)

Имущество, полученное в виде вноса (вклада) в УК Общества, принимается по остаточной стоимости, которая определяется по данным налогового учета у передающей стороны на дату перехода права собственности на указанное имущество с учетом дополнительных расходов, которые при таком внесении (вкладе) осуществляются передающей стороной при условии, что эти расходы определены в качестве вноса (вклада) в УК.

Если получающая сторона не может документально подтвердить стоимость вносимого имущества или какой-либо его части, то стоимость этого имущества либо его части признается равной нулю.

При внесении (вкладе) имущества физическими лицами и иностранными организациями его остаточной стоимостью признаются документально подтвержденные расходы на его приобретение (создание) с учетом амортизации (износа), начисленной в целях налогообложения прибыли (дохода) в государстве, налоговым резидентом которого является передающая сторона, но не выше рыночной стоимости этого имущества, подтвержденной независимым оценщиком, действующим в соответствии с законодательством указанного государства.

#### 7.3.4. Способ начисления амортизации

Начисление амортизации объектов основных средств Общества производится линейным способом в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ.

**Сумма начисленной за один месяц амортизации** в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

**Норма амортизации** по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

$$K = 1 / n * 100 \%$$

где

**K** - норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемых основных средств;

**n** – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

Начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством РФ, начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию, независимо от даты его государственной регистрации (п. 4 ст. 259 НК РФ). И производится до полного списания стоимости этого объекта либо его выбытия из состава амортизируемого имущества по любым основаниям.

Начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта амортизируемого имущества либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества налогоплательщика по любым основаниям.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче на реконструкцию (модернизацию)** на срок свыше 12 месяцев, **консервацию** более 3 месяцев, в безвозмездное пользование прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного основного средства из состава амортизируемого имущества.

Начисление амортизации по объектам, исключенным из состава амортизируемого имущества при **передаче в безвозмездное пользование** прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем исключения данного объекта из состава амортизируемого имущества.

При прекращении договора безвозмездного пользования и возврате объектов амортизируемого имущества Обществу, а также при расконсервации, завершении реконструкции (модернизации) объекта основных средств амортизация по нему начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошли возврат объектов налогоплательщику, завершение реконструкции (модернизации) или расконсервация основного средства.

#### 7.3.5. Амортизационная премия

Общество амортизационную премию **не применяет**.

#### 7.3.6. Налоговый учет

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре.

### 7.4. Амортизация капитальных вложений

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ амортизируемым имуществом признаются **капитальные вложения** в предоставленные в аренду объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных арендатором **с согласия арендодателя** (ст. 623 ГК РФ), а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме **неотделимых улучшений**, произведенных организацией – ссудополучателем **с согласия организации – ссудодателя**.

#### 7.4.1. Отделимые и неотделимые улучшения имущества

Правоотношения сторон при аренде имущества регулируются главой 34 ГК РФ, при безвозмездном пользовании – главой 36 ГК РФ.

Договором аренды (безвозмездного пользования) может быть предусмотрено, что арендатор производит за счет собственных средств улучшения арендованного имущества (ст. 623, 689 ГК РФ).

При этом улучшения могут быть двух видов: отделимые и неотделимые.

Отделимые улучшения – это те улучшения, которые по истечении срока аренды (безвозмездного пользования) можно отделить от имущества, не причинив ему вреда. Такие улучшения являются собственностью арендатора (ссудодателя) и остаются у него при возврате имущества, если иное не предусмотрено договором.

Неотделимые улучшения носят капитальный характер, их нельзя отсоединить от имущества без вреда для него. Такие улучшения по окончании срока договора аренды передаются арендодателю вместе

с объектом аренды. Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, момент перехода права собственности на неотделимые улучшения, стоимость компенсации, сроки компенсации устанавливаются договором аренды.

Порядок передачи на баланс арендодателя законченных неотделимых улучшений, произведенных арендатором, стоимость компенсации (возмещения) неотделимых улучшений и сроки компенсации **устанавливаются условиями договора аренды.**

#### **7.4.2. Порядок амортизации капитальных вложений в виде отдельных и неотделимых улучшений имущества**

##### **Отделимые улучшения**

Отделимые улучшения отражаются в налоговом учете Общества – арендатора как амортизируемое имущество и амортизируется в обычном порядке.

##### **Неотделимые улучшения**

Нормы ГК РФ предполагают три основных варианта осуществления неотделимых улучшений:

- с согласия арендодателя (ссудодателя) с возмещением расходов арендатора (ссудополучателя);
- с согласия арендодателя (ссудодателя), но без возмещения расходов арендатора (ссудополучателя);
- без согласия арендодателя (ссудополучателя).

Получено согласие арендодателя, расходы возмещаются арендодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ в данном случае капитальные вложения, **стоимость которых возмещается арендатору Обществом – арендодателем**, амортизируются Обществом в порядке, указанном в Разделе 7.3 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации начинается у Общества – арендодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

Получено согласие арендодателя, расходы не возмещаются арендодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – арендатором с согласия арендодателя, стоимость которых арендодателем не возмещается, **амортизируются Обществом в течение срока действия договора аренды** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для арендованных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.3 ст. 259.1 НК РФ начисление амортизации по амортизируемому имуществу в виде капитальных вложений в объекты основных средств начинается у Общества – арендатора с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

По окончании срока договора аренды **начисление амортизации прекращается**. Суммы недоначисленной амортизации **для целей налогообложения прибыли не учитываются**.

Получено согласие ссудодателя, расходы возмещаются ссудодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, **стоимость которых возмещается организации-ссудополучателю** Обществом – ссудодателем, **амортизируются Обществом – ссудодателем** в порядке, указанном в Разделе 7.3 настоящей Учетной политики.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудодателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию капитальных вложений.

Получено согласие ссудодателя, расходы не возмещаются ссудодателем

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ капитальные вложения, произведенные Обществом – ссудополучателем с согласия организации-ссудодателя, стоимость которых не возмещается организацией-ссудодателем, **амортизируются Обществом – ссудополучателем в течение срока действия договора безвозмездного пользования** исходя из сумм амортизации, рассчитанных с учетом срока полезного использования, определяемого для полученных объектов основных средств или для капитальных вложений в указанные объекты в соответствии с классификацией основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации.

При этом в соответствии с п.4 ст. 259.1 начисление амортизации начинается у Общества – ссудополучателя с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором это имущество было введено в эксплуатацию.

Согласие арендодателя (ссудодателя) не получено

Если согласие арендодателя (ссудодателя) не получено, то стоимость неотделимых улучшений имущества, как указано в статье 623 ГК РФ, не возмещается арендатору (ссудополучателю).

При этом стоимость таких капитальных вложений у арендатора (ссудополучателя) не включается в состав амортизируемого имущества и в целях налогообложения прибыли **в расходах не учитывается**, поскольку является безвозмездно переданным имуществом (п.16 ст. 270 НК РФ).

Арендодатель (ссудодатель) стоимость переданных арендатором (ссудополучателем)



неотделимых улучшений, не возмещаемую арендатору, **в состав доходов не включает** (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ).

## **7.5. Амортизация нематериальных активов**

### **7.5.1. Понятие нематериальных активов и амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **нематериальными активами** признаются приобретенные и (или) созданные Обществом результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них), используемые в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации в течение длительного времени (продолжительностью свыше 12 месяцев).

При этом для признания нематериального актива необходимо следующее:

- наличие способности приносить налогоплательщику экономические выгоды (доход);
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у налогоплательщика на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

К нематериальным активам, в частности, относятся:

**7)** исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель (глава 72 ГК РФ);

**8)** исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных (глава 70, 72 ГК РФ);

**9)** исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем (глава 74 ГК РФ);

**10)** исключительное право на товарный знак, знак обслуживания, наименование места происхождения товаров и фирменное наименование (глава 76 ГК РФ);

**11)** владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта (глава 75 ГК РФ);

**12)** исключительное право на аудиовизуальные произведения с 1 января 2014 г. (ст. 1263 ГК РФ).

К нематериальным активам не относятся:

**3)** не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;

**4)** интеллектуальные и деловые качества работников организации, их квалификация и способность к труду.

Согласно п.1 ст. 256 НК РФ **амортизируемым имуществом** признаются результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признается имущество со **сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей**.

В то же время, не подлежат амортизации приобретенные права на результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, если по договору на приобретение указанных прав оплата должна производиться периодическими платежами в течение срока действия указанного договора.

### **7.5.2. Срок полезного использования. Амортизационные группы**

Согласно п.1 ст. 258 НК РФ амортизируемое имущество **распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования**.

**Сроком полезного использования** признается период, в течение которого объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности Общества.

В соответствии с п.2 ст. 258 НК РФ определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя:

- из срока действия патента, свидетельства;
- из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством Российской Федерации или применимым законодательством иностранного государства;
- из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизации устанавливаются в расчете на срок полезного использования, **равный 10 годам** (но не более срока деятельности налогоплательщика).

По следующим нематериальным активам **Общество вправе самостоятельно определить срок полезного использования, который не может быть менее двух лет** (п.2 ст. 258 НК РФ):

- исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;



- исключительное право автора и иного правообладателя на использование программы для ЭВМ, базы данных;
- исключительное право автора или иного правообладателя на использование топологии интегральных микросхем;
- владение «ноу-хау», секретной формулой или процессом, информацией в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта;
- исключительное право на аудиовизуальные произведения.

Нематериальные активы согласно п.5 ст. 258 НК РФ включаются в амортизационные группы, указанные в Разделе 7.3.2 настоящей Учетной политики, исходя из срока полезного использования.

#### **7.5.3. Порядок определения стоимости амортизируемого имущества**

В соответствии с п.3 ст. 257 НК РФ **первоначальная стоимость** амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ.

При этом стоимость нематериальных активов, созданных самим Обществом, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (в том числе материальных расходов, расходов на оплату труда, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с НК РФ.

#### **7.5.4. Способ начисления амортизации**

Начисление амортизации объектов нематериальных активов Общества производится линейным способом в порядке, установленном ст. 259.1 НК РФ (см. Раздел 7.3.4 настоящей Учетной политики).

#### **7.5.5. Налоговый учет**

**Амортизация признается в качестве расхода ежемесячно** исходя из суммы начисленной амортизации, рассчитываемой в соответствии с вышеизложенным порядком, установленным статьями 259, 259.1, 322 НК РФ.

Суммы начисленной амортизации по объектам нематериальных активов отражаются в налоговом учете в специальном налоговом регистре.

### **7.6. Расходы на восстановление основных средств**

#### **7.6.1. Расходы на ремонт основных средств**

Для **целей налогообложения** расходы на **ремонт**, произведенные Обществом, рассматриваются как **прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией**, и признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере фактических затрат, вне зависимости от их оплаты (п.1 ст. 260, п.5 ст. 272 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для ремонта объектов ОС;
- расходы на оплату труда работников, осуществляющих ремонтные работы;
- прочие расходы, связанные с ведением ремонта собственными силами;
- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями (ст. 324 НК РФ).

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

**Резервы** под предстоящие ремонты основных средств Обществом **не создаются.**

#### **7.6.2. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств**

Прочими видами восстановления ОС являются достройка, дооборудование, реконструкция, модернизация и техническое перевооружения, понятие которых определены п.2 ст. 257 НК РФ.

К работам по **достройке, дооборудованию и модернизации** относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых ОС, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

К **техническому перевооружению** относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей ОС или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

К **реконструкции** относится переустройство существующих объектов ОС, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции объектов ОС в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

Затраты на прочие виды восстановления объекта основных средств отражаются **в налоговом учете** отчетного периода, к которому они относятся, **увеличивая первоначальную стоимость восстанавливаемого объекта** (п.2 ст. 257 НК РФ).

К налоговому учету принимаются:

- стоимость запасных частей и расходных материалов, используемых для восстановления

объектов ОС;

- расходы на оплату труда работников, осуществляющих восстановление ОС;
- прочие расходы, связанные с ведением работ собственными силами;
- затраты на оплату работ, выполненных сторонними организациями.

При этом **расходы подлежат группировке по их видам.**

### **7.7. Расходы на приобретение земельных участков**

Порядок учета расходов на приобретение Обществом земельных участков зависит от того, в чьей собственности находились эти участки на момент их приобретения:

- в государственной или муниципальной собственности;
- в собственности частных лиц (организаций или физических лиц).

#### **Приобретение государственных и муниципальных земельных участков**

К государственным и муниципальным участкам относятся земельные участки, находящиеся:

- в федеральной собственности;
- в собственности субъектов РФ;

в собственности муниципальных образований – поселений, городских округов, муниципальных районов (ст. 16 – 19 Земельного кодекса РФ, ст. 3.1 Федерального закона от 25.10.2001 № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации»).

Продавцами таких земельных участков выступают органы исполнительной власти или местного самоуправления, которые уполномочены ими распоряжаться. При этом они от своего имени заключают договоры купли-продажи в отношении земель, находящихся в их ведении (п.6 ст. 36, п.2 ст. 38 Земельного кодекса РФ).

Согласно ст. 264.1 НК РФ расходами на приобретение права на земельные участки признаются:

**3. Расходы на приобретение земельных участков** из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности,

- на которых находятся здания, строения, сооружения, являющиеся собственностью Общества (постановление Пленума ВАС РФ от 24.03.2005 № 11);
- которые приобретаются для целей капитального строительства объектов основных средств на этих участках.

Для документального подтверждения расходов необходимы свидетельства о праве собственности на здания, строения, сооружения, либо протокол о результатах торгов (аукциона), договор купли-продажи земельного участка, заключенный по итогам торгов (аукциона). При этом в данных документах должно быть указано, что земельный участок предназначен для целей строительства.

Если впоследствии Общество **не осуществит строительство** на приобретенной для этих целей земле, все расходы по ее покупке, учтенные при исчислении налога на прибыль, **необходимо восстановить.**

Указанные положения распространяются на налогоплательщиков, которые заключили договоры на приобретение земельных участков в период **с 1 января 2007 года по 31 декабря 2011 года.**

Данные расходы признаются прочими расходами, связанными с производством и (или) реализацией, отчетного (налогового) периода **равномерно в течение пяти лет.**

Если земельные участки приобретаются на условиях рассрочки, срок которой превышает пять лет, то такие расходы признаются расходами отчетного (налогового) периода **равномерно в течение срока, установленного договором.**

При этом на основании пп.2 п.1 ст. 264.1 НК РФ сумма расходов на приобретение права на земельные участки подлежит включению в состав прочих расходов **с момента документально подтвержденного факта подачи документов на государственную регистрацию указанного права** (подтверждающим документом является **расписка** в получении органом, осуществляющим государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, документов на государственную регистрацию указанных прав).

При **реализации земельного участка, приобретенного в период с 1 января 2007 года по 31 декабря 2011 года, и зданий (строений, сооружений), находящихся на нем**, прибыль (убыток) определяется в следующем порядке (п.5 ст. 264.1 НК РФ):

**4)** прибыль (убыток) от реализации зданий (строений, сооружений) принимается для целей налогообложения в порядке, установленном Главой 25 НК РФ, а также положениями настоящей Учетной политики;

**5)** прибыль (убыток) от реализации права на земельный участок определяется как разница между ценой реализации и не возмещенными налогоплательщику затратами, связанными с приобретением права на этот участок.

Под **невозмещенными затратами** понимается разница между затратами налогоплательщика на приобретение права на земельный участок и суммой расходов, учтенных для целей налогообложения до момента реализации указанного права в порядке, установленном статьей 264.1 НК РФ;

**6)** убыток от реализации права на земельный участок включается в состав прочих расходов Общества равными долями **в течение пяти лет, либо срока, установленного в договоре с рассрочкой**

платежа более чем на пять лет, и фактического срока владения этим участком.

#### Приобретение частных земельных участков

Собственниками земельных участков могут быть граждане и юридические лица (за исключением государственных и муниципальных предприятий и учреждений) (ст. 15 Земельного кодекса РФ; п.1 ст. 113, п.1 ст. 120, ст. 296 ГК РФ).

Если Обществом приобретен участок у частных лиц, то **учесть расходы, связанные с его приобретением, можно только при последующей продаже земельного участка, в том числе посредством реализации возведенного на нем Объекта строительства по договорам купли-продажи** (пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ, п.4.78 МДС 81-35.2004), независимо от его назначения.

Вышесказанное относится к любым земельным участкам, приобретенным у частных лиц, а также к случаям, когда разрешенное целевое использование приобретенного земельного участка не предполагает капитального строительства.

При реализации земельного участка доходы от его реализации уменьшаются на следующие расходы:

- расходы по его приобретению в соответствии с пп.2 п.1 ст. 268 НК РФ;
- расходы, непосредственно связанные с такой реализацией (например, расходы по оценке), в соответствии с п.1 ст. 268 НК РФ.

В случае, если реализация возведенных на земельном участке объектов строительства осуществляется **по договорам участия в долевом строительстве**, то расходы на приобретение такого участка осуществляются за счет средств целевого финансирования, полученного от участников долевого строительства, и **налогооблагаемую базу Общества не уменьшают**.

При продаже земельного участка, который ранее **был получен в качестве вноса в уставный капитал** Общества, доход от продажи может быть уменьшен на стоимость земельного участка, определенную при таком внесении, в соответствии с данными налогового учета.

Аналогичный порядок действует для земельных участков, приобретенных из земель, находящихся в государственной либо муниципальной собственности, **до 1 января 2007 года или после 31 декабря 2011 года**.

Приобретение прав на заключение договора аренды земельных участков при условии заключения указанного договора аренды (п.2, 3 ст. 264.1 НК РФ).

**1. Если договор аренды земельного участка** в соответствии с законодательством РФ **подлежит государственной регистрации**, то расходы на приобретение права на заключение такого договора аренды признаются расходами равномерно в течение **пяти лет**.

Если земельные участки приобретаются **на условиях рассрочки**, срок которой составляет более 5 лет, то такие расходы признаются расходами отчетного (налогового) периода равномерно в течение срока, установленного договором.

Признание расходов осуществляется Обществом начиная с месяца документального подтвержденного факта подачи документов на государственную регистрацию указанного права.

**4. Если договор аренды земельного участка** в соответствии с законодательством РФ **не подлежит государственной регистрации**, то расходы на приобретение права на заключение такого договора аренды признаются расходами **равномерно в течение срока действия этого договора аренды**.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

Государственная пошлина, связанная с приобретением земельного участка, учитывается в стоимости этого земельного участка.

### **7.8. Расходы на имущественное страхование**

Согласно п.1 ст. 929 ГК РФ по договору имущественного страхования страховщик (организация, созданная для осуществления страхования и получившая лицензию для ведения этой деятельности) обязуется за обусловленную договором плату (страховую премию) при наступлении страхового случая возместить страхователю (Обществу) или иному лицу, в пользу которого заключен договор, причиненные вследствие этого убытки в застрахованном имуществе либо убытки в связи с иными имущественными интересами Общества (выплатить страховое возмещение) в пределах определенной договором суммы (страховой суммы).

Имущественное страхование может быть как добровольным, так и обязательным.

**Обязательное** страхование – это страхование, осуществляемое в соответствии с требованиями специальных законов, которыми определены правила страхования, страховщики, страхователи и страховые тарифы.

Страхование является **добровольным**, когда осуществляется по собственной инициативе Общества.

#### **7.8.1. Расходы на добровольное страхование имущества Общества**

При страховании имущества Общества может быть застрахован риск его **утраты (гибели), недостачи или повреждения** (пп.1 п.2 ст. 929 ГК РФ).

Согласно ст. 930 ГК РФ имущество может быть застраховано по договору страхования в пользу лица (страхователя или выгодоприобретателя), имеющего основанный **на законе, ином правовом акте или договоре интерес в сохранении этого имущества** (иначе договор страхования имущества является недействительным).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения учитываются страховые взносы по следующим видам добровольного страхования имущества:

- средств транспорта (водного, воздушного, наземного, трубопроводного), в том числе арендованного, расходы на содержание которого включаются в расходы, связанные с производством и реализацией (например, КАСКО);
- грузов;
- основных средств производственного назначения (в том числе арендованных);
- нематериальных активов;
- объектов незавершенного капитального строительства (в том числе арендованных);
- товарно-материальных запасов;
- иного имущества, используемого Обществом при осуществлении деятельности, направленной на получение дохода;
- добровольное страхование экспортных кредитов и инвестиций от предпринимательских и (или) политических рисков;
- другие виды добровольного страхования имущества, если **в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления Обществом своей деятельности**.

#### **Страхование арендованного имущества (полученного по договору лизинга)**

Общество в целях ст. 263 НК РФ **является лицом, имеющим в отношении застрахованного имущества основанный на договоре страховой интерес**.

Для признания таких расходов обоснованными в целях исчисления налога из договора аренды (лизинга) должно прямо следовать, что расходы на страхование риска случайной гибели или случайного повреждения имущества несет арендатор (лизингополучатель).

#### **Страхование имущества, полученного (переданного) в залог**

В своей деятельности Общество может выступать как залогодателем, так и залогодержателем.

Согласно п.1 ст. 343 ГК РФ залогодатель или залогодержатель в зависимости от того, у кого из них находится заложенное имущество, обязан, если иное не предусмотрено законом или договором, в том числе страховать за счет залогодателя заложенное имущество в полной его стоимости от рисков утраты и повреждения, а если полная стоимость имущества превышает размер обеспеченного залогом требования, - на сумму не ниже размера требования.

Таким образом, **в общем порядке** (если иное не установлено законом или договором) обязанность страховать заложенное имущество возложена **на залогодателя** и может быть учтена им в расходах (пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ).

Если в договоре залога будет предусмотрено, что **страхование заложенного имущества осуществляется за счет залогодержателя**, суммы страховых взносов **могут быть учтены в составе его расходов** в целях исчисления налога (при выполнении условий, предусмотренных п.1 ст. 252 НК РФ) на основании пп.7 п.1 ст. 263 НК РФ.

### **7.8.2. Расходы на добровольное страхование ответственности**

По договорам имущественного страхования Общество вправе застраховать риск ответственности по обязательствам, **возникающим вследствие причинения вреда жизни, здоровью или имуществу других лиц**, а в случаях, предусмотренных законом, также ответственности по договорам - **риск гражданской ответственности** (пп.2 п.2 ст. 929 ГК РФ).

В соответствии с п.1 ст. 263 НК РФ в целях налогообложения Обществом учитываются страховые взносы по следующим видам добровольного страхования ответственности:

- добровольное страхование ответственности за причинение вреда или ответственности по договору, если такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком деятельности в соответствии с международными обязательствами РФ или общепринятыми международными требованиями;
- другие виды добровольного страхования ответственности, если в соответствии с законодательством РФ такое страхование является условием осуществления налогоплательщиком своей деятельности.

### **7.8.3. Момент и порядок признания расходов на имущественное страхование**

#### **Порядок признания расходов на обязательное страхование**

Согласно п.1 ст. 263 НК РФ для целей налогообложения **учитываются страховые взносы по всем видам обязательного имущественного страхования, включая ОСАГО**.

При этом данные расходы **нормируются**.

Расходы по обязательным видам страхования (установленные законодательством Российской Федерации) включаются в состав прочих расходов **в пределах страховых тарифов**, утвержденных в соответствии с законодательством РФ и требованиями международных конвенций (п.1, 2 ст. 263 НК РФ).



В случае если данные **тарифы не утверждены**, расходы по обязательному страхованию включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат**.

#### **Порядок признания расходов на добровольное страхование**

Расходы по указанным в п.1 ст. 263 НК РФ видам добровольного имущественного страхования (от ущерба и угона (КАСКО)) включаются в состав прочих расходов **в размере фактических затрат** (п.3 ст. 263 НК РФ).

#### **Момент признания расходов на страхование**

Расходы по обязательному и добровольному страхованию согласно п.6 ст. 272 НК РФ признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором в соответствии с условиями договора налогоплательщиком **были перечислены денежные средства на оплату страховых взносов**.

Если по условиям договора страхования предусмотрена **уплата страховой премии в рассрочку**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы по каждому платежу признаются **равномерно в течение срока, соответствующего периоду уплаты взносов (году, полугодию, кварталу, месяцу), пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

Если по условиям договора страхования предусмотрена уплата страхового взноса **разовым платежом**, то по договорам, заключенным **на срок более одного отчетного периода**, расходы признаются **равномерно в течение срока действия договора пропорционально количеству календарных дней действия договора в отчетном периоде**.

Затраты на уплату разового страхового взноса (платежа) по договору страхования имущества организации, заключенному **на один год**, принимаются для целей налогообложения **прибыли равномерно в течение срока действия договора**.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

## **7.9. Прочие расходы, связанные с производством и реализацией**

### **7.9.1. Представительские расходы**

Согласно пп.22 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **представительские расходы**, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и поддержания сотрудничества.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.2 ст. 264 НК РФ.

К представительским расходам относятся расходы Общества на официальный прием и (или) обслуживание представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления и (или) поддержания взаимного сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета директоров (правления) или иного руководящего органа налогоплательщика, независимо от места проведения указанных мероприятий.

К представительским относятся следующие расходы:

**5. Расходы на проведение официального приема** (завтрака, обеда или иного аналогичного мероприятия) для указанных лиц, а также официальных лиц Общества, участвующих в переговорах.

**6. Транспортное обеспечение** доставки этих лиц к месту проведения представительского мероприятия и (или) заседания руководящего органа и обратно.

**7. Буфетное обслуживание** во время переговоров.

При этом затраты на приобретение спиртных напитков также можно учитывать в составе

**8. Оплата услуг переводчиков**, не состоящих в штате налогоплательщика, по обеспечению перевода во время проведения представительских мероприятий.

К представительским расходам также относятся расходы на проведение переговоров **с физическими лицами**, являющимися как фактическими, так и потенциальными клиентами Общества (письмо Минфина России от 03.06.2013 № 03-03-06/2/20149).

Перечень представительских расходов **является открытым**. К представительским расходам **не относятся расходы на организацию развлечений, отдыха, профилактики или лечения заболеваний**.

Документом, подтверждающим представительские расходы, является **любой первичный документ**, отвечающий критериям Закона № 402-ФЗ, в котором закрепляется обоснованность понесенных представительских расходов, в частности к данному документу относится **отчет о представительских расходах**, утвержденный руководителем Общества, с подтверждающими понесенные расходы первичными документами (письмо ФНС России от 8 мая 2014 № ГД-4-3/8852).

Согласно пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления представительских расходов является **дата утверждения авансового отчета**.



Если оплата расходов производилась в безналичном порядке, то датой их признания следует считать **дату утверждения руководителем отчета ответственного лица о проведенном мероприятии (либо акта об осуществлении представительских расходов)**.

Представительские расходы в течение отчетного (налогового) периода включаются в состав прочих расходов **в размере, не превышающем 4 процента от расходов Общества на оплату труда за этот отчетный (налоговый) период**.

База для исчисления предельной суммы представительских расходов, которые могут быть учтены в целях налогообложения прибыли, определяется Обществом нарастающим итогом с начала налогового периода (п. 3 ст. 318 НК РФ).

Представительские расходы в части превышения предельного размера, установленного НК РФ не учитываются в целях исчисления налога на прибыль на основании п. 42 ст. 270 НК РФ.

#### **7.9.2. Расходы на рекламу**

Согласно пп.28 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на рекламу** производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), деятельности Общества, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках.

Федеральным законом от 13.03.2006 № 38-ФЗ «О рекламе» определено, что **реклама** - это информация, распространенная любым способом, в любой форме и с использованием любых средств, **адресованная неопределенному кругу лиц** и направленная на привлечение внимания к объекту рекламирования, формирование или поддержание интереса к нему и его продвижение на рынке (п.1 ст. 3; письмо ФАС России от 05.04.2007 № АЦ/4624, письмо ФНС России от 25.04.2007 № ШТ-6-03/348@).

В соответствии с п.2 ст. 2 указанного закона **рекламой не является**:

- информация, раскрытие или распространение либо доведение до потребителя которой является обязательным в соответствии с федеральным законом;
- справочно-информационные и аналитические материалы (обзоры внутреннего и внешнего рынков, результаты научных исследований и испытаний), не имеющие в качестве основной цели продвижение товара на рынке и не являющиеся социальной рекламой;
- сообщения органов государственной власти, иных государственных органов, сообщения органов местного самоуправления, сообщения муниципальных органов, которые не входят в структуру органов местного самоуправления, если такие сообщения не содержат сведений рекламного характера и не являются социальной рекламой;
- вывески и указатели, не содержащие сведений рекламного характера;
- объявления физических лиц или юридических лиц, не связанные с осуществлением предпринимательской деятельности;
- информация о товаре, его изготовителе, об импортере или экспортере, размещенная на товаре или его упаковке;
- любые элементы оформления товара, помещенные на товаре или его упаковке и не относящиеся к другому товару;
- упоминания о товаре, средствах его индивидуализации, об изготовителе или о продавце товара, которые органично интегрированы в произведения науки, литературы или искусства и сами по себе не являются сведениями рекламного характера.

Порядок налогообложения указанных расходов регламентирован п.4 ст. 264 НК РФ.

К расходам Общества на рекламу относятся:

**4) расходы на рекламные мероприятия через средства массовой информации** (в том числе объявления в печати, передача по радио и телевидению), информационно-телекоммуникационные сети, при кино- и видеообслуживании;

Согласно ст. 2 Закона РФ от 27.12.1991 № 2124-1 «О средствах массовой информации» под средством массовой информации понимается периодическое печатное издание, сетевое издание, телеканал, радиоканал, телепрограмма, радиопрограмма, видеопрограмма, кинохроникальная программа, иная форма периодического распространения массовой информации под постоянным наименованием (названием).

**5) расходы на световую и иную наружную рекламу**, включая изготовление рекламных стендов и рекламных щитов;

Если рекламный щит признается амортизируемым имуществом, его стоимость погашается путем начисления амортизации и в состав рекламных расходов Общество включает сумму начисленной.

При этом к наружной рекламе не относятся реклама на транспортных средствах, а также реклама в метро.

**6) расходы на участие в выставках, ярмарках, экспозициях**, на оформление витрин, выставок-продаж, комнат образцов и демонстрационных залов, изготовление рекламных брошюр и каталогов, содержащих информацию о реализуемых товарах, выполняемых работах, оказываемых услугах, товарных знаках и знаках обслуживания, и (или) о самой организации, на уценку товаров, полностью или частично потерявших свои первоначальные качества при экспонировании.

Затраты на буклеты, лифлеты, флаеры, а также листовки, содержащие рекламную информацию об Обществе или его деятельности, также относятся к указанным расходам.

Рекламные расходы Общества **на приобретение (изготовление) призов**, вручаемых победителям розыгрышей таких призов во время проведения массовых рекламных кампаний, а также расходы **на иные виды рекламы**, осуществленные им в течение отчетного (налогового) периода, для целей налогообложения **являются нормируемыми**. Такие расходы **признаются в размере, не превышающем 1 процента выручки от реализации**, определяемой в соответствии со статьей 249 НК РФ.

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления рекламных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

#### 7.9.3. Маркетинговые расходы

В соответствии с пп.27 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации**, непосредственно связанной с производством и реализацией товаров (работ, услуг).

Согласно пп.14, 15, 49 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, также относятся расходы на **информационные услуги**, расходы на **консультационные и иные аналогичные услуги, прочие обоснованные расходы**.

Расходы на маркетинговые исследования, связанные с **приобретением амортизируемого имущества** (основных средств и нематериальных активов), **увеличивают его первоначальную стоимость** (п.1 ст. 257 НК РФ).

Согласно п.1 ст. 272 НК РФ маркетинговые расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

#### 7.9.4. Расходы на аудиторские услуги

Согласно пп.17 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на аудиторские услуги (**проведение обязательного и инициативного аудита**).

Перечень **сопутствующих аудиту услуг** п.4 ст. 1 Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» устанавливается федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696.

К таким услугам, в частности, относятся: обзорные проверки; согласованные процедуры; компиляция финансовой информации.

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

Расходы **на проведение аудита по МСФО** учитываются при налогообложении прибыли **на основании пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ**.

#### 7.9.5. Расходы на услуги мобильной связи

Общество заключает договор с оператором связи и выдает работникам принадлежащие Обществу sim-карты.

В соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся **расходы на оплату услуг связи**.

Порядок осуществления сотрудниками расходов на мобильную связь (в том числе установление лимита расходов на мобильную связь) утверждается приказом Общества.

##### Порядок признания расходов на услуги мобильной связи

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления расходов на услуги мобильной связи признается **дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

В случае компенсации сотруднику Обществом его расходов на мобильную связь в производственных целях **расходы признаются ежемесячно исходя из суммы начислений** (п.4 ст. 272 НК РФ).

#### 7.9.6. Расходы на услуги стационарной телефонной связи

К расходом на услуги стационарной телефонной связи могут относиться следующие:

- абонентская плата и плата за обслуживание линий связи;
- плата за подключение нового телефонного номера;
- расходы по оплате услуг междугородной и международной связи;

Согласно пп.25 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в том числе, расходы на телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи.

**Абонентская плата и плата за обслуживание линий связи** признаются на дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Плата за подключение нового телефонного номера** признается в налоговом учете **единовременно** на дату подписания акта выполненных работ (выставления счета; пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

При расчете налоговой базы по налогу учитываются только расходы на **переговоры производственного характера**.

#### 7.9.7. Расходы на Интернет

Затраты Общества на Интернет можно разделить на две основные части:

- 3) оплату работ по присоединению к каналу передачи данных;
- 4) плату за пользование этим каналом.

Согласно пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы налогоплательщика на оплату услуг электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы).

**Расходы на присоединение к каналу передачи данных** (по оплате доступа к Интернету) относятся к расходам по оплате услуг связи.

Для целей налогообложения прибыли такие затраты учитываются в составе прочих расходов **единовременно на дату подписания акта выполненных работ** (выставления счета) (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**Расходы на оплату пользования Интернетом** относится к расходам, связанным с оплатой услуг связи, учитываемым в соответствии с пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ, при условии их экономической обоснованности и документального подтверждения (п.1 ст. 252 НК РФ).

Плата за обслуживание адреса электронной почты также относится к расходам на оплату услуг связи и учитывается для целей налогообложения прибыли в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией (пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ), так является средством хранения и пересылки между пользователями компьютерной сети (локальной, Интернета и др.) сообщений.

Указанные расходы в соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ признаются на **дату расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров**.

#### 7.9.8. Командировочные расходы

Согласно пп.12 п.1 ст. 264 НК РФ расходы Общества **на командировки** относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

В соответствии со ст. 168 ТК РФ Общество **обязано** возместить работнику командировочные расходы. Порядок и размеры возмещения командировочных расходов определяются Положением о командировках, утвержденным Приказом Общества.

Порядок направления работников в командировки установлен Положением об особенностях направления работников в служебные командировки, утв. постановлением Правительства РФ от 13.10.2008 № 749 (ред. от 16.10.2014 № 1060).

Документальное оформление служебных командировок:

Командировка/транспорт	Документы
Командировка на общественном транспорте	3. Решение руководителя Общества или уполномоченного им лица. 4. Проездные документы (билеты), представляемые работником Общества по возвращении из служебной командировки.
Командировка на служебном или личном транспорте	4. Решение руководителя Общества или уполномоченного им лица. 5. Служебная записка с указанием срока командировки. 6. Оправдательные документы (путевой лист, счета, квитанции, кассовые чеки и др.)

К расходам на командировки относятся, в частности, следующие расходы:

- **расходы на проезд работника к месту командировки и обратно** к месту постоянной работы;
- **расходы на наем и бронирование жилого помещения**, а также на оплату иных дополнительных услуг гостиниц.

Исключение составляют расходы на обслуживание в барах и ресторанах, обслуживание в номере, пользование рекреационно-оздоровительными объектами, которые **не учитываются в целях исчисления налога**.

▪ **Суточные** - дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства работника (ст. 168 ТК РФ).

Суточные выплачиваются работнику при условии проживания его вне места постоянного жительства **в течение суток и более**.

В целях исчисления налога расходы на выплату суточных Общество принимает **в размере фактических затрат**, не превышающих произведения количества дней командировки и размера суточных, закрепленного в Положении о командировках, утвержденном Приказом Общества.

Расходы Общества в виде суточных **подтверждаются** соответствующим первичным документом.

- **расходы на оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;**

▪ **расходы на консульские, аэродромные сборы**, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы.

Перечень расходов на командировки является **открытым** (пп.12, 49 п.1 ст. 264 НК РФ), что позволяет учитывать для целей налогообложения и иные расходы

Момент признания расходов на командировки - дата утверждения авансового отчета (пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### **7.9.9. Расходы на обучение персонала**

Согласно пп.23 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы на обучение персонала:

- по **основным** профессиональным образовательным программам;
- по **дополнительным** профессиональным образовательным программам;
- по **профессиональной подготовке и переподготовке** работников Общества.

При этом в соответствии со ст. 196 ТК РФ **необходимость профессиональной подготовки и переподготовки кадров для собственных нужд определяет работодатель.**

Расходы на обучения учитываются при налогообложении прибыли при соблюдении следующих критериев:

**4)** обучение работника должно быть **непосредственно связано с его трудовой деятельностью**, а полученные новые знания используются им в своей работе (п.1 ст. 252 НК РФ);

**5)** Общество – работодатель **от своего имени** заключает договор с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую **лицензию** (либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий **статус**; п.3 ст. 264 НК РФ);

**6)** подготовку (переподготовку) проходят **штатные работники Общества**, либо физические лица, заключившие с налогоплательщиком договор, предусматривающий обязанность физического лица **не позднее трех месяцев** после окончания обучения заключить с Обществом **трудовой договор и отработать у него не менее одного года.**

Согласно пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления расходов на обучение** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

#### **7.9.10. Расходы на приобретение программ для ЭВМ по лицензионным договорам**

Согласно пп.26 п.1 ст. 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся расходы, связанные с **приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных** по договорам с правообладателем (**по лицензионным и сублицензионным соглашениям**).

К указанным расходам также относятся расходы на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее суммы стоимости амортизируемого имущества, определенной п.1 ст. 256 НК РФ (100 000 руб.).

Если срок пользования программным обеспечением (далее по тексту – ПО) не установлен лицензионным договором или Обществу предоставлено бессрочное право пользования ПО, то Общество устанавливает срок в **пять лет** (п. 4 ст. 1235 ГК РФ).

Расходы учитываются в следующем порядке:

▪ если по условиям договора **установлен срок использования** программ для ЭВМ, то расходы, относящиеся к нескольким отчетным периодам, учитываются при исчислении налоговой базы **равномерно в течение этих периодов** (абз.2 п.1, пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ);

▪ если из условий договора или требований гражданского законодательства РФ **нельзя определить срок использования программ для ЭВМ** либо Обществу предоставлено бессрочное право пользования программным обеспечением, то расходы распределяются с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов **в течение пяти лет.**

Аналогичный порядок Общество применяет в отношении расходов на адаптацию, модификацию и иные работы (услуги) по усовершенствованию программного продукта.

#### **7.9.11. Иные расходы, связанные с производством и реализацией**

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы Общества:

**19.** Суммы начисленных налогов, сборов и таможенных пошлин (в том числе доначисленных по результатам мероприятий налогового контроля), (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ):

- государственных пошлин (Глава 25.3 НК РФ);
- налога на имущество организаций (Глава 30 НК РФ),
- транспортного налога (Глава 28 НК РФ),
- земельного налога (Глава 31 НК РФ).

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п. 7 ст. 272 НК РФ), если

иное не установлено настоящей Учетной политикой.

**20. Суммы страховых взносов** (пп.1 п.1 ст. 264 НК РФ), перечисляемых:

- в Пенсионный фонд РФ на обязательное пенсионное страхование,
- в Фонд социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

Признаются в расходах **единовременно в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ), если иное не установлено настоящей Учетной политикой.

Не включаются в прочие расходы суммы следующих налогов, сборов, взносов:

- платежей за сверхнормативные выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду (п.4 ст. 270 НК РФ);
- в виде сумм налогов, предъявленных в соответствии с НК РФ налогоплательщиком Обществу – покупателю товаров (работ, услуг, имущественных прав) (п.19 ст. 270 НК РФ).

**21. Суммы комиссионных (сервисных) сборов**, взимаемые за посреднические услуги по реализации товаров (работ, услуг) Общества по договорам поручения, комиссии, агентским и иным договорам (пп.3 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**22. Суммы выплаченных подъемных в пределах норм**, установленных трудовым, коллективным и (или) локальным актом Общества (до момента установления норм законодательством РФ, ст. 169 ТК РФ; пп.5 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату перечисления денежных средств** с расчетного счета Общества (пп.4 п.7 ст.272 НК РФ).

**23. Расходы на пожарную безопасность и охранную деятельность** (пп.6 п.1 ст. 264 НК РФ), к которым могут относиться следующие:

- расходы на обеспечение пожарной безопасности Общества в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на услуги по охране имущества;
- расходы по обслуживанию охранно-пожарной сигнализации;
- расходы на приобретение услуг пожарной охраны;
- расходы на вневедомственную охрану при ОВД РФ в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на содержание собственной службы безопасности (за исключением расходов на экипировку, приобретение оружия и иных специальных средств защиты).

Расходы **признаются на дату подписания сторонами акта** выполненных работ (оказания услуг; пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**24. Расходы на обеспечение нормальных условий труда** (пп.7 п.1 ст. 264 НК РФ):

- на обеспечение нормальных условий и мер по технике безопасности, предусмотренных законодательством РФ;
- расходы на гражданскую оборону в соответствии с законодательством РФ;
- расходы на лечение профессиональных заболеваний работников, занятых на работах с вредными или тяжелыми условиями труда;
- расходы, связанные с содержанием помещений и инвентаря здравпунктов, находящихся непосредственно на территории Общества.

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**25. Расходы по набору работников**, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала (пп.8 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**26. Расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию** (пп.9 п.1 ст. 264 НК РФ) включаются в налоговую базу только **в течение гарантийного срока** (п.2 ст. 470 ГК РФ).

Расходы **признаются на дату подписания сторонами акта выполненных работ** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**27. Арендные (лизинговые) платежи** за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки), а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг (пп.10 п.1 ст. 264 НК РФ).

В случае если имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у Общества – лизингополучателя, его расходами признаются арендные (лизинговые) платежи за вычетом суммы



амортизации.

Расходы признаются **на дату предъявления Обществу расчетных документов**, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**28. Расходы на содержание служебного транспорта** (в том числе компенсация за использование личных легковых автомобилей и мотоциклов для служебных поездок; пп.11 п.1 ст. 264 НК РФ) учитываются **в пределах норм**, утвержденных постановлением Правительства РФ от 08.02.2002 № 92.

Расходы в пределах установленных норм признаются в целях исчисления налога **на дату утверждения авансового отчета** (пп.5 п.7 ст. 272 НК РФ).

Компенсация в пределах установленных норм признается расходом **на дату перечисления денежных средств с расчетного счета** Общества (пп.4 п.7 ст. 272 НК РФ).

**29. Расходы на юридические и информационные услуги** (пп.14 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются на дату оказания услуг (пп.3 п.7 ст.272 НК РФ).

**30. Расходы на консультационные и иные аналогичные услуги** (пп.15 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**31. Плата нотариусу за нотариальное оформление** (пп.16 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы принимаются в пределах норм, установленных ст. 333.24 НК РФ, а также ст. 22.1 Основ законодательства о нотариате, утвержденных Верховным Советом РФ 11.02.1993 № 4462-1.

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**32. Расходы на канцелярские товары** (пп.24 п.1 ст. 264 НК РФ) признаются на дату их приобретения (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**33. Расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги**, расходы на оплату услуг связи, вычислительных центров и банков, включая расходы на услуги факсимильной и спутниковой связи, электронной почты, а также информационных систем (СВИФТ, информационно-телекоммуникационная сеть «Интернет» и иные аналогичные системы; пп.25 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы признаются либо на дату расчетов по условиям договора, либо на дату предъявления организации расчетных документов, либо на последний день отчетного (налогового) периода (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**34. Платежи за регистрацию прав** на недвижимое имущество и землю, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости (пп.40 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**35. Расходы по договорам гражданско-правового характера (включая договоры подряда)**, заключенным с индивидуальными предпринимателями, не состоящими в штате организации (пп.41 п.1 ст. 264 НК РФ).

Расходы подлежат признанию **на дату их осуществления** (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

**36. Взносы по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний**, производимые в соответствии с законодательством РФ (пп.45 п.1 ст. 264 НК РФ; Федеральный закон РФ от 24.07.1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»).

Расходы признаются **в момент начисления** (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ).

Перечень прочих расходов Общества, связанных с производством и реализацией, **является открытым** (пп.49 п.1 ст. 264 НК РФ).

При этом, в соответствии с положениями настоящей Учетной политики указанные затраты Общества при налогообложении прибыли учитываются либо в составе прямых, либо в составе косвенных расходов.

## **8. ВНЕРЕАЛИЗАЦИОННЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ**

### **11.4. Внереализационные доходы**

Все доходы, которые не являются доходами от реализации, включаются Обществом в состав внереализационных доходов в соответствии с перечнем, приведенным в ст. 250 НК РФ.

Общество **обеспечивает раздельный учет внереализационных доходов, учитываемых по ставке, отличной от основной** (например, доходов в виде дивидендов).

Внереализационные доходы, полученные в натуральной форме, по общему правилу принимаются к учету исходя из цены сделки с учетом:

- положений ст. 105.3 НК РФ;
- особенностей, предусмотренных нормами главы 25 НК РФ (например, ст. 250, 317 НК РФ).

Перечень внереализационных доходов, поименованных в ст. 250 НК РФ, не является закрытым и все доходы, возникающие у Общества и отвечающие определению дохода, данному в ст. 41 НК РФ, подлежат налогообложению (за исключением доходов, перечисленных в статье 251 НК РФ).

#### **11.4.1. Доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, а также иным долговым обязательствам, договорам банковского счета (вклада) и по ценным бумагам**

В целях налогообложения прибыли **проценты, получаемые Обществом по договорам займа, банковского счета, банковского вклада, а также по ценным бумагам и другим долговым обязательствам** признаются внереализационными доходами (п.6 ст. 250 НК РФ).

Согласно п.3 ст. 43 НК РФ **процентом считается** любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

Таким образом, в составе внереализационных доходов Общества учитываются следующие проценты, полученные при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности:

- по договору займа (при предоставлении займов другим организациям или физическим лицам);
- по договору банковского счета (в виде процентов, начисленных банком в пользу организаций по суммам среднедневных остатков);
- по договору банковского вклада (если Обществом открыт в банке депозитный счет);
- по ценным бумагам.

Налоговый учет таких доходов осуществляется в соответствии со ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных доходов ведет **расшифровку доходов** в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, банковского счета, банковского вклада и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

В аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму доходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов отдельно по каждому виду долгового обязательства.

#### **Проценты по долговым обязательствам**

Порядок начисления и выплаты процентов по договору займа регламентирован статьей 809 ГК РФ. В частности, если иное не предусмотрено законом или договором займа, займодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором. При отсутствии в договоре условия о размере процентов их размер определяется существующей в месте жительства займодавца, а если займодавцем является юридическое лицо, в месте его нахождения ставкой банковского процента (ставкой рефинансирования) на день уплаты заемщиком суммы долга или его соответствующей части.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида доходом признаются проценты, **исчисленные исходя из фактической ставки**, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ **контролируемыми сделками**, доходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1.1 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, **признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой**, налогоплательщик вправе признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного п.1.2 ст. 269 НК РФ.

При несоблюдении указанных выше условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, **признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками**, доходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

В целях п.1.1 ст. 269 НК РФ устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам (п.1.2 ст. 269 НК РФ):

**1) по долговым обязательствам, оформленным в рублях:**

- по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и возникшему в результате сделки, **признаваемой контролируемой** в соответствии с п.2 ст. 105.14 НК РФ - **от 75 до 125 процентов ключевой ставки ЦБ РФ**;

- по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и не указанному в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, - **от 75 до 125 процентов ключевой ставки ЦБ РФ**;

**2) по долговому обязательству, оформленному в евро**, - от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR) в евро, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки EURIBOR в евро, увеличенной на 7 процентных пунктов;

3) по долговому обязательству, оформленному **в китайских юанях**, - от Шанхайской межбанковской ставки предложения (SHIBOR) в китайских юанях, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки SHIBOR в китайских юанях, увеличенной на 7 процентных пунктов;

4) по долговому обязательству, оформленному **в фунтах стерлингов**, - от ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 7 процентных пунктов;

5) по долговому обязательству, оформленному **в швейцарских франках** или **японских йенах**, - от ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 2 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 5 процентных пунктов;

6) по долговому обязательству, оформленному **в иных валютах**, не указанных выше, - от ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов.

В целях применения п.1.2 ст. 269 НК РФ (п.1.3 ст. 269 НК РФ):

1) в отношении долговых обязательств, по которым **ставка является фиксированной и не изменяется** в течение всего срока действия долгового обязательства, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства**;

2) в отношении иных долговых обязательств, не указанных в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действующая на дату признания доходов (расходов) в виде процентов в соответствии с главой 25 НК РФ**;

3) в отношении **интервалов предельных значений процентных ставок** по долговым обязательствам, установленных пп.2-6 п.1.2 ст. 269 НК РФ, принимается ставка ЛИБОР (ставка EURIBOR, ставка SHIBOR) **на срок, в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства**, указанного в п.1.1 ст. 269 НК РФ.

Сумма дохода в виде **процентов по долговым обязательствам** учитывается в аналитическом учете в соответствии с условиями договора, исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде на дату признания доходов на основании выписки о движении денежных средств Общества по банковскому счету.

При этом Общество в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов по долговым обязательствам, отражает в составе доходов сумму процентов, **причитающуюся к получению на конец месяца**.

В случае **изменения условий обязательства**, оформленного надлежащим образом, проценты подлежат начислению в доходах налогоплательщика с учетом таких изменений. При этом если в соответствии с условиями долгового обязательства проценты в течение определенного периода времени на сумму обязательства не начисляются, в составе доходов для целей налогообложения прибыли такие суммы в течение указанного периода также могут не учитываться.

При **прекращении долгового обязательства** начисление процентов в налоговом учете прекращается.

В случае расторжения Обществом – займодавцем договора займа **в одностороннем порядке** доход в виде срочных процентов для целей налогообложения прибыли начисляется **до момента направления соответствующего уведомления заемщику**.

При **досрочном погашении долгового обязательства** проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

В общем порядке, проценты по всем видам заимствования признаются в составе внереализационных доходов (расходов) **равномерно в течение всего срока действия договора вне зависимости от наступления срока фактической уплаты процентов на конец каждого месяца пользования предоставленными (полученными) денежными средствами**.

Моментом признания доходов в виде процентов по долговым обязательствам являются следующие даты:

- если срок действия договора ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – дата фактического получения процентов на расчетный счет;

- если срок действия договора не ограничен текущим отчетным (налоговым) периодом – последний день соответствующего отчетного периода (п.6 ст. 271 НК РФ). При этом доход определяется самостоятельно как доля предусмотренного условиями договора дохода, приходящегося на соответствующий квартал.

- в случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) до истечения отчетного периода – дата прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) (п. 6 ст. 271 НК РФ). Проценты при этом определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки и фактического времени пользования заемными средствами.

**Проценты по договорам банковского счета**

Порядок начисления и выплаты процентов за пользование банком денежными средствами, находящимися на счете, регламентирован статьей 852 ГК РФ.

**Проценты, уплачиваемые банком по договору банковского счета**, включаются Обществом в налоговую базу на основании выписки о движении денежных средств по банковскому счету налогоплательщика.

Если договором обслуживания банковского счета не предусмотрено осуществление расчетов по оплате услуг банка при проведении каждой расчетно-кассовой операции, то **датой получения дохода признается последнее число отчетного месяца** (п.2 ст. 328 НК РФ).

#### **Проценты по договору банковского вклада**

Порядок начисления и выплаты процентов на банковский вклад регламентирован статьей 838 ГК РФ.

Проценты, полученные Обществом от размещения денежных средств на депозитном счете в банке, включаются в налоговую базу на основании договора банковского вклада **равномерно в течение срока действия указанного договора**.

#### **Проценты по ценным бумагам**

Понятие и виды ценных бумаг определены ст. 142 – 143 ГК РФ. В частности, к ним относятся: государственная облигация, облигация, вексель, чек, депозитный и сберегательный сертификаты, банковская сберегательная книжка на предъявителя, коносамент, акция, приватизационные ценные бумаги и другие документы, которые законами о ценных бумагах или в установленном ими порядке отнесены к числу ценных бумаг.

Согласно п.1 и п.4 ст. 328 НК РФ сумма дохода в виде процентов по условиям выпуска (передачи, продажи) векселя исходя из установленных долговых обязательств доходности и срока действия обязательства в отчетном периоде признается на конец каждого месяца.

По договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов **на конец каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) его выплаты, предусмотренных договором**.

В случае, если договором займа или иным аналогичным договором (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами) предусмотрено, что исполнение обязательства по такому договору зависит от стоимости (или иного значения) базового актива с начислением в период действия договора фиксированной процентной ставки, доходы, начисленные исходя из этой фиксированной ставки, признаются на **последнее число каждого месяца соответствующего отчетного (налогового) периода**, а доходы, фактически полученные исходя из сложившейся стоимости (или иного значения) базового актива, признаются на дату исполнения обязательства по этому договору.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) в течение календарного месяца доход признается полученным и включается в состав соответствующих доходов **на дату прекращения действия договора (погашения долгового обязательства)** (п. 6 ст. 271 НК РФ).

#### **11.4.2. Доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав**

В соответствии с п.8 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы в виде безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав**.

Пунктом 2 ст. 248 НК РФ определено, что имущество считается полученным безвозмездно, если получение этого имущества не связано с возникновением у получателя обязанности передать имущество (имущественные права) передающему лицу (выполнить для передающего лица работы, оказать передающему лицу услуги).

#### **Исключением являются следующие доходы общества:**

##### **4) в виде имущества, полученного Обществом безвозмездно (пп.11 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- от организации, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) передающей организации;
- от организации, если УК передающей стороны более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) Общества и на день передачи имущества Общество владеет на праве собственности указанным вкладом (долей) в УК. При этом в случае, если передающая сторона является иностранной организацией, указанные доходы не учитываются, если государство местонахождения передающей стороны не включено в перечень государств и территорий, утверждаемый Минфином России в соответствии с пп.1 п.3 ст. 284 НК РФ;
- от физического лица, если УК Общества более чем на 50 процентов состоит из вклада (доли) этого физического лица.

При этом полученное имущество не признается доходом для целей налогообложения **только в том случае, если в течение одного года со дня его получения указанное имущество (за исключением денежных средств) не передается третьим лицам**.

##### **5) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений (если Общество выступает арендодателем или ссудополучателем) (пп.32 п.1 ст. 251 НК РФ):**

- арендованного имущества, произведенных арендатором;
- предоставленных по договору безвозмездного пользования объектов основных средств, произведенных организацией-ссудополучателем.

При этом не имеет значения факт получения согласия арендодателя на осуществление неотделимых улучшений и факт компенсации указанных расходов арендатору.

**б) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав в размере их денежной оценки, которые переданы Обществу в целях увеличения чистых активов, в том числе путем формирования добавочного капитала и (или) фондов, соответствующими акционерами или участниками (пп.3.4 п.1 ст. 251 НК РФ).**

Данное правило распространяется также на следующие случаи увеличения чистых активов Общества:

- когда происходит одновременное уменьшение либо прекращение его обязательств перед соответствующими акционерами или участниками;
- если такое увеличение чистых активов происходит в соответствии с положениями, предусмотренными законодательством РФ или положениями учредительных документов Общества;
- если такое увеличение чистых активов явилось следствием волеизъявления акционера или участника Общества;
- восстановления в составе нераспределенной прибыли Общества не востребовавшихся акционерами или участниками Общества дивидендов либо части распределенной прибыли Общества.

При получении имущества (работ, услуг) безвозмездно **оценка доходов осуществляется исходя из рыночных цен**, определяемых с учетом положений ст. 105.3 НК РФ, но не ниже определяемой остаточной стоимости в налоговом учете - по амортизируемому имуществу и не ниже затрат на производство (приобретение) в налоговом учете - по иному имуществу (выполненным работам, оказанным услугам).

Информация о ценах должна быть подтверждена Обществом - получателем имущества (работ, услуг) документально или путем проведения независимой оценки.

**Моментом признания внереализационных доходов в виде безвозмездно полученных ценностей являются следующие даты:**

- для безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) – дата подписания сторонами акта приема-передачи имущества (приемки-сдачи работ, услуг) – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных денежных средств – дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) Общества – пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ;
- для безвозмездно полученных имущественных прав – дата подписания договора о безвозмездной передаче – пп.1 п.4 ст. 271 НК РФ.

#### **11.4.3. Доходы прошлых лет, выявленные в отчетном (налоговом) периоде**

Согласно п.10 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам Общества относятся **доходы прошлых лет** (истекших налоговых периодов), **выявленные в отчетном (налоговом) периоде**.

В соответствии с пп.6 п. 4 ст. 271 НК РФ моментом признания дохода прошлых лет является **дата выявления дохода (получения и (или) обнаружения документов, подтверждающих наличие дохода)**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие дохода, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

#### **11.4.4. Доходы в виде стоимости полученных материалов или иного имущества при ремонте, реконструкции и ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств**

Пункт 13 ст. 250 НК РФ к **внереализационным** относит доходы в виде **стоимости полученных материалов или иного имущества** при демонтаже или разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации основных средств.

При этом, в перечне внереализационных доходов, содержащемся в ст. 250 НК РФ, такой вид доходов, как стоимость материалов, полученных в результате ремонта или реконструкции основных средств, не поименован.

Учитывая **экономическую тождественность этих доходов**, стоимость материалов или иного имущества, полученного в результате проведения ремонта или реконструкции основных средств, которое не выводится из эксплуатации, является внереализационным доходом, подлежащим включению в налоговую базу по налогу.

Указанные внереализационные доходы включаются в доходы Общества исходя из цены сделки с учетом положений ст. 105.3 НК РФ (п.5 ст. 274 НК РФ).

Датой получения такого дохода признается **дата составления акта ликвидации амортизируемого имущества, оформленного в соответствии с требованиями к бухгалтерскому учету** и учетной политикой Общества в целях бухгалтерского учета (пп.8 п.4 ст. 271 НК РФ).

#### **11.4.5. Доходы в виде сумм кредиторской задолженности, списанной в связи с истечением**



#### **срока исковой давности или по другим основаниям**

Согласно п.18 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной **в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям**.

Исключением являются доходы в виде сумм кредиторской задолженности Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ.

Решение о списании такой задолженности принимается:

- по федеральным налогам и сборам – Правительством РФ (Приказ ФНС России от 19.08.2010 № ЯК-7-8/393@);
- по региональным и местным налогам и сборам – исполнительными органами субъектов РФ и местного самоуправления.

Суммы кредиторской задолженности **списываются по каждому обязательству только на основании следующих документов:**

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);
- письменного обоснования (с приложением копий документов, основание списания);
- приказа (распоряжения) руководителя Общества (п.78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).

Положения ст. 250 НК РФ и ст. 11 Закона № 402-ФЗ предусматривают обязанность Общества своевременно провести инвентаризацию обязательств и отнести подлежащие списанию суммы кредиторской задолженности в состав внереализационных доходов **в определенный налоговый (отчетный) период, а не в произвольно выбранный налогоплательщиком налоговый (отчетный) период**.

В соответствии с пп.5 п.4 ст. 271 НК РФ списанная кредиторская задолженность (включая суммы НДС, полученного от кредитора) включается в обязательном порядке во внереализационные доходы Общества **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании**.

При этом такой приказ (распоряжение) **издается Обществом в том отчетном (налоговом) периоде, в котором наступило законное основание для списания**.

#### **11.4.6. Доходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты**

Доход, полученный от реализации (покупки) валюты в соответствии с п.2 ст. 250 НК РФ в налоговом учете включается в состав внереализационных доходов.

При продаже иностранной валюты по курсу выше, чем официальный курс ЦБ РФ, или при покупке валюты по курсу ниже официального курса, возникают положительные курсовые разницы.

Покупка валюты может быть осуществлена Обществом в следующих случаях:

- при заключении импортного контракта;
- в случае направления сотрудника в командировку за рубеж;
- при наличии представительства Общества за границей;
- для оплаты банку комиссионного вознаграждения за продажу и покупку валюты
- и др.

Датой признания доходов от продажи (покупки) иностранной валюты является **день перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.10 п.4 ст. 271 НК РФ).

#### **11.4.7. Прочие доходы в виде курсовой разницы**

Согласно п.11 ст. 250 НК РФ к внереализационным доходам налогоплательщика относятся доходы в виде положительной курсовой разницы, за исключением положительной курсовой разницы, возникающей от переоценки выданных (полученных) авансов.

В целях налогообложения прибыли положительной курсовой разницей признается:

- курсовая разница, возникающая при **дооценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований**, выраженных в иностранной валюте;
- курсовая разница, возникающая при **уценке обязательств**, выраженных в иностранной валюте.

Указанные выше положения применяются, если дооценка или уценка производится в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного ЦБ РФ, либо с изменением курса иностранной валюты (условных денежных единиц) к рублю РФ, установленного законом или соглашением сторон, если выраженная в этой иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимость требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, определяется по курсу, установленному законом или соглашением сторон соответственно.

Согласно п.8 ст. 271 НК РФ доходы, выраженные в иностранной валюте, для целей

налогообложения пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату признания соответствующего дохода.**

Требования (обязательства), стоимость которых выражена в иностранной валюте, имущество в виде валютных ценностей пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ, на наиболее раннюю из следующих дат:

- дату перехода права собственности при совершении операций с таким имуществом, прекращения (исполнения) обязательств и требований;
- последнее число текущего месяца.

Если при пересчете выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимости требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, применяется иной курс иностранной валюты, установленный законом или соглашением сторон, пересчет доходов, требований (обязательств) производится по такому курсу.

В случае получения аванса, задатка доходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу, установленному ЦБ РФ **на дату получения аванса, задатка** (в части, приходящейся на аванс, задаток).

#### **11.4.8. Доходы от долевого участия в других организациях**

Доходы Общества **от долевого участия в других организациях** (за исключением дохода, направляемого на оплату дополнительных акций (долей), размещаемых среди акционеров (участников) Общества) относятся к внереализационным в соответствии с п.1 ст.250 НК РФ.

Доходом от долевого участия в других организациях признаются **дивиденды.**

Ст. 43 НК РФ установлено, что к дивидендам относится любой доход, полученный акционером (участником) при распределении прибыли, остающейся после уплаты налогов, по акциям (долям), принадлежащим этому акционеру, пропорционально его доле в УК этой организации, а также любые доходы, получаемые из источников за пределами РФ, **относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательством иностранных государств.**

Ст. 275 НК РФ установлены особенности определения налоговой базы по доходам, полученным от долевого участия в других организациях, для следующих случаев:

- если источником дохода является российская организация;
- если источником дохода является иностранная организация.

Согласно пп.2 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций является **дата поступления денежных средств на расчетный счет Общества.**

#### **11.4.9. Доходы в виде сумм, признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, сумм возмещения убытков или ущерба**

Согласно п.3 ст. 250 НК РФ в состав внереализационных доходов включаются штрафы, пени и иные санкции за нарушение договорных обязательств, признанные должником или подлежащие уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, а также полученные суммы возмещения убытков или ущерба. Причитающиеся суммы отражаются Обществом в соответствии с условиями договора (ст. 317 НК РФ).

При этом в случае, если **условиями договора не установлен размер штрафных санкций или возмещения убытков**, у Общества **не возникает обязанности для начисления внереализационных доходов по этому виду доходов.**

При взыскании долга в судебном порядке обязанность по начислению этого внереализационного дохода у налогоплательщика возникает **на основании решения суда, вступившего в законную силу.**

Согласно п.1 ст. 330 ГК РФ штрафы и пени являются формами **неустойки** и регулируются §2 Главы 23 ГК РФ. К иным санкциям относятся **проценты за пользование чужими денежными средствами** (ст. 395 ГК РФ).

Доходы в виде санкций за нарушение условий договора учитываются для целей налогообложения прибыли Общества в случае, если:

- контрагент нарушил условия заключенного договора;
- в договоре установлен порядок определения размера штрафных санкций;
- штрафные санкции признаны должником либо подлежат уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу.

Согласно пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда.**

Согласно п.2 ст. 15 ГК РФ **к убыткам относятся:**

- затраты для восстановления своего нарушенного права;
- реальный ущерб от утраты или повреждения имущества;
- упущенная выгода (неполученный доход).

Порядок определения убытков (включая упущенную выгоду) установлен ст. 393 ГК РФ.

В состав сумм возмещения убытков или ущерба включаются в полном объеме следующие виды

#### доходов:

- страховое возмещение (выплата), полученное от страховой компании по договору страхования имущества (определяется либо в сумме его действительной стоимости на момент страхового случая, либо в размере поврежденных элементов имущества (без учета стоимости остатков имущества, пригодных к использованию или восстановлению)).

- суммы убытков (ущерба), возмещаемые за причинение вреда Обществу (в том числе возмещаемые работниками Общества).

В соответствии с пп.4 п.4 ст. 271 НК РФ датой получения доходов в виде сумм возмещения убытков (ущерба) признается **дата признания сумм должником либо дата вступления в законную силу решения суда.**

#### **11.4.10. Доходы в виде стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации**

Согласно п.20 ст. 250 НК РФ к внереализационным относятся доходы в виде **стоимости излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации.**

Стоимость излишков МПЗ и прочего имущества, выявленных в результате инвентаризации, учитывается в составе внереализационных доходов **по рыночным ценам на дату их оприходования** (п.5–6 ст. 274 НК РФ).

### **11.5. Внереализационные расходы**

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и (или) реализацией.

Перечень таких расходов определен ст. 265 НК РФ и является открытым.

#### **11.5.1. Расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида**

В соответствии с пп.2 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида, в том числе процентов, начисленных по ценным бумагам и иным обязательствам, выпущенным (эмитированным) Обществом.

При этом **расходом признаются проценты по долговым обязательствам любого вида** вне зависимости от характера предоставленного кредита или займа (текущего и (или) инвестиционного) (п.1 ст. 269 НК РФ):

- кредиты (ст. 819 ГК РФ),
- товарные кредиты (ст. 822 ГК РФ),
- коммерческие кредиты (ст. 823 НК РФ),
- займы (ст. 807 ГК РФ),
- иные заимствования независимо от способа их оформления.

Расходом признается **только сумма процентов, начисленных за фактическое время пользования заемными средствами** (фактическое время нахождения указанных ценных бумаг у третьих лиц) и первоначальной доходности, установленной эмитентом (заимодавцем) в условиях эмиссии (выпуска, договора), но не выше фактической.

Особенности налогообложения процентов по долговым обязательствам и ценным бумагам регламентированы ст. 269 НК РФ.

По долговым обязательствам любого вида расходом признаются проценты, **исчисленные исходя из фактической ставки**, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Предельная величина процентов, подлежащих включению в состав расходов по налогу на прибыль организаций в период **с 1 декабря 2014 года по 31 декабря 2014 года** принимается равной ставке процента, установленной соглашением сторон, но **не превышающей ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 3,5 раза**, при оформлении долгового обязательства **в рублях** (п.2 ст. 2.6 федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ).

#### **Порядок учета процентов по контролируемым сделкам**

По долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ **контролируемыми сделками**, доходом (расходом) признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ, если иное не установлено ст. 269 НК РФ.

Согласно п.1.1 ст. 269 НК РФ по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, **признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой сделкой**, налогоплательщик вправе признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка менее максимального значения интервала предельных значений, установленного п.1.2 ст. 269 НК РФ.

При несоблюдении указанных выше условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, **признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками**, расходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

В целях п.1.1 ст. 269 НК РФ устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам (п.1.2 ст. 269 НК РФ):

- 1) по долговым обязательствам, оформленным в рублях:
  - по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и возникшему в результате сделки, **признаваемой контролируемой** в соответствии с п.2 ст. 105.14 НК РФ - **от 75 до 125 процентов ключевой ставки ЦБ РФ**;
  - по долговому обязательству, оформленному **в рублях** и не указанному в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, - **от 75 до 125 процентов ключевой ставки ЦБ РФ**;
- 2) по долговому обязательству, оформленному **в евро**, - от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR) в евро, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки EURIBOR в евро, увеличенной на 7 процентных пунктов;
- 3) по долговому обязательству, оформленному **в китайских юанях**, - от Шанхайской межбанковской ставки предложения (SHIBOR) в китайских юанях, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки SHIBOR в китайских юанях, увеличенной на 7 процентных пунктов;
- 4) по долговому обязательству, оформленному **в фунтах стерлингов**, - от ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в фунтах стерлингов, увеличенной на 7 процентных пунктов;
- 5) по долговому обязательству, оформленному **в швейцарских франках** или **японских йенах**, - от ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 2 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в соответствующей валюте, увеличенной на 5 процентных пунктов;
- 6) по долговому обязательству, оформленному **в иных валютах**, не указанных выше, - от ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 4 процентных пункта, до ставки ЛИБОР в долларах США, увеличенной на 7 процентных пунктов.

#### **Применяемые ставки**

В целях применения п.1.2 ст. 269 НК РФ (п.1.3 ст. 269 НК РФ):

- 1) в отношении долговых обязательств, по которым **ставка является фиксированной и не изменяется** в течение всего срока действия долгового обязательства, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действовавшая на дату привлечения** денежных средств или иного имущества в виде долгового обязательства;
- 2) в отношении иных долговых обязательств, не указанных в предыдущем абзаце настоящей Учетной политики, под ключевой ставкой ЦБ РФ (ставкой ЛИБОР, ставкой EURIBOR, ставкой SHIBOR) понимается **соответствующая ставка, действующая на дату признания доходов (расходов) в виде процентов в соответствии с главой 25 НК РФ**;
- 3) в отношении **интервалов предельных значений процентных ставок** по долговым обязательствам, установленных пп.2-6 п.1.2 ст. 269 НК РФ, принимается ставка ЛИБОР (ставка EURIBOR, ставка SHIBOR) **на срок, в наибольшей степени соответствующий сроку долгового обязательства**, указанного в п.1.1 ст. 269 НК РФ.

#### **Контролируемая задолженность**

Понятие контролируемой задолженности установлено п.2 ст. 269 НК РФ.

Контролируемая задолженность перед иностранной организацией возникает в следующих случаях выплаты процентных доходов Обществом при наличии непогашенной задолженности:

- по долговому обязательству перед иностранной организацией, прямо или косвенно владеющей более 20% уставного (складочного) капитала (фонда) этой российской организации;
- по долговому обязательству перед российской организацией, признаваемой в соответствии с законодательством Российской Федерации аффилированным лицом указанной иностранной организации;
- по долговому обязательству, в отношении которого такое аффилированное лицо и (или) непосредственно эта иностранная организация выступают поручителем, гарантом или иным образом обязуются обеспечить исполнение долгового обязательства российской организации.

При наличии контролируемой задолженности Общество обязано **на последнее число каждого отчетного (налогового) периода** рассчитывать предельную величину процентов, учитываемых при налогообложении прибыли, в следующем порядке:

7. На основании данных бухгалтерского учета Общества **определяется величина собственного капитала** как разница между итоговой строкой бухгалтерского баланса и суммой итоговых строк разделов бухгалтерского баланса IV «Долгосрочные обязательства» и V «Краткосрочные обязательства». При этом в расчет не принимаются суммы долговых обязательств в виде задолженности по налогам и сборам, включая текущую задолженность по уплате налогов и сборов, суммы отсрочек, рассрочек и инвестиционного налогового кредита.

8. Рассчитанная величина собственного капитала **сравнивается с суммой непогашенной контролируемой задолженности**.

Если размер непогашенной контролируемой задолженности более чем в 3 раза превышает величину собственного капитала, то при определении предельной величины применяются правила, указанные в пунктах 3 – 5 настоящего подраздела.

В обратном случае при включении процентов по долговым обязательствам в налогооблагаемую базу применяются общие положения (п.1 – 1.3 ст. 269 НК РФ).

В случае изменения соотношения контролируемой задолженности и собственного капитала российской организации в последующем отчетном периоде по сравнению с предыдущим отчетным периодом **пересчет расходов в виде процентов за предыдущий отчетный период не производится.**

**9. Рассчитывается коэффициент капитализации** путем деления величины непогашенной контролируемой задолженности на величину собственного капитала, соответствующую доле прямого или косвенного участия этой иностранной организации в УК Общества, и деления полученного результата на три.

Коэффициент капитализации определяется отдельно применительно к непогашенной контролируемой задолженности **перед каждым лицом**, в отношении которого имеется долговое обязательство.

**10.** Рассчитывается предельная величина процентов, признаваемых для целей налогообложения прибыли, путем деления суммы процентов, начисленных Обществом в каждом отчетном (налоговом) периоде по контролируемой задолженности, на коэффициент капитализации.

**Предельная величина признаваемых расходом процентов** по контролируемой задолженности (ПП) определяется по формуле:

$$ПП = ПО / КК,$$

где:

**ПО** – общая сумма начисленных процентов по контролируемой задолженности,

**КК** – коэффициент капитализации, рассчитываемый на последнюю отчетную дату соответствующего отчетного (налогового) периода.

**Коэффициент капитализации** определяется по формуле:

$$КК = НКЗ / СК * ДУ / 3,$$

где:

**НКЗ** - сумма непогашенной контролируемой задолженности;

**СК** - размер собственного капитала Общества;

**ДУ** - доля участия иностранного лица в деятельности Общества.

**11.** В состав расходов включаются проценты по контролируемой задолженности, рассчитанные в соответствии с пунктами 3 – 4 настоящего подраздела, но не более фактически начисленных процентов.

**12.** Положительная разница между начисленными процентами и рассчитанными предельными процентами приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность, и облагается налогом в соответствии с **разделами 1.4 и 2.3.9** настоящей Учетной политики (источником дохода является Общество).

В случае если **величина собственного капитала** Общества, используемая для расчета коэффициента капитализации, **отрицательна либо равна нулю** проценты в полном объеме не учитываются при налогообложении прибыли.

**Переквалификация процентов в дивиденды**

Согласно п.4 ст. 269 НК РФ положительная разница между начисленными процентами и предельными процентами, исчисленными в соответствии с порядком, установленным п.2 ст. 269 НК РФ, приравнивается в целях налогообложения к дивидендам, уплаченным иностранной организации, в отношении которой существует контролируемая задолженность.

В случае если **величина собственного капитала** Общества, используемая для расчета коэффициента капитализации, **отрицательна либо равна нулю вся сумма начисленных процентов приравнивается к дивидендам.**

В то же время, следует учитывать, что налогообложение у источника доходов, **выплачиваемых российским организациям в виде процентов по долговым обязательствам, оформленным договором займа с российскими организациями, НК РФ не предусмотрено.**

Так как источником дохода в виде дивидендов является Общество – российская организация, **Общество признается налоговым агентом** и определяет сумму налога с учетом положений, предусмотренных п.2 ст. 275 НК РФ.

**Налоговый учет процентов по долговым обязательствам**

Порядок ведения налогового учета расходов в виде процентов по долговым обязательствам закреплен в ст. 328 НК РФ.

Общество на основании аналитического учета внереализационных расходов ведет расшифровку расходов в виде процентов по ценным бумагам, по договорам займа, кредита, и (или) иным образом оформленным долговым обязательствам.

При этом в аналитическом учете Общество самостоятельно отражает сумму расходов в сумме причитающихся в соответствии с условиями указанных договоров (а по ценным бумагам - в соответствии



с условиями эмиссии, по векселям - условиями выпуска или передачи (продажи)) процентов **отдельно по каждому виду долгового обязательства** с учетом ст. 269 НК РФ.

Сумма расхода в виде процентов по долговым обязательствам учитывается в аналитическом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового обязательства в отчетном периоде **на дату признания расходов**.

Общество в аналитическом учете **на основании справок ответственного лица**, которому поручено ведение учета расходов по долговым обязательствам, обязано отразить в составе расходов сумму процентов, причитающуюся к выплате на конец месяца.

При досрочном погашении долгового обязательства проценты определяются исходя из предусмотренной условиями договора процентной ставки с учетом положений ст. 269 НК РФ и фактического времени пользования заемными средствами.

#### **Момент признания расходов в виде процентов по долговым обязательствам**

Согласно п.8 ст. 272 НК РФ по договорам займа или иным аналогичным договорам (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами), срок действия которых приходится более чем на один отчетный (налоговый) период **расход признается осуществленным** и включается в состав соответствующих расходов **на конец каждого месяца** соответствующего отчетного (налогового) периода независимо от даты (сроков) таких выплат, предусмотренных договором.

В случае, если договором займа или иным аналогичным договором (включая долговые обязательства, оформленные ценными бумагами) предусмотрено, что исполнение обязательства по такому договору зависит от стоимости (или иного значения) базового актива с начислением в период действия договора фиксированной процентной ставки, расходы, начисленные исходя из этой фиксированной ставки, **признаются на последнее число каждого месяца** соответствующего отчетного (налогового) периода, а расходы, фактически понесенные исходя из сложившейся стоимости (или иного значения) базового актива, признаются на дату исполнения обязательства по этому договору.

В случае прекращения действия договора (погашения долгового обязательства) **в течение календарного месяца** расход признается осуществленным и включается в состав соответствующих расходов **на дату прекращения действия договора** (погашения долгового обязательства).

#### **11.5.2. Расходы, связанные с обслуживанием приобретенных ценных бумаг**

Согласно пп.4 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы, связанные с **обслуживанием приобретенных Обществом ценных бумаг**.

К ним относятся:

- оплата услуг реестродержателя, депозитария;
- расходы по оплате брокерских и депозитарных услуг, связанных с обслуживанием приобретенных ценных бумаг;
- расходы, связанные с получением информации в соответствии с законодательством РФ;
- другие аналогичные расходы.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги), в виде иных подобных расходов.

#### **11.5.3. Расходы в виде курсовой разницы при покупке (продаже) валюты**

Согласно пп.6 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной (положительной) разницы, образующейся вследствие **отклонения курса продажи (покупки) иностранной валюты от официального курса ЦБ РФ**, установленного на дату перехода права собственности на иностранную валюту.

Датой осуществления таких расходов признается **дата перехода права собственности на иностранную валюту** (пп.9 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### **11.5.4. Прочие расходы в виде курсовой разницы**

Согласно пп.5 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде отрицательной курсовой разницы, за исключением отрицательной курсовой разницы, возникающей от переоценки выданных (полученных) авансов.

Отрицательной курсовой разницей в целях налогообложения признается курсовая разница, возникающая при уценке имущества в виде валютных ценностей (за исключением ценных бумаг, номинированных в иностранной валюте) и требований, стоимость которых выражена в иностранной валюте, или при дооценке обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, если указанная уценка или дооценка производится в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю РФ, установленного ЦБ РФ, либо с изменением курса иностранной валюты (условных денежных единиц) к рублю РФ, установленного законом или соглашением сторон, если выраженная в этой иностранной валюте (условных денежных единицах) стоимость требований (обязательств), подлежащих оплате в рублях, определяется по курсу, установленному законом или соглашением сторон соответственно.

В соответствии с пп.6 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных расходов признается последнее число месяца, в котором осуществлялась переоценка.

#### **11.5.5. Расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств и на списание нематериальных активов**

Согласно пп.8 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы:

- на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на списание нематериальных активов, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации (в случаях, когда амортизация начисляется линейным методом);
- на ликвидацию объектов незавершенного строительства и иного имущества, монтаж которого не завершен (расходы на демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества);
- на охрану недр и другие аналогичные работы.

Дата признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов определяется в соответствии с положениями ст. 272 НК РФ в зависимости от их вида.

#### **11.5.6. Судебные расходы и арбитражные сборы**

Согласно пп.10 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам относятся **арбитражные сборы**, а также **судебные расходы**.

Ст. 101 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее – АПК РФ) установлено, что судебные расходы состоят из **государственной пошлины** и **судебных издержек**, связанных с рассмотрением дела арбитражным судом.

Датой признания в налоговом учете указанных внереализационных расходов является:

- дата начисления для расходов в виде арбитражных сборов и государственных пошлин (пп.1 п.7 ст. 272 НК РФ);
- дата осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления налогоплательщику документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для прочих судебных расходов (пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ).

#### **11.5.7. Расходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств**

Согласно пп.13 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба.

В соответствии с пп.8 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается **дата их признания Обществом** в качестве должника либо **дата вступления в законную силу решения суда**.

#### **11.5.8. Расходы в виде сумм налогов, относящихся к поставленным МПЗ, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде**

Согласно пп.14 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы в виде сумм налогов**, относящихся к поставленным материально-производственным запасам, работам, услугам, если кредиторская задолженность (обязательства перед кредиторами) по такой поставке списана в отчетном периоде в соответствии с п.18 ст. 250 НК РФ (Раздел 8.1.5 настоящей Учетной политики).

В соответствии с п.1 ст. 272 НК РФ расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми **в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся**.

Таким образом, расходы в виде сумм налогов включаются во внереализационные расходы в том отчетном (налоговом) периоде, в котором было осуществлено списание соответствующей кредиторской задолженности по поставленным запасам, работам, услугам.

#### **11.5.9. Расходы на услуги банков**

Согласно пп.15 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся **расходы на услуги банков**.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде сумм комиссионных сборов.

#### **11.5.10. Расходы на проведение собрания участников**

Согласно пп.16 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным относятся расходы на проведение собраний участников.

К ним относятся:

- расходы, связанные с арендой помещений;
- расходы, связанные подготовкой и рассылкой необходимой для проведения собраний информации;

- расходы Общества на публикацию в официальном печатном органе и размещение в сети Интернет информации о собрании акционеров и его итогах;
- расходы на оплату услуг регистратора, осуществляющего функции счетной комиссии, непосредственно связанные с проведением собраний акционеров;
- расходы на обеспечение безопасности при проведении собрания участников Общества;
- иные расходы, непосредственно связанные с проведением собрания.

Перечень расходов на проведение общих собраний акционеров (участников) является **открытым**. Таким образом, в составе указанных расходов Общество вправе учесть другие обоснованные и документально подтвержденные расходы, осуществленные им при подготовке, проведении общего собрания и подведении его итогов.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде:

- расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);
- арендных платежей за арендуемое имущество;
- иных подобных расходов.

#### **11.5.11. Расходы на вознаграждение поручителя, не являющегося банком**

Общество учитывает в составе внереализационных расходов **расходы на вознаграждение, выплаченное поручителю**, на основании пп.20 п.1 ст.265 НК РФ.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ датой осуществления указанных внереализационных расходов признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода.

#### **11.5.12. Прочие внереализационные расходы**

Согласно пп.20 п.1 ст. 265 НК РФ к внереализационным могут относиться кроме вышеперечисленных **прочие обоснованные расходы**, т.е. расходы, не связанные с производством и реализацией и удовлетворяющие критериям, установленным ст. 252 НК РФ (экономически обоснованные и документально подтвержденные).

Момент признания таких расходов определяется ст. 272 НК РФ.

#### **11.5.13. Убытки**

##### **11.5.13.1. Перенос убытка на будущее**

Общество вправе уменьшить налоговую базу текущего отчетного (налогового) периода на всю сумму полученного в предыдущем налоговом периоде (предыдущих налоговых периодах) убытка (убытков), исчисленного в соответствии с главой 25 НК РФ, или на часть этой суммы с учетом норм ст. 283 НК РФ.

Общество вправе осуществлять перенос убытка на будущее **в течение десяти лет**, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток (п.2 ст. 273 НК РФ).

Убыток, не перенесенный на ближайший следующий год, может быть перенесен целиком или частично на следующий год из последующих девяти лет.

Если Обществом понесены убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущее **производится в той очередности, в которой они понесены**.

Общество **обязано хранить документы**, подтверждающие объем понесенного убытка в течение всего срока, когда он уменьшает налоговую базу текущего налогового периода на суммы ранее полученных убытков.

##### **11.5.13.2. Убытки прошлых лет, выявленные в отчетном периоде**

Согласно пп.1 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки прошлых налоговых периодов, выявленные в текущем отчетном (налоговом) периоде.

В случае, если при обнаружении расходов прошлых лет **определить период возникновения расходов невозможно**, то сумма расходов включается в состав внереализационных расходов **текущего** отчетного (налогового) периода. Уточненная Декларация при этом **не формируется**.

Дата получения (обнаружения) документов, подтверждающих наличие расходов, в обязательном порядке **должна быть зафиксирована бухгалтером на этих документах**.

##### **11.5.13.3. Убытки в виде суммы безнадежных долгов**

Согласно пп.2 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки в виде суммы безнадежных долгов**.

Обязательным условием включения такого убытка во внереализационные расходы Общества является **признание долга безнадежным** в соответствии с критериями, установленными п.2 ст. 266 НК РФ.

В соответствии с указанной нормой безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются следующие:

- долги перед Обществом, по которым **истек установленный срок исковой давности**;

(общий срок исковой давности установлен статьей 196 ГК РФ и составляет три года);

- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено **вследствие невозможности его исполнения**;
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено **на основании акта государственного органа**;
- долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании **ликвидации организации**;
- долги, невозможность взыскания которых подтверждена **постановлением судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства**, вынесенным в порядке, установленном Федеральным законом от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», в случае возврата взыскателю исполнительного документа по следующим основаниям:

- невозможно установить место нахождения должника, его имущества либо получить сведения о наличии принадлежащих ему денежных средств и иных ценностей, находящихся на счетах, во вкладах или на хранении в банках или иных кредитных организациях;

- у должника отсутствует имущество, на которое может быть обращено взыскание, и все принятые судебным приставом-исполнителем допустимые законом меры по отысканию его имущества оказались безрезультатными.

Суммы дебиторской задолженности списываются по каждому обязательству на основании следующих документов:

- данных проведенной инвентаризации (в порядке, установленном Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49);
- письменного обоснования (с приложением подтверждающих наличие такого основания документов);
- приказа (распоряжения) руководителя Общества.

Момент списания во внереализационные расходы безнадежных долгов с учетом положений главы 25 НК РФ, п.3 ст. 11 Закона № 402-ФЗ, а также правовой позиции КС РФ, сформулированной в постановлении от 28.10.1999 № 14-П, и ВАС РФ, Президиума ВАС РФ от 15.06.2010 № 1574/10, сформулированной в постановлении от 16.11.2004 № 6045/04, возникает **в том налоговом периоде, когда наступили обстоятельства**, с которыми налоговое законодательство связывает **право на уменьшение налогооблагаемой прибыли на сумму безнадежных долгов**.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ списанная дебиторская задолженность включается в обязательном порядке во внереализационные расходы (включая сумму НДС) **в последний день того отчетного (налогового) периода, в котором оформлен приказ (распоряжение) руководителя Общества о списании**.

Такой приказ (распоряжение) **издается в том отчетном (налоговом) периоде, в котором наступили обстоятельства, являющиеся основанием для списания** (истек срок исковой давности, состоялась ликвидация должника (на основании выписки из ЕГРЮЛ), издан соответствующий акт государственного органа, постановление судебного пристава-исполнителя об окончании исполнительного производства).

#### **11.5.13.4. Убытки по сделке уступки права требования**

Согласно пп.7 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются **убытки по сделке уступки права требования**.

1. Уступка Обществом в качестве продавца товаров (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу до наступления предусмотренного договором срока платежа по договору.

В данном случае в соответствии с п.1 ст. 279 НК РФ убытком признается **отрицательная разница** между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованных товаров (работ, услуг).

При этом размер убытка для целей налогообложения **не может превышать сумму процентов**, которую налогоплательщик уплатил бы **исходя из максимальной ставки процента, установленной для соответствующего вида валюты п.1.2 ст. 269 НК РФ**.

В случае, если сделка по уступке признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, фактическая цена такой сделки признается рыночной с учетом изложенного выше.

**Срок платежа по договору**, являющийся критерием для определения порядка учета убытков от уступки права требования для целей налогообложения прибыли, определяется на основании условий **соответствующего договора, действующего на дату уступки права требования**. Если такой срок был изменен до даты уступки права требования в соответствии с положениями главы 29 ГК РФ «Изменение и расторжение договора» (в том числе в одностороннем порядке), срок платежа определяется в соответствии с условиями договора с учетом внесенных в него изменений до даты уступки права требования.

2. Уступка Обществом в качестве продавца товара (работ, услуг), а также кредитора по долговому обязательству права требования долга третьему лицу после наступления предусмотренного договором срока платежа по договору.



В этом случае согласно п.2 ст. 279 НК РФ отрицательная разница между доходом от реализации права требования долга и стоимостью реализованного товара (работ, услуг) признается убытком по сделке уступки права требования, который включается в состав внереализационных расходов налогоплательщика на дату уступки права требования.

Если сделка по уступке права требования долга признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, цена такой сделки определяется с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

### **3. Дальнейшая реализация Обществом приобретенного права требования долга (реализация финансовых услуг)**

При дальнейшей реализации права требования долга налогоплательщиком (переуступке), купившим это право требования, указанная операция рассматривается как реализация финансовых услуг.

Пп.2.1 п.1 ст. 268 НК РФ установлено, что при реализации имущественных прав (долей, паев) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от такой операции на цену приобретения данных имущественных прав (долей, паев) и на сумму расходов, связанных с их приобретением и реализацией, если иное не предусмотрено п.9 ст. 309.1 НК РФ.

При реализации имущественного права, которое представляет собой право требования долга, налоговая база определяется с учетом положений, установленных ст. 279 НК РФ.

Таким образом, при реализации права требования налоговой база по указанной операции определяется в порядке, установленном ст. 268 НК РФ, с учетом особенностей ст. 279 НК РФ.

В соответствии с п.3 ст. 279 НК РФ доход (выручка) от реализации финансовых услуг определяется как стоимость имущества, причитающегося Обществу при **последующей уступке** права требования или **прекращении соответствующего обязательства**.

При этом при определении налоговой базы Общество **вправе уменьшить доход, полученный от реализации права требования, на сумму расходов по приобретению указанного права требования долга**.

Таким образом, **убыток** от последующей реализации приобретенного права требования долга рассчитывается как отрицательная разница между выручкой от реализации (погашения) права требования долга и ценой его приобретения и **может быть учтен в целях налогообложения**.

Если сделка по уступке права требования долга признается контролируемой согласно разделу V.1 НК РФ, цена такой сделки определяется с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

### **4. Налоговый учет процентов, пеней и штрафных санкций, передаваемых по договору уступки права требования долга.**

Ст. 384 ГК РФ определено, что к новому кредитору кроме права требования суммы основного долга могут перейти и **права, обеспечивающие исполнение обязательства**, а также другие связанные с требованием права, в том числе право на неуплаченные проценты.

При этом указанные суммы могут быть включены Обществом в стоимость задолженности по договору при определении налоговой базы при уступке права требования долга **только в том случае, если данные штрафные санкции были признаны должником или подлежат уплате на основании решения суда**, вступившего в законную силу.

### **11.5.13.5. Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций**

Согласно пп.6 п.2 ст. 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций.

Перечень чрезвычайных ситуаций **не является исчерпывающим**.

Поскольку в налоговом законодательстве не дано определения понятию «чрезвычайная ситуация», в силу п.1 ст. 11 НК РФ следует применять определения, данные Федеральным законом от 21.12.1994 № 68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера»:

**чрезвычайная ситуация** - это обстановка на определенной территории, сложившаяся в результате аварии, опасного природного явления, катастрофы, стихийного или иного бедствия, которые могут повлечь или повлекли за собой человеческие жертвы, ущерб здоровью людей или окружающей природной среде, значительные материальные потери и нарушение условий жизнедеятельности людей;

**зона чрезвычайной ситуации** - это территория, на которой сложилась чрезвычайная ситуация. Границы зон чрезвычайных ситуаций определяются назначенными в соответствии с законодательством РФ и законодательством субъектов РФ руководителями работ по ликвидации чрезвычайных ситуаций на основе классификации чрезвычайных ситуаций, установленной Правительством РФ, и по согласованию с исполнительными органами государственной власти и органами местного самоуправления, на территориях которых сложились чрезвычайные ситуации.

**ликвидация чрезвычайных ситуаций** - это аварийно-спасательные и другие неотложные работы, проводимые при возникновении чрезвычайных ситуаций и направленные на спасение жизни и сохранение здоровья людей, снижение размеров ущерба окружающей природной среде и материальных потерь, а также на локализацию зон чрезвычайных ситуаций, прекращение действия характерных для них опасных факторов. Таким образом, в рассматриваемой ситуации, поскольку произошло повреждение



контактных опор, троса, проводов, Обществом правомерно во избежание других аварий на железной дороге, остановки движения по железной дороге было проведено оперативное восстановление перегона, а затраты Общества, связанные с ликвидацией последствий чрезвычайной ситуации (восстановление перегона), списаны налогоплательщиком в качестве внереализационных расходов.

**Обязанности организаций** в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций:

9) планировать и осуществлять необходимые меры в области защиты работников организаций и подведомственных объектов производственного и социального назначения от чрезвычайных ситуаций;

10) планировать и проводить мероприятия по повышению устойчивости функционирования организаций и обеспечению жизнедеятельности работников организаций в чрезвычайных ситуациях;

11) обеспечивать создание, подготовку и поддержание в готовности к применению сил и средств по предупреждению и ликвидации чрезвычайных ситуаций, обучение работников организаций способам защиты и действиям в чрезвычайных ситуациях в составе невоенизированных формирований;

12) создавать и поддерживать в постоянной готовности локальные системы оповещения о чрезвычайных ситуациях;

13) обеспечивать организацию и проведение аварийно-спасательных и других неотложных работ на подведомственных объектах производственного и социального назначения и на прилегающих к ним территориях в соответствии с планами действий по предупреждению и ликвидации чрезвычайных ситуаций;

14) финансировать мероприятия по защите работников организаций и подведомственных объектов производственного и социального назначения от чрезвычайных ситуаций;

15) создавать резервы финансовых и материальных ресурсов для ликвидации чрезвычайных ситуаций;

16) предоставлять в установленном порядке информацию в области защиты населения и территорий от чрезвычайных ситуаций, а также оповещать работников организаций об угрозе возникновения или о возникновении чрезвычайных ситуаций.

Руководитель организации, на территории которой может возникнуть или возникла чрезвычайная ситуация, вводит режим повышенной готовности или чрезвычайной ситуации для органов управления и сил единой государственной системы предупреждения и ликвидации чрезвычайных ситуаций и принимает решение об установлении уровня реагирования и о введении дополнительных мер по защите от чрезвычайной ситуации работников данной организации и иных граждан, находящихся на ее территории.

**Для признания затрат для целей налогообложения необходимо:**

4) получить документальное подтверждение факта стихийного бедствия, чрезвычайной ситуации, пожара, аварии, выданное соответствующим государственным органом (учреждением) или органом местного самоуправления;

5) подтвердить, что соответствующее имущество находилось в зоне чрезвычайной ситуации, стихийного бедствия, пожара, аварии;

6) провести инвентаризацию имущества в установленном порядке.

В соответствии с пп.3 п.7 ст. 272 НК РФ **датой осуществления указанных внереализационных расходов** признается дата расчетов в соответствии с условиями заключенных договоров или дата предъявления Обществу документов, служащих основанием для произведения расчетов, либо последнее число отчетного (налогового) периода - для расходов в виде:

- расходов на оплату сторонним организациям за выполненные ими работы (предоставленные услуги);

- иных подобных расходов.

## **12. ДОХОДЫ И РАСХОДЫ, НЕ УЧИТЫВАЕМЫЕ ПРИ НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ПРИБЫЛИ**

### **9.2. Доходы, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Доходы, не учитываемые для целей налогообложения прибыли, перечислены в ст. 251 НК РФ. При этом перечень таких доходов является **закрытым**.

К доходам, не учитываемым в целях налогообложения, относятся следующие:

15) в виде имущества, имущественных прав, работ или услуг, которые получены Обществом от других лиц в порядке **предварительной оплаты товаров (работ, услуг)**;

16) в виде имущества, имущественных прав, которые получены Обществом **в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств**;

17) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде **вносов (вкладов) в УК Общества** (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером);

18) в виде **сумм НДС, подлежащих налоговому вычету** у Общества в соответствии с главой 21 НК РФ **при передаче** имущества, нематериальных активов и имущественных прав **в качестве вклада в УК Общества**;

19) в виде имущества, имущественных прав, которые **получены в пределах вклада (вноса)** Обществом - участником хозяйственного общества или товарищества **при выходе (выбытии) из хозяйственного общества** или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;

**20) в виде имущества (включая денежные средства), поступившего Обществу в качестве комиссионера, агента и (или) иного поверенного в связи с исполнением обязательств по договору комиссии, агентскому договору или другому аналогичному договору.**

Кроме того, не включаются в доходы для целей налогообложения суммы, поступившие **в счет возмещения затрат**, произведенных комиссионером, агентом за комитента, принципала, если такие затраты не подлежат включению в состав расходов комиссионера (агента) в соответствии с условиями заключенных договоров. Такое возмещение не учитывается у агента (комиссионера) в доходах, при этом затраты, произведенные агентом за счет указанного возмещения, не учитываются в расходах агента (п.9 ст.270 НК РФ).

Если согласно условиям агентского договора затраты, понесенные агентом за принципала, учитываются в составе расходов агента, то полученные от принципала суммы возмещения, включаются и в состав налогооблагаемых доходов агента, и в состав расходов, уменьшающих налоговую базу агента.

К указанным выше доходам не относится комиссионное, агентское или иное аналогичное вознаграждение.

**21) в виде средств или иного имущества, которые получены Обществом по договорам кредита или займа** (иных аналогичных средств или иного имущества независимо от формы оформления заимствований, включая ценные бумаги по долговым обязательствам), а также средств или иного имущества, которые **получены в счет погашения таких заимствований**;

**22) в виде сумм процентов, полученных в соответствии с требованиями НК РФ из бюджета (внебюджетного фонда) в следующих случаях:**

при возврате Обществу суммы излишне уплаченных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 78 НК РФ);

при возврате Обществу суммы излишне взысканных в бюджетную систему РФ налога, сбора, авансовых платежей, пеней, штрафа, государственной пошлины (ст. 79 НК РФ);

при возмещении Обществу суммы НДС с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176 НК РФ);

при возмещении Обществу суммы НДС в заявительном порядке с нарушением установленного НК РФ срока (ст. 176.1 НК РФ).

**23) в виде стоимости дополнительно полученных Обществом – акционером акций**, распределенных между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций, либо разницы между номинальной стоимостью новых акций, полученных взамен первоначальных, и номинальной стоимостью первоначальных акций акционера при распределении между акционерами акций при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе);

**24) в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение УК** Общества в соответствии с требованиями законодательства РФ;

**25) в виде сумм кредиторской задолженности Общества по уплате налогов и сборов, пеней и штрафов** перед бюджетами разных уровней, по уплате взносов, пеней и штрафов перед бюджетами государственных внебюджетных фондов, **списанных и (или) уменьшенных иным образом** в соответствии с законодательством РФ или по решению Правительства РФ;

**26) в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;**

**27) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества**, произведенных Обществом в качестве арендатора, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных Обществом в качестве ссудополучателя;

**28) прочие доходы, перечисленные в ст. 251 НК РФ.**

Пунктом 3 ст. 251 НК РФ установлено, что **в случае реорганизации** Общества при определении налоговой базы **не учитывается в составе доходов вновь созданных, реорганизуемых и реорганизованных организаций** стоимость имущества, имущественных и неимущественных прав, имеющих денежную оценку, и (или) обязательств, получаемых (передаваемых) **в порядке правопреемства** при реорганизации юридических лиц, которые были приобретены (созданы) реорганизуемыми организациями до даты завершения реорганизации.

### **9.3. Расходы, не учитываемые при налогообложении прибыли**

Перечень расходов, которые не учитываются при определении налоговой базы, приведен в ст. 270 НК РФ.

Кроме того, не уменьшают налоговую базу все расходы, не соответствующие критериям, указанным в п.1 ст. 252 НК РФ, а также в Разделе 3.1 настоящей Учетной политики.

## **13. НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ**

### **7.1. Порядок ведения налогового учета в Обществе**

Налоговый учет представляет собой систему обобщения информации о доходах и расходах Общества для определения налоговой базы по прибыли на основе данных первичных документов.

Налоговый учет в Обществе ведется бухгалтерской службой в соответствии с требованиями НК РФ.

При ведении налогового учета используется принцип максимального сближения налогового учета с существующей в Обществе системой бухгалтерского учета.

**Налоговый учет ведется в рамках единой учетной системы бухгалтерского учета и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».**

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (в том числе справки бухгалтера), соответствующие требованиям ст.9 Закона № 402-ФЗ;
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы.

## **7.2. Налоговые регистры**

В качестве налоговых регистров Обществом используются все формы отчетов, составленные в единой системе бухгалтерского и налогового учета с использованием программного продукта «1С Предприятие 8.2».

В отдельных случаях, при необходимости, ведутся самостоятельные регистры налогового учета, разработанные Обществом. Формы таких регистров **утверждаются в качестве приложения к настоящей Учетной политике.**

Регистры налогового учета Общества содержат следующие обязательные реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дата) составления;
- измерители операции в натуральном и/или в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись, расшифровка подписи лица, ответственного за составление указанных регистров.

Регистры налогового учета ведутся в электронном виде, а по окончании каждого налогового периода распечатываются на бумажных носителях.

Общество ведет следующие налоговые регистры:

- Регистр учета прямых расходов;
- Регистр учета косвенных расходов;
- Регистр учета внереализационных расходов;
- Регистр учета доходов от реализации;
- Регистр учета внереализационных доходов;
- Регистр информации об объекте основных средств;
- Регистр информации об объекте нематериальных активов;
- Регистр-расчет амортизации основных средств;
- Регистр-расчет амортизации нематериальных активов;
- Регистр учета стоимости ТМЦ, списанных в отчетном периоде;
- Регистр учета доходов (расходов) в виде процентов по договорам займа, кредита, банковского счета, банковского вклада, а также процентов по ценным бумагам и другим долговым обязательствам;
- Регистр-расчет финансового результата от реализации амортизируемого имущества;
- Регистр-расчет финансового результата от реализации имущественных прав /от уступки (переуступки) права требования;
- Регистр-расчет убытков прошлых лет;
- Регистр учета расходов будущих периодов.

## **14. ПОРЯДОК ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ НАЛОГА И АВАНСОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ**

### **14.1. Порядок исчисления налога и авансовых платежей**

Налог определяется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы.

Сумма налога по итогам налогового периода определяется Обществом самостоятельно.

По итогам каждого отчетного (налогового) периода Общество **исчисляет сумму авансового платежа**, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной **нарастающим итогом** с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода.

В течение отчетного периода Общество исчисляет сумму ежемесячного авансового платежа в следующем порядке (п.2 ст. 286 НК РФ):

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в первом квартале** текущего налогового периода, принимается равной сумме ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате налогоплательщиком в последнем квартале предыдущего налогового периода.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **во втором квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети суммы авансового платежа, исчисленного за первый отчетный период текущего года.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в третьем квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам первого

квартала.

Сумма ежемесячного авансового платежа, подлежащего уплате **в четвертом квартале** текущего налогового периода, принимается равной одной трети разницы между суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам девяти месяцев, и суммой авансового платежа, рассчитанной по итогам полугодия.

Если рассчитанная таким образом сумма ежемесячного авансового платежа **отрицательная или равна нулю**, указанные платежи в соответствующем квартале **не осуществляются**.

В случае если за предыдущие четыре квартала доходы Общества от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превышали в среднем **15 миллионов рублей** за каждый квартал, то им уплачиваются **только квартальные авансовые платежи по итогам отчетного периода**.

#### **14.2. Сроки и порядок уплаты налога и налога в виде авансовых платежей**

Налог, подлежащий уплате **по истечении налогового периода**, уплачивается **не позднее 28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.1 ст. 287 НК РФ).

Авансовые платежи **по итогам отчетного периода** уплачиваются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

Ежемесячные авансовые платежи, подлежащие уплате **в течение отчетного периода**, уплачиваются в срок не позднее **28-го числа каждого месяца** этого отчетного периода (п.1 ст. 287 НК РФ).

По итогам отчетного (налогового) периода суммы ежемесячных авансовых платежей, уплаченных в течение отчетного (налогового) периода, **засчитываются** при уплате авансовых платежей по итогам отчетного периода.

Авансовые платежи по итогам отчетного периода **засчитываются** в счет уплаты налога по итогам следующего отчетного (налогового) периода.

#### **14.3. Налоговая декларация**

Общество независимо от наличия у него обязанности по уплате налога и (или) авансовых платежей по налогу, особенностей исчисления и уплаты налога обязано **по истечении каждого отчетного и налогового периода** представлять в налоговые органы по месту своего нахождения соответствующие налоговые декларации.

Форма декларации по налогу на прибыль организаций и порядок ее заполнения утверждены приказом ФНС России от 26.11.2014 № ММВ-7-3/600@ "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на прибыль организаций в электронной форме" (зарегистрировано в Минюсте России 17.12.2014 № 35255).

Налоговые декларации **по итогам отчетных периодов** (квартал, полугодие, девять месяцев) представляются не позднее **28 календарных дней** со дня окончания соответствующего отчетного периода (п.3 ст. 289 НК РФ).

Налоговая декларация **по итогам налогового периода** представляется Обществом не позднее **28 марта** года, следующего за истекшим налоговым периодом (п.4 ст. 289 НК РФ).

#### **НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

Налог введен в действие и регламентируется главой 21 «Налог на добавленную стоимость» части второй НК РФ (Федеральный закон РФ от 5 августа 2000 года № 118-ФЗ) с 1 января 2001 года.

При осуществлении Обществом операций, которые не признаются объектом налогообложения (п.2 ст.146 НК РФ) или освобождены от налогообложения (ст.149 НК РФ), одновременно с осуществлением облагаемых НДС операций, Общество применяет методику организации раздельного учета только в тех налоговых периодах, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, **превышает 5 процентов** общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ (п. 4 ст. 170 НК РФ).

**В тех налоговых периодах**, в которых доля совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых **не подлежат налогообложению, не превышает 5%** общей величины совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, все суммы НДС по приобретенным ТРУ, предъявленные Обществу в данном налоговом периоде, принимаются к вычету полностью (без распределения) на общих основаниях (п. 4 ст. 170, 171, 172 НК РФ).

Порядок расчета доли совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ, операции по реализации которых не подлежат налогообложению, в общей величине совокупных расходов на приобретение, производство и (или) реализацию ТРУ приведен в **Приложении № 1** к настоящей Учетной политике.

Методика организации раздельного учета приведена в **Приложении № 2** к настоящей Учетной политики.

Порядок нумерации счетов-фактур приведен в **Приложении № 3** к настоящей Учетной политики.

## НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

В соответствии с п.1 ст. 230 НК РФ налоговые агенты ведут учет доходов, полученных от них физическими лицами в налоговом периоде, предоставленных физическим лицам налоговых вычетов, исчисленных и удержанных налогов **в регистрах налогового учета.**

Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов разрабатываются налоговым агентом самостоятельно и должны содержать сведения, позволяющие идентифицировать налогоплательщика, вид выплачиваемых налогоплательщику доходов и предоставленных налоговых вычетов в соответствии с кодами, утверждаемыми федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов, суммы дохода и даты их выплаты, статус налогоплательщика, даты удержания и перечисления налога в бюджетную систему Российской Федерации, реквизиты соответствующего платежного документа.

Форма указанного налогового регистра, применяемого в Обществе, приведена в **Приложении № 4** к настоящей Учетной политике.



**ПРИКАЗ № 2**

О внесении изменений в Учетную политику для целей налогообложения

г. Москва

01 июня 2016г.

В связи с утверждением Никитиной Т.В. на должность главного бухгалтера ООО «Группа компаний «Самолет» на основании приказа №4 лс от 01.06.2016 г. и переходом на новую модификацию программы 1С для целей ведения бухгалтерского и налогового учета

**ПРИКАЗЫВАЮ:**

1. Абзац 2 Общих положений Учетной политики для целей налогообложения изложить в следующей редакции:  
«Налоговый и бухгалтерский учет в Обществе осуществляется главным бухгалтером в программе 1С:Предприятие 8.3»
2. Установить, что внесенные изменения в Учетную политику для целей налогообложения, применяются с 01 июня 2016 г.
3. Возложить контроль за исполнением настоящего приказа на Главного бухгалтера Никитину Т.В.

Генеральный директор



Евтушевский И.В.

Общество с ограниченной ответственностью «Группа компаний «Самолет»  
Юр. адрес: 121108 г. Москва, ул. Ивана Франко, д.8  
Местонахождение: 121108, г. Москва, ул. Ивана Франко, д. 8,  
тел. + 7 (495) 967-13-13 факс + 7 (495) 287-32-30 e-mail: [info@samoletgroup.ru](mailto:info@samoletgroup.ru) [www.samoletgroup.ru](http://www.samoletgroup.ru)  
ОГРН 1147748137790; ИНН 7731034865; КПП 773101001