

Положение об учетной политике для целей бухгалтерского учета на 2020 год

Оглавление

1. Вводные положения.....	3
2. Термины, определения, сокращения.....	5
3. Организация бухгалтерской службы.....	5
4. Правила документооборота, технология обработки учетной информации и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.....	7
5. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств.....	9
6. Внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.....	9
7. Хранение документов бухгалтерского учета.....	10
8. Методические аспекты Стандарта: учетные принципы АО "Росэлектроника" и его Организаций для целей бухгалтерского учета.....	12
8.1. Порядок учета основных средств.....	12
8.2. Порядок учета нематериальных активов.....	19
8.3. Порядок учета научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.....	24
8.4. Порядок учета вложений во внеоборотные активы.....	28
8.5. Порядок учета финансовых вложений.....	31
8.6. Порядок учета по договору доверительного управления имуществом. Ошибка! Закладка не определена.	
8.7. Порядок учета материально-производственных запасов.....	37
8.8. Учет денежных средств.....	45
8.9. Порядок учета займов и кредитов.....	47
8.10. Порядок учета расчетов, прочих активов и пассивов.....	50
8.11. Порядок учета капитала.....	506
8.12. Порядок учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте.....	60
8.13. Порядок учета государственной помощи и целевого финансирования.....	62
8.14. Порядок учета расчетов по налогу на прибыль.....	64

8.15. Порядок учета доходов.....	64
8.16. Порядок учета расходов.	67
8.17. Порядок учета расходов будущих периодов.....	78
8.18. Порядок учета доходов и расходов по содержанию мобилизационных резервов, учет расходов по мобилизационной подготовке и гражданской обороне.	79
8.19. Учет оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов.....	80
9. Приложение 1 "Журнал учета хозяйственных операций"	88
10. Приложение 2 "Рабочий план счетов АО "Росэлектроника" и его Организаций"	100

1. Вводные положения

1.1. Настоящая учетная политика для целей бухгалтерского учета (далее - учетная политика) является внутренним документом, регулирующим единую систему ведения бухгалтерского учета и отчетности ПАО "Телемеханика".

1.2. Настоящая учетная политика является документом, отражающим специфику способов ведения бухгалтерского учета: фактов хозяйственной жизни, активов, обязательств, источников финансирования деятельности, доходов, расходов и иных объектов в случаях, если:

- 1) бухгалтерские нормативы содержат положения, позволяющие делать выбор из нескольких вариантов, предусмотренных нормативами и (или) прямо не предусмотренных нормативами, но не противоречащих им;
- 2) бухгалтерские нормативы содержат лишь общие положения, но не содержат конкретных способов ведения бухгалтерского учета;
- 3) бухгалтерские нормативы содержат неясные или неоднозначные или противоречивые нормы или неустранимые сомнения;
- 4) бухгалтерские нормативы любым иным образом делают возможным (или не запрещают) применение способов учета, установленных учетной политикой.

1.3. При разработке учетной политики использованы способы ведения бухгалтерского учета для формирования информации, которые уместны для пользователей при принятии экономических решений, и надежны в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность:

- достоверно представляет финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств ПАО "Телемеханика";
- отражает экономическое содержание операций, прочих событий и условий, а не только их юридическую форму;
- является нейтральной, то есть свободной от предвзятости;
- является консервативной (большая готовность к признанию расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов);
- является полной во всех существенных отношениях.

1.4. Учетная политика применяется последовательно из года в год.

1.5. Изменение учетной политики для целей бухгалтерского учета производится при следующих условиях:

- 1) изменении требований, установленных законодательством Российской Федерации 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) существенном изменении условий деятельности ПАО "Телемеханика".

1.6. Настоящая Учетная политика и все Приложения к ней, раскрывающие особенности ее применения и являющиеся неотъемлемой частью Учетной политики, обязательны для применения всеми работниками Общества, задействованными в реализации бизнес-процессов, регламентируемых учетной политикой:

руководители и работники структурных подразделений Общества, отвечающие за своевременную подготовку и представление первичных документов и иной учетной информации в бухгалтерскую службу Общества;

руководители и работники структурных подразделений, отвечающие за своевременную разработку, поддержание в актуальном состоянии и доведение нормативно-справочной информации, а также локальных нормативных документов до сведения структурных подразделений Общества;

работники бухгалтерской службы Общества, отвечающие за ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности.

Внутренние документы Общества не должны противоречить настоящей Учетной по-

литике.

Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и предоставлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников Общества.

1.7. Основными нормативными актами, в соответствии с которыми Общество ведет бухгалтерский учет, являются:

- Федеральный закон от 06.12.2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008;
- Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008), утвержденные Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008, утвержденное приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н;
- Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, утвержденное Приказом Минфина России от 30.12.1993 № 160;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденное Приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н;
- Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально - производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010, утвержденное Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2010, утвержденное Приказом Минфина России от 08.11.2010 № 143н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, утвержденное Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утвержденное Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности»

- ПБУ 20/03, утвержденное Приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» ПБУ 21/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н;
 - Положение по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» ПБУ 22/2010, утвержденное Приказом Минфина России от 28.06.2010 №63н;
 - Положение по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/2011, утвержденное Приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н;
 - Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998. № 34н;
 - План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н;
 - Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н;
 - Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.10.2003 № 91н;
 - Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98,
 - Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н;
 - Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49;
 - другие нормативные акты в области регулирования бухгалтерского учета.

2. Термины, определения, сокращения

Общество – ПАО "Телемеханика".

Бухгалтерская служба – структурное подразделение, возглавляемое Главным бухгалтером, и осуществляющее ведение бухгалтерского учета в соответствии с требованиями Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете".

План счетов бухгалтерского учета - систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета.

Руководитель Общества - лицо, являющееся единоличным исполнительным органом экономического субъекта, либо лицо, ответственное за ведение дел экономического субъекта, либо управляющий, которому переданы функции единоличного исполнительного органа;

Факт хозяйственной жизни - сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств.

3. Организация бухгалтерской службы

3.1 Ведение бухгалтерского учета Общества организуется руководителем Общества.

3.2. Ведение бухгалтерского учета Общества возлагается руководителем на главного бухгалтера Общества. Главному бухгалтеру Общества подчиняется соответствующее структурное подразделение (бухгалтерско-экономический отдел) Общества.

Структура отдела и ее численность утверждается отдельными распорядительными документами (приказом по структуре предприятия и штатным расписанием).

3.3. Для организации работы отдела в Обществе утверждается Положение об отделе и должностные инструкции сотрудников данного подразделения.

4. Способы оценки активов и обязательств.

Порядок отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций Общества устанавли-

вается настоящей Учетной политикой и методическими документами бухгалтерской службы Общества.

Исходя из допущения законодательством нескольких подходов к оценке объектов учета, в настоящей Учетной политике Общества утверждаются следующие подходы:

активы, приобретенные за плату - по сумме фактически произведенных затрат на их приобретение;

готовая продукция основного производства – по полной фактической себестоимости каждой единицы продукции;

активы (за исключением готовой продукции), произведенные Обществом - по себестоимости их изготовления;

активы, внесенные в счет вклада в уставный капитал - по согласованной учредителями денежной оценке, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации;

активы, полученные по договору дарения (безвозмездно), активы, полученные при демонтаже или разборке выводимых из эксплуатации основных средств, ремонте, реконструкции, модернизации объектов основных средств, а также остающиеся от выбытия основных средств или другого имущества - по текущей рыночной стоимости на дату принятия имущества к учету;

возвратные отходы - по цене возможной реализации (возможного использования) товарно-материальных ценностей;

активы, полученные в результате оприходования излишков при инвентаризации - по текущей рыночной стоимости на дату принятия имущества к учету.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи принимаемых к учету активов. Текущая рыночная стоимость должна быть подтверждена документально (данными производителей и торгующих организаций, листингами бирж и торговых палат, экспертным заключением, осуществляемым в соответствии с законодательством и т.п.).

Оценка имущества, полученного по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, осуществляется по стоимости передаваемого Обществом имущества, устанавливаемой исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных ценностей.

При оценке основных средств, внесенных в качестве вклада в уставный капитал, полученных безвозмездно и приобретенных по договорам мены, стоимость поступившего имущества увеличивается на сумму фактических затрат на доставку этого имущества и приведение его в состояние, пригодное для использования.

Оценка имущества, стоимость которого при приобретении определена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия имущества к бухгалтерскому учету.

Под датой принятия имущества к бухгалтерскому учету понимается дата принятия к учету на счетах учета материалов сырья, материалов, инвентаря, спецодежды и т.п.

Обязательства по договорам в отчетности отражаются с учетом пени, штрафов, неустоек, признанных и присужденных.

Расходы по займам (кредитам) отражаются в бухгалтерском учете и отчетности обособ-

ленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту).

4. Правила документооборота, технология обработки учетной информации и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности

4.1. Каждый факт хозяйственной жизни Общества оформляется первичными учетными документами. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, наименование подразделения Общества, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- 7) подписи лиц, ответственных за составление первичного документа, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания. Первичный учетный документ составляется на бумажном носителе.

4.2. Перечень применяемых форм первичных учетных документов, утвержденных руководителем Общества, приведен в **Приложении № 1** к настоящей Учетной политике.

Кроме того, Общество использует полученные от контрагентов первичные учетные документы, которые установлены в договорах на оказание услуг или выполнение работ конкретными контрагентами и содержащие реквизиты, приведенные в настоящем разделе. Принимаемые к учету первичные учетные документы, составленные на иностранных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

4.3. Ответственность за достоверность данных, содержащихся в первичных учетных документах, несут лица, составившие и подписавшие эти документы. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета.

4.4. Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. Исправление в других первичных учетных документах должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

4.5. Порядок передачи первичных учетных документов в бухгалтерскую службу с указанием сроков и ответственных лиц устанавливается и утверждается Обществом отдельным приказом по предприятию. Документооборот в Обществе совершается в соответствии с утвержденным Графиком документооборота. График документооборота представляет собой документ, закрепляющий оптимальный режим (сроки и очередность) обработки бухгалтерской документации, поступающей в организацию.

4.6. Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета.

4.7. Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

- наименование регистра;
- наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе.

4.8. В Обществе применяются формы регистров, которые формируются в используемой автоматизированной системе: Оборотно-сальдовая ведомость (общая); Оборотно-сальдовая ведомость (по счету); Анализ счета и пр.

Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для управления финансово - хозяйственной деятельностью Общества, а также для составления промежуточной и годовой отчетности.

Перечень применяемых форм регистров бухгалтерского учета, утвержденных руководителем Общества, приведен в Приложении № 3 к настоящей Учетной политике.

Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Внесение исправления в регистры бухгалтерского учета производится на основании справки лица, ответственного за проведение документа в автоматизированной системе учета, с указанием периода, суммы и причины ошибки.

Для составления бухгалтерской и налоговой отчетности регистры бухгалтерского и налогового учета распечатываются и подписываются ответственными лицами бухгалтерской службы Общества в соответствии с должностными инструкциями и главным бухгалтером Общества.

4.10. Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами. Не допускается ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых экономическим субъектом регистров бухгалтерского учета.

4.11. Для ведения бухгалтерского учета используется "Рабочий план счетов АО Росэлектроника" и его Организаций", содержащий необходимые синтетические и аналитические счета и субконто (Приложение 2 к настоящему Стандарту).

Рабочий план счетов бухгалтерского учета разработан на основании Плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н с учетом функциональности программного обеспечения на базе платформы 1С.

Общество/Организация организационно-распорядительным документом самостоятельно устанавливает способ ведения первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета:

1) на бумажном носителе (оформляются от руки или с применением программного обеспечения, распечатываются и подписываются собственноручными подписями ответственных лиц);

4.12. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях с копейками, без округления.

4.13. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами.

4.14. Методологические положения по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, регламент по формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности, порядок формирования и раскрытия показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества/Организаций определяется "Положением по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности ОАО "Росэлектроника" и его Организаций".

4.15. При раскрытии информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества/Организации показатель признается существенным, если его доля превышает 5% от большей из величин: валюты баланса или показателя выручки по отчету о финансовых результатах.

Обработка учетной информации в Обществе производится автоматизированным способом с использованием программного продукта 1:С «Бухгалтерия предприятия» (далее – автоматизированная система учета) с формированием форм отчетности, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

5. Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств

5.1. Инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии со ст. 11 Закона № 402-ФЗ, п. 27 "Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации", утв. Приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н, "Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств", утв. приказом Минфина РФ от 13.06.95 № 49.

5.2. Порядок и сроки проведения инвентаризации имущества и обязательств устанавливаются отдельными распорядительными документами по Обществу/Организации.

6. Внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни

6.1. Внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни организуется Обществом в рамках системы внутреннего контроля Общества.

6.2. Бухгалтерская служба Общества самостоятельно идентифицирует процедуры внутреннего контроля, направленные на минимизацию рисков и риск - факторов, которые могут повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, исходя из бизнес-процессов бухгалтерской службы.

6.3. При выполнении контрольных процедур, минимизирующих риски, которые могут повлиять на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, необходимо руководствоваться следующим.

Сотрудники бухгалтерской службы, включая главного бухгалтера, не должны превышать свои функциональные полномочия. В частности, при формировании резервов по сомнительным долгам, по гарантийному ремонту, под обесценение финансовых вложений, под обесценение товарно-материальных ценностей, а также при установлении сроков полезного использования активов, определении вида восстановления основных средств, при судебных разбирательствах, необходимо полагаться на расчеты и данные соответствующих служб Общества, которые несут за них ответственность в рамках своей компетенции.

Структурные подразделения Общества на основании закрепленных за ними функциональных обязанностей отвечают за данные, являющиеся исходящими от них (результаты работы конкретного структурного подразделения), и, соответственно, несут за них ответственность.

Указанные данные оформляются в первичных документах соответствующих служб, которые в соответствии с принятой в Обществе организационной структурой, утверждаются, согласовываются, визируются лицами, в обязанности которых это входит.

6.4. Для предотвращения злоупотреблений, в частности, выполняются следующие контрольные процедуры:

6.4.1. Право подписи первичных учетных документов имеют руководители Общества в соответствии с распорядительными документами Общества (приказами и доверенностями). Руководители структурных подразделений Общества имеют право подписи первичных учетных документов на основании доверенностей, выданных Обществом.

6.4.2. Документы по хозяйственным операциям, которые предполагают движение денежных средств (на счетах в банках и в кассе Общества), должны проходить санкционирование (авторизацию) сделок.

6.4.3. Разграничение полномочий и ротация обязанностей (например, возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период с целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений).

6.4.4. Процедуры контроля фактического наличия и состояния объектов, в том числе физическая охрана, ограничение доступа, инвентаризация.

6.5. Процедуры общего компьютерного контроля включают правила и процедуры, регламентирующие доступ к информационным системам, данным и справочникам, правила внедрения и поддержки информационных систем, процедуры восстановления данных и другие процедуры, обеспечивающие бесперебойное использование информационных систем. Процедуры контроля, осуществляемые в отношении отдельных функциональных элементов системы, включают, в частности, логическую и арифметическую проверку данных в ходе обработки информации о фактах хозяйственной жизни (проверку правильности оформления реквизитов документов, контроль введенных сумм, автоматическую сверку данных, отчеты об операциях и ошибках и др.).

6.6. Руководством и главным бухгалтером Общества осуществляется непрерывный мониторинг в форме регулярного анализа результатов деятельности экономического субъекта, проверки результатов выполнения отдельных хозяйственных операций, регулярной оценки и уточнения внутренней организационно-распорядительной документации и в других формах.

7. Хранение документов бухгалтерского учета

7.1. Хранение документов бухгалтерского учета организуется руководителем Общества.

7.2. Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская (финансовая) отчетность, аудиторские заключения о ней подлежат хранению Обществом в течение сроков, установленных в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

7.3. Документы Общества, связанные с организацией и ведением бухгалтерского учета, в том числе средства, обеспечивающие воспроизведение электронных документов, а также проверку подлинности электронной подписи, подлежат хранению не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в последний раз.

7.4. Если в разных нормативных правовых актах установлены разные сроки хранения одного и того же документа, то определять срок хранения документа необходимо по тому акту, который предусматривает больший срок.

7.5. Порядок передачи документов бухгалтерского учета при смене руководителя Общества определяется Обществом отдельным распорядительным документом.

8. Методические аспекты Стандарта: учетные принципы АО "Росэлектроника" и его Организаций для целей бухгалтерского учета

8.1. Порядок учета основных средств

8.1.1. Бухгалтерский учет основных средств осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01", Приказом Минфина России от 06.05.99 № 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".

8.1.2. К объектам, подлежащим учету в составе основных средств Общества/Организации, относятся активы, в отношении которых выполняются следующие условия:

- 1) объект многократно используется в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, для управленческих нужд Общества/Организации либо для предоставления Обществом/Организацией за плату во временное владение и/или пользование, в течение срока продолжительностью более 12 месяцев с сохранением первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода;
- 2) Общество/Организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- 3) объект способен приносить Обществу/Организации экономические выгоды (доход) в будущем;
- 4) первоначальная стоимость объекта более 40 000 рублей.

Принимаемый к учету объект должен, либо приносить Обществу/Организации экономические выгоды (доход), либо быть необходимым для получения экономических выгод от использования связанных с ним активов (например, оборудование для ремонта, для обеспечения безопасности и защиты окружающей среды и др.), либо необходимость его эксплуатации связана с обязательствами Общества/Организации в социальной сфере.

Объекты, для которых выполняются условия, указанные выше в пп. 1 - 3, и стоимостью не более 40 000 рублей включительно за единицу, учитываются в порядке, регулирующем учет материально-производственных запасов (п. 8.7 настоящего Стандарта).

В случае необходимости, в зависимости от специфики основных средств, Организация может установить более низкий размер первоначальной стоимости основных средств, учитываемых в составе материально-производственных запасов.

8.1.3. Учет приобретенных печатных изданий, книг, брошюр осуществляется на счете 10 "Материалы", их стоимость списывается на текущие затраты сразу по мере отпуска в эксплуатацию не зависимо от размера стоимости и срока службы.

8.1.4. Специальная одежда и специальная оснастка первоначальной стоимостью более 40 000 рублей и сроком полезного использования более 12 месяцев учитываются в общем порядке, предусмотренном для основных средств.

В составе материально-производственных запасов (в порядке, установленном в п. 8.7.7.1, п. 8.7.7.2 настоящего Стандарта) учитывается следующая специальная одежда и специальная оснастка:

- срок службы которых не превышает 12 месяцев (вне зависимости от стоимости);
- срок службы которых превышает 12 месяцев, но при этом первоначальная стоимость составляет не более 40 000 рублей (или не более иного предела стоимости, установленного Организацией в п. 8.1.4 настоящего Стандарта).

В зависимости от специфики деятельности и используемой спецодежды и спецоснастки, Организация может установить более низкий предел стоимости спецодежды и спецоснастки, учитываемых в составе материально-производственных запасов.

8.1.5. Учет основных средств ведется по инвентарным объектам.

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

При определении состава инвентарных объектов применяется "Общероссийский классификатор основных фондов" ОК 013-94, утв. Постановлением Госстандарта РФ от 26.12.94 № 359, с учетом рекомендаций организации-изготовителя, технических условий.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

8.1.6. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Порядок формирования первоначальной стоимости определяется способом поступления основных средств.

8.1.6.1. Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных за плату, складывается из фактических затрат Общества/Организации на их приобретение, сооружение и изготовление, в том числе:

- сумм, уплачиваемых в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также сумм, уплачиваемых за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- сумм, уплачиваемых организациям за осуществление работ по договору строительного подряда, монтажных работ и иным договорам;
- сумм, уплачиваемых организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- таможенных пошлин и таможенных сборов;
- невозмещаемых налогов, государственной пошлины, уплачиваемых в связи с приобретением объекта основных средств. Если государственная пошлина, уплаченная за государственную регистрацию объекта недвижимости, осуществляется после принятия объекта недвижимости в состав основных средств, то она относится в расходы от обычных видов деятельности;

- вознаграждений, уплачиваемых посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- затрат по полученным займам и кредитам, непосредственно относящихся к созданию инвестиционных активов в порядке, предусмотренном в п. 8.9.4 настоящего Стандарта;
- расходов на обязательное и добровольное страхование объектов незавершенного строительства;
- иных затрат, непосредственно связанных с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

8.1.6.2. Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал Общества/Организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Общества/Организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

Оценка объектов основных средств, полученных в порядке правопреемства при реорганизации, производится в порядке, установленном законодательством и решениями учредителей Общества/Организации.

8.1.6.3. При получении основных средств по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения их первоначальной стоимостью признается текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученного актива на дату его принятия к бухгалтерскому учету.

При определении текущей рыночной стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичные основные средства, полученные в письменной форме от организаций-изготовителей; сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе; экспертные заключения (например, оценщиков) о стоимости отдельных объектов основных средств.

8.1.6.4. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам мены, признается стоимость ценностей, переданных Обществом/Организацией взамен, но не ниже текущей рыночной стоимости этих ценностей.

Если стоимость ценностей, переданных Обществом/Организацией взамен, не установлена, то принимается текущая рыночная стоимость получаемых основных средств.

8.1.6.5. При изготовлении (сооружении) объекта основных средств собственными силами (хозяйственным способом) первоначальная стоимость формируется путем обобщения всех расходов, связанных с сооружением объекта и доведением его до состояния, пригодного к эксплуатации.

К таким расходам относятся: стоимость материалов, стоимость подрядных и монтажных работ, амортизация объектов основных средств, участвующих в изготовлении (сооружении) объекта, выплаты основным производственным работникам и управленческому персоналу, занимающемуся вопросами изготовления (сооружения) объекта, начисления на выплаты в соответствии с законодательством, арендная плата, проценты по кредиту, полученному на

изготовление (сооружение) объекта, регистрационные сборы, иные затраты, непосредственно связанные с изготовлением (сооружением) объекта основных средств и с доведением его до состояния, пригодного к использованию.

8.1.6.6. Неучтенные объекты основных средств, выявленные при проведении инвентаризации активов и обязательств, принимаются к бухгалтерскому учету по текущей рыночной стоимости и отражаются по дебету счета учета основных средств в корреспонденции со счетом учета прочих доходов и расходов в качестве прочих доходов.

8.1.7. Формирование первоначальной стоимости объектов основных средств проводится при соблюдении следующих основных принципов:

- включение затрат в первоначальную стоимость основных средств прекращается с момента ввода объекта основных средств в эксплуатацию, оформленного актом приема-передачи основных средств по утвержденной в Обществе/Организации форме;

- не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств;

- распределение услуг сторонних организаций, непосредственно связанных с приобретением нескольких объектов основных средств, в случаях, когда первичные документы не позволяют выделить часть затрат, приходящуюся на каждый из приобретаемых объектов, производится пропорционально стоимости приобретаемых объектов.

8.1.8. Фактически эксплуатируемые объекты недвижимого имущества, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, учитываются обособленно в аналитическом учете в составе основных средств до получения документов государственной регистрации прав на объект недвижимого имущества.

8.1.9. Отделимые улучшения в арендованное имущество являются собственностью арендатора, если иное не предусмотрено договором аренды.

Право собственности на неотделимые улучшения в арендованные основные средства определяется договором аренды.

8.1.10. Общество/Организация не переоценивает объекты основных средств. В случае проведения Организациями переоценки основных средств до утверждения настоящего Стандарта в последующем они продолжают регулярно переоценивать основные средства в порядке, применяемом до утверждения настоящего Стандарта.

8.1.11. Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается при принятии объекта к бухгалтерскому учету комиссией по приему основных средств в эксплуатацию, с включением в состав комиссии работников (специалистов) соответствующих технических служб. Общество/Организация вправе при определении сроков полезного использования привлекать сторонних экспертов для участия в комиссии. Состав комиссий утверждается отдельным распорядительным документом по Обществу/Организации.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход).

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- технических условий или рекомендаций организаций-изготовителей, в т.ч. на основании данных паспорта объекта основных средств или иной технической документации на него;
- ожидаемого срока использования объекта основных средств в Обществе/Организации в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды);
- профессионального суждения технических специалистов, входящих в состав комиссии, основанного на статистических данных использования аналогичных активов Обществом/Организацией, ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации срок полезного использования по этому объекту пересматривается и устанавливается комиссией по приему основных средств в эксплуатацию в зависимости от фактического технического состояния объекта.

Если в результате реконструкции, модернизации или технического перевооружения объекта основных средств не произошло увеличение срока его полезного использования, то учитывается оставшийся срок полезного использования.

8.1.12. Начисление амортизации по объектам основных средств производится линейным способом, исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

Начисление амортизации объекта основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета. Начисление амортизации по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.

8.1.13. Амортизация по фактически эксплуатируемым объектам недвижимого имущества, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, начисляется обособленно в аналитическом учете в общеустановленном порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта в состав основных средств.

8.1.14. В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его отдельным распорядительным документом по Обществу/Организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта (ремонт, модернизация, реконструкция), продолжительность которого превышает 12 месяцев. В данных случаях начисление амортизации приостанавливается с месяца, следующего за месяцем, в котором объект

переведен на консервацию или на восстановление. Начисление амортизации по указанным объектам продолжается с месяца, следующего за месяцем, в котором объект расконсервирован, выведен из реконструкции, модернизации или принят из ремонта.

8.1.15. В случае увеличения первоначальной стоимости объекта основных средств размер ежемесячных амортизационных отчислений пересчитывается с месяца, следующего за месяцем, в котором была увеличена стоимость объекта, исходя из остаточной (восстановительной) стоимости объекта основных средств (с учетом затрат на модернизацию, реконструкцию, достройку, дооборудование) и оставшегося срока полезного использования этого объекта (с учетом его увеличения).

8.1.16. Понижающие и повышающие коэффициенты при начислении амортизации не применяются, кроме случаев, когда договором лизинга предусмотрено применение специального коэффициента к основной норме амортизации.

8.1.17. Амортизация объектов основных средств, переданных (полученных) в лизинг, производится лизингодателем или лизингополучателем в зависимости от того, на чьем балансе числятся указанные объекты в соответствии с лизинговым договором.

Срок полезного использования основных средств, полученных по лизингу и учитываемых на балансе лизингополучателя, устанавливается равным сроку действия договора финансовой аренды (лизинга).

8.1.18. Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Стоимость объектов жилищного фонда (жилых домов, общежитий квартир и др.), объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов (дорожного хозяйства и т.п.), многолетних насаждений, не достигших эксплуатационного возраста, введенных в эксплуатацию начиная с 01.01.2006, амортизируется в общем порядке.

По объектам жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.), объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (дорожного хозяйства и т.п.), введенным в эксплуатацию до 01.01.2006, стоимость не погашается, т.е. амортизация не начисляется. По указанным объектам основных средств производится расчет износа в конце отчетного года по установленным нормам амортизационных отчислений. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете 010 "Износ основных средств".

8.1.19. Восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

Учет затрат, связанных с достройкой, дооборудованием, модернизацией и реконструкцией (включая затраты по модернизации, осуществляемой во время ремонта) объекта основных средств, ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений.

Ремонт основных средств осуществляется посредством проведения текущих и капитальных ремонтов.

Текущий ремонт объекта основных средств - ремонт, выполняемый в целях поддержания объекта основных средств в рабочем состоянии и/или восстановления исправности объекта,

закрывающийся в обеспечении или восстановлении работоспособности объекта, (в т.ч. в частичном восстановлении ресурса объекта). В ходе текущего ремонта производится замена и/или восстановление отдельных составных частей ограниченной номенклатуры, контроль технического состояния составных частей объекта, выполняемые в объеме, установленном нормативной документацией.

Капитальный ремонт основных средств - ремонт, выполняемый для восстановления исправности и полного или близкого к полному восстановлению ресурса объекта с заменой или восстановлением любых его частей, включая базовые, для поддержания и улучшения эксплуатационных свойств, без изменения функций и технико-экономических показателей объекта. После капитального ремонта технические параметры объектов основных средств должны приближаться к первоначальным.

Расходы на ремонт (текущий и капитальный) основных средств отражаются в бухгалтерском учете в составе расходов по обычным видам деятельности в отчетном периоде, к которому они относятся.

Резерв на ремонт основных средств не создается.

Если после проведения капитального ремонта увеличивается срок полезного использования основного средства, то учет расходов на такой капитальный ремонт осуществляется в порядке, установленном для учета капитальных вложений. В этом случае пересматривается срок полезного использования в порядке, изложенном в п. 8.1.11 настоящего Стандарта, а размер ежемесячных отчислений определяется согласно п. 8.1.12 настоящего Стандарта.

Затраты, связанные с перемещением объектов основных средств внутри Общества/Организации, относятся на расходы от обычных видов деятельности и учитываются в соответствии с п. 8.16 настоящего Стандарта.

8.1.20. Учет арендованных основных средств производится на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" (в аналитическом учете) по стоимости, определенной в соответствии с актом приема-передачи и договором аренды.

Полученные по договорам лизинга основные средства, учитываемые на балансе лизингодателя, учитываются Обществом/Организацией (лизингополучателем) на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" (в аналитическом учете) в оценке, указанной в этих договорах.

Арендванное Обществом/Организацией федеральное имущество, имущество субъектов Российской Федерации и муниципальное имущество учитывается на забалансовом счете 001 "Арендванные основные средства" (в аналитическом учете) в оценке, установленной соответствующим договором.

8.1.21. Основные средства, приобретенные Обществом/Организацией за счет средств федерального бюджета и являющиеся в соответствии с государственным контрактом на выполнение НИОКР собственностью заказчика, учитываются в следующем порядке.

Указанные основные средства на дату приобретения отражаются на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" в разрезе номенклатуры и количества.

Стоимость указанных основных средств учитывается в составе расходов на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ на дату их использования.

В случае принятия решения заказчиком по государственному контракту на выполнение НИОКР о передаче таких основных средств, числящихся на ответственном хранении, они передаются получателю, указанному в распоряжении о передаче основных средств, и списываются с учета по счету 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

В случае принятия решения заказчиком по государственному контракту о передаче основных средств, числящихся на ответственном хранении, в собственность Общества/Организации, указанные основные средства принимаются в состав основных средств по стоимости, определяемой в порядке, изложенном в п. 8.1.6.3 настоящего Стандарта, и списываются с учета по счету 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

8.1.22. Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить Обществу/Организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

При выбытии основных средств формирование остаточной стоимости осуществляется на счете 91 "Прочие доходы и расходы", с применением субсчета 01.09 "Выбытие основных средств" к счету 01 "Основные средства".

Стоимость подлежащего выбытию объекта основных средств переносится в дебет субсчета 01.09 "Выбытие основных средств", на котором учитывается до момента списания объекта с бухгалтерского учета.

Доходы и расходы, возникающие при списании с бухгалтерского учета объектов основных средств, отражаются в составе прочих доходов и расходов.

В случае выбытия основных средств, находящихся на государственной регистрации, данные основные средства на основании оформленного акта на списание, списываются на субсчет 01.09 "Выбытие основных средств". После окончания процедуры выбытия (снятия с государственной регистрации) данные основные средства списываются в состав прочих доходов и расходов.

8.1.23. Учет драгоценных металлов и драгоценных камней, содержащихся в объектах основных средств, а также учет лома и отходов, содержащих драгоценные металлы и драгоценные камни, извлекаемых при ликвидации основных средств, осуществляется в порядке, установленном "Инструкцией о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении", утвержденной Приказом Минфина РФ от 29.08.2001 № 68н.

8.2. Порядок учета нематериальных активов

8.2.1. Бухгалтерский учет нематериальных активов осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/07".

8.2.2. Активы признаются нематериальными активами при одновременном выполнении следующих условий:

1) объект способен приносить экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества/Организации;

2) Общество/Организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе Общество/Организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права Общества/Организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации, а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам).

К надлежаще оформленным документам относятся:

- патент - для изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений;

- свидетельство о регистрации - для средств индивидуализации;

- сертификат соответствия объектов и подтверждений интеллектуальной собственности с приложением отчета об оценке соответствия - для секретов производства (ноу-хау), топологий интегральных микросхем и произведений, включая программы для ЭВМ (программные комплексы) и базы данных, производные и составные произведения;

- паспорт объекта интеллектуальной собственности - для модификаций и адаптации изобретений, полезных моделей, промышленных образцов, селекционных достижений, секретов производства (ноу-хау), топологий интегральных микросхем и произведений, включая программы для ЭВМ (программные комплексы) и базы данных, производные и составные произведения;

- договор об отчуждении исключительного права на интеллектуальную собственность, лицензионный договор о разрешении и способах ее использования;

- иные надлежаще оформленные документы, права Общества/Организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;

3) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

4) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

5) Обществом/Организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

6) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

7) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

В составе нематериальных активов учитывается также деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

8.2.3. Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного правоустанавливающего документа, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций, либо сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (например, единая технология).

Состав инвентарного объекта определяется при принятии к бухгалтерскому учету комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР.

8.2.4. Нематериальные активы принимаются к учету на счете 04 "Нематериальные активы" (субсчет 04.01 "Нематериальные активы организации") по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия к бухгалтерскому учету.

Порядок формирования первоначальной стоимости определяется способом поступления нематериальных активов.

8.2.4.1. Первоначальной стоимостью нематериальных активов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Общества/Организации на их приобретение, к которым относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Не включаются в фактические затраты на приобретение нематериальных активов общехозяйственные затраты кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением нематериальных активов.

8.2.4.2. Первоначальной стоимостью создаваемых нематериальных активов признается сумма фактических затрат Общества/Организации на их создание к которым относятся:

- суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении соответствующих научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;

- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;

- иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях, включая расходы, перечисленные в пп. 8.2.4.1 настоящего Стандарта (при наличии).

8.2.4.3. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, внесенного в счет вклада в уставный капитал Общества/Организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Общества/Организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

8.2.4.4. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного Обществом/Организацией по договору дарения, определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Под текущей рыночной стоимостью нематериального актива понимается сумма денежных средств, которая могла бы быть получена в результате продажи объекта на дату определения текущей рыночной стоимости. Текущая рыночная стоимость нематериального актива может быть определена на основе экспертной оценки.

8.2.4.5. Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, приобретенного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество/Организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного Обществом/Организацией, устанавливается исходя из цены (текущей рыночной стоимости), по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

8.2.4.6. Если в отношении нематериальных активов, указанных в пп. 8.2.4.3-8.2.4.5 настоящего Стандарта, возникают фактические расходы, предусмотренные в пп. 8.2.4.1-8.2.4.2 настоящего Стандарта, то такие расходы включаются в их фактическую (первоначальную) стоимость.

8.2.5. Если в результате выполнения НИОКР на сторону по условиям государственного контракта на выполнение НИОКР Общество/Организация (подрядчик/субподрядчик) осуществляет правовую охрану полученных результатов НИОКР и их постановку на бухгалтерский учет, то указанные объекты учитываются в качестве объектов нематериальных активов в следующем порядке:

- патенты – по стоимости расходов по обеспечению правовой охраны результатов НИОКР;

- секреты производства (ноу-хау) – по стоимости предполагаемого вознаграждения, как если бы оцениваемый объект интеллектуальной стоимости принадлежал Обществу/ Организации на основе лицензионного договора, но не более 100 000 рублей.

8.2.6. Переоценка нематериальных активов не производится.

8.2.7. Нематериальные активы не проверяются на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности.

8.2.8. Амортизация нематериальных активов производится линейным способом, исходя из фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого актива к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости либо списания этого актива с бухгалтерского учета.

8.2.9. Срок полезного использования нематериальных активов определяется при их принятии к бухгалтерскому учету комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР. Комиссия по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР утверждается организационно-распорядительным документом по Обществу/Организации.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого Общество/Организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды.

Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из срока действия прав Общества/Организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом, в том числе обусловленного соответствующими договорами.

Если срок полезного использования нельзя определить на основании правоустанавливающих документов, то срок полезного использования определяется на основании экспертного мнения членов комиссии по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР, основанного на планируемом назначении нематериального актива для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества/Организации, но не менее двух лет и не более десяти лет (но не более срока деятельности Общества/Организации).

Приобретенная деловая репутация амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности Общества/Организации).

Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты Общества/Организации в составе прочих доходов.

Товарные знаки, по которым невозможно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования. По таким активам амортизация не начисляется.

8.2.10. Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете путем накопления на счете 05 "Амортизация нематериальных активов".

8.2.11. Комиссия по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР ежегодно в сроки, определенные для годовой инвентаризации активов и обязательств Обще-

ства/Организации, определяет возможность нематериального актива приносить Обществу/Организации экономические выгоды в будущем, а также проверяет срок полезного использования нематериального актива на необходимость его уточнения в случае изменения продолжительности периода, в течение которого Общество/Организация предполагает использовать актив.

Возникшие в связи с уточнением срока корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях.

Если комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР принято решение, что нематериальный актив не способен приносить Обществу/Организации экономические выгоды в будущем, он подлежит списанию с бухгалтерского учета.

8.2.12. Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить Обществу/Организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Одновременно со списанием стоимости нематериальных активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений по этим нематериальным активам.

Доходы и расходы, возникающие при списании с бухгалтерского учета нематериальных активов, отражаются в составе прочих доходов и расходов.

8.2.13. Учет нематериальных активов, полученных Обществом/Организацией в пользование, ведется на забалансовом счете 012 "Права пользования нематериальными активами" в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

Если платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производятся в виде периодических платежей, исчисляемых и уплачиваемых в порядке и сроки, установленные договором, то они включаются в расходы от обычных видов деятельности в соответствующем отчетном периоде.

Если платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производятся в виде фиксированного разового платежа, то они отражаются как расходы будущих периодов, и порядок их учета осуществляется в соответствии с п. 8.17 настоящего Стандарта.

8.2.14. Нематериальные активы, предоставленные Обществом/Организацией в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском (аналитическом) учете.

8.3. Порядок учета научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ

8.3.1. Бухгалтерский учет научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02".

Положения данного подраздела настоящего Стандарта применяются Обществом/Организациями, которые выполняют научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы собственными силами или (и) являются по договору заказчиком указанных работ, т.е. для собственных нужд. Выполняемые научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы для собственных нужд должны отвечать следующим условиям:

- получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке;
- получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства.

Положения данного подраздела Стандарта не применяется в отношении НИОКР, выполняемых Обществом/Организацией в качестве исполнителя (соисполнителя) в рамках договорной работы.

Порядок учета расходов, осуществляемых Обществом/Организацией (исполнителем/соисполнителем) при выполнении научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ в рамках государственных контрактов, определен в п. 8.16.10.12 настоящего Стандарта.

8.3.2. Фактические расходы Общества/Организации, связанные с выполнением НИОКР для собственных нужд, учитываются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" (субсчет 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ") в сумме фактических затрат, к которым относятся:

- стоимость материально-производственных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при выполнении указанных работ;
- затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении указанных работ по трудовому договору;
- отчисления на социальные нужды;
- стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований;
- амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, используемых при выполнении указанных работ;
- затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества;
- общехозяйственные расходы, в случае, если они непосредственно связаны с выполнением данных работ;
- прочие расходы, непосредственно связанные с выполнением НИОКР, включая расходы по проведению испытаний.

8.3.3. Аналитический учет расходов по НИОКР ведется по инвентарным объектам, к которым относятся виды работ, темы, и, если необходимо, отдельным этапам работ.

8.3.4. Расходы по НИОКР признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- сумма расхода может быть определена и подтверждена;
- имеется документальное подтверждение выполнения работ (акт приемки выполненных работ и т.п.);
- использование результатов работ для производственных и (или) управленческих нужд приводит к получению будущих экономических выгод (дохода);
- использование результатов НИОКР может быть продемонстрировано.

8.3.5. Приемка НИОКР осуществляется комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР после завершения выполнения работы (тематики) на основании "Акта сдачи-приемки результатов НИОКР", составляемого комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР.

8.3.6. Начало фактического применения результатов НИОКР в производстве либо для управленческих нужд определяется на основании решения комиссии по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР и фиксируется в "Акте сдачи-приемки результатов НИОКР", но не позднее 12 месяцев после завершения выполнения работы (тематики).

До даты фактического начала применения результатов НИОКР расходы по НИОКР отражаются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" (субсчет 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ").

8.3.7. На дату начала фактического применения результатов НИОКР расходы по НИОКР, обобщенные на субсчете 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ", отражаются в бухгалтерском учете в зависимости от полученного результата НИОКР и его использования.

8.3.7.1. НИОКР, давшие положительный результат и подлежащие применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества/Организации, принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 "Нематериальные активы" (субсчет 04.02 "Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы").

8.3.7.2. Если НИОКР дали положительный результат, но на основании решения комиссии по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР не подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества/Организации, то расходы по указанному НИОКР признаются в составе прочих расходов на основании "Акта сдачи-приемки результатов НИОКР" и организационно-распорядительного документа по Обществу/Организации.

8.3.7.3. Если НИОКР не дали положительного результата, то расходы по указанному НИОКР признаются прочими расходами отчетного периода на основании "Акта сдачи-приемки результатов НИОКР" и организационно-распорядительного документа по Обществу/Организации.

8.3.8. Если в ходе выполнения НИОКР получены результаты, подлежащие правовой охране, то в бухгалтерском учете формируется стоимость нематериального актива в соответствии с п.3, п.4 ПБУ 14/2007 с учетом п.8.3.8.1 и 8.3.8.2 настоящего Стандарта.

Стоимость нематериального актива в указанном случае формируется исходя из следующего.

8.3.8.1. Если на результаты НИОКР получены правоустанавливающие документы до завершения работ или начала их фактического применения, то фактические расходы на такой НИОКР формируют стоимость создания нематериального актива полностью или в доле (если НИОКР включает не только работы, подлежащие правовой охране). В указанном случае обобщенные на субсчете 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ" расходы принимаются к учету на счете 04 "Нематериальные активы" (субсчет 04.01 "Нематериальные активы организации") по фактической стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету при выполнении условий, изложенных в п. 8.2.2 настоящего Стандарта.

8.3.8.2. Если на результаты НИОКР получены правоустанавливающие документы после начала их фактического применения, то расходы на НИОКР формируются в следующем порядке:

- расходы по НИОКР (за исключением стоимости расходов по обеспечению правовой охраны) формируются и принимаются к бухгалтерскому учету в общеустановленном порядке;

- стоимость расходов по обеспечению правовой охраны результатов НИОКР обобщается на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" (субсчет 08.05 "Приобретение нематериальных активов"), принимается к учету на счете 04 "Нематериальные активы" (субсчет 04.01 "Нематериальные активы организации") и учитывается в порядке, изложенном в п. 8.2 настоящего Стандарта.

8.3.8.3. . Если в ходе выполнения НИОКР получены результаты (полезная, образец и т.п.), не подлежащие правовой охране, то указанные результаты НИОКР отражаются в составе внеоборотных активов на счете 08.09 «Результаты НИОКР».

8.3.8.4. Начало фактического применения результатов НИОКР определяется в порядке, установленном в п. 8.3.6 настоящего Стандарта.

8.3.9. Списание расходов по НИОКР на счета учета затрат осуществляется линейным способом в течение принятого срока.

Срок списания расходов по объекту НИОКР, которые дали положительный результат, определяется комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов, в течение которого Общество/Организация будет получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет.

Списание затрат на НИОКР, которые дали положительный результат, на счета учета затрат производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение результатов НИОКР в производстве либо для управленческих нужд.

8.3.10. В случае прекращения использования результатов конкретной НИОКР в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества/Организации, а также когда становится очевидным неполучение экономических выгод в будущем от применения ее результатов, сумма расходов по такой НИОКР, не списанная на расходы по обычным видам деятельности, подлежит списанию на прочие расходы отчетного периода на основании составляемого комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР "Акта о прекращении использования результатов НИОКР" и организационно-распорядительного документа по Обществу/Организации.

Проверка на использование результатов конкретной НИОКР осуществляется ежегодно комиссией по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР.

8.4. Порядок учета вложений во внеоборотные активы

8.4.1. Учет внеоборотных активов, осуществляется в соответствии с "Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций", утв. письмом Минфина РФ от 30.12.93 № 160, в части не противоречащей иным нормативным положениям, регулирующим бухгалтерский учет.

8.4.2. Расходы Общества/Организации, осуществляемые в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (далее - капитальные затраты), которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также объектов расходов по НИОКР, обобщаются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

На этом счете отражаются капитальные затраты по их видам на специально открываемых субсчетах соответствующего наименования: 08.01 "Приобретение земельных участков"; 08.02 "Приобретение объектов природопользования"; 08.03 "Строительство объектов основных средств"; 08.04 "Приобретение отдельных объектов основных средств"; 08.05 "Приобретение нематериальных активов"; 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ".

8.4.3. Учет капитальных затрат ведется по фактическим расходам в разрезе:

- приобретаемых отдельных объектов основных средств, земельных участков, объектов природопользования, нематериальных активов, НИОКР;
- объектов строительства, реконструкции, модернизации.

Учет капитальных затрат по объектам, создаваемым в рамках федеральной целевой программы, осуществляется обособленно с использованием аналитики по субконто "Объекты строительства", "Статьи затрат" на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" соответствующего субсчета, применяемого в зависимости от вида создаваемого объекта.

8.4.4. Учет фактических затрат на приобретение оборудования, требующего монтажа, осуществляется на счете 07 "Оборудование к установке".

8.4.5. Учет капитальных затрат, связанных со строительством, реконструкцией, модернизацией объектов основных средств, осуществляется по фактическим расходам нарастающим итогом с начала строительства, реконструкции, модернизации до ввода объекта (его части) в эксплуатацию.

Осуществление фактических расходов, связанных со строительством, реконструкцией, модернизацией, должно быть обосновано сметной документацией.

Аналитический учет капитальных затрат, связанных со строительством, реконструкцией, модернизацией объектов основных средств (далее – объекты строительства) организуется для каждого объекта строительства по следующей структуре расходов:

- на строительные работы;

- на работы по монтажу оборудования;
- на приобретение оборудования, сданного в монтаж;
- на приобретение оборудования, не требующего монтажа; инструмента и инвентаря; оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса;
- на прочие капитальные затраты.

Прочие расходы капитального характера, связанные с несколькими объектами строительства, учитываются обособленно.

8.4.6. Порядок учета расходов на строительные работы зависит от способа их производства.

При подрядном способе (полностью или частично) строительные работы отражаются в учете на основании Акта выполненных работ (который, в соответствии с п. 4 ст. 753 ГК РФ, подтверждает сдачу результата работ подрядчиком и его приемку заказчиком), подписанного обеими сторонами.

Акт выполненных работ оформляется на этапы или объект строительства в целом, в зависимости от условий договора. Акт выполненных работ формируется на основании актов о приемке выполненных работ и справки о стоимости выполненных работ и затрат. Формы актов выполненных работ, актов о приемке выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ и затрат утверждаются Обществом/Организацией в альбоме применяемых первичных учетных документов.

При осуществлении строительства хозяйственным способом (полностью или частично) Общество/Организация обобщает расходы, связанные со строительством, поэлементно, в том числе: использованные при строительстве материалы, конструкции и детали, расходы на оплату труда строительных рабочих, расходы на содержание и эксплуатацию строительных машин и механизмов и др. Списание расходов оформляется с использованием форм первичной учетной документации, утвержденных Обществом/Организацией в альбоме применяемых первичных учетных документов.

8.4.7. Передача оборудования в монтаж оформляется Актом о приеме-передаче оборудования в монтаж.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается со счета 07 "Оборудование к установке" в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" (субсчет 08.03 "Строительство объектов основных средств") в том месяце, когда произведена передача оборудования в монтаж и начаты фактические работы по монтажу и установке на постоянном месте эксплуатации.

Стоимость монтажных работ обобщается на том же субсчете на основании Акта выполненных работ по монтажу оборудования. В случае, если монтаж оборудования производится в течение длительного времени и (или) работы по монтажу сдаются в несколько этапов, стоимость работ суммируется в зависимости от условий договора по нескольким актам или принимается к учету в целом по выполненным монтажным работам.

8.4.8. Если организация и управление строительными работами осуществляется через специализированную организацию, то ее вознаграждение за указанные услуги относится на прочие капитальные затраты.

Если в составе организационной структуры Общества/Организации выделено структурное подразделение, которое занято выполнением работ, связанных с капитальным строительством, и расходы на его содержание предусмотрены сметой на капитальное строительство, то расходы, связанные с указанным подразделением, относятся в состав прочих капитальных затрат.

8.4.9. Инвентарная стоимость законченных строительством объектов определяется по фактической стоимости объектов строительства, сложившейся на момент ввода в эксплуатацию законченных строительством объектов.

8.4.10. Прочие расходы капитального характера, связанные с несколькими объектами строительства, распределяются на определенный объект строительства *по выбору, установленному в организационно-распорядительном документе Общества/Организации: ежемесячно / ежеквартально / по мере ввода объекта* пропорционально их фактической стоимости на момент распределения.

8.4.11 Бухгалтерский учет долевого строительства в случае, когда Общество/Организация, является одним из инвесторов инвестиционного проекта по строительству объекта и выступает в качестве заказчика (застройщика), осуществляющего его реализацию, ведется следующим образом.

Для отражения денежных средств, полученных от участников долевого строительства, Общество/Организация использует счет 86 "Целевое финансирование".

Капитальные затраты (строительные и монтажные работы, оборудование, прочие работы и затраты) обобщаются на основании договоров с поставщиками и подрядчиками и первичных учетных документов на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" в порядке, изложенном в пп. 8.4.2-8.4.10.

Передача объекта долевого строительства отражается списанием капитальных затрат за счет средств долевого финансирования.

Доля капитальных затрат, финансируемых за счет собственных средств, зачисляется в состав основных средств в общеустановленном порядке.

Хозяйственные операции по учету долевого строительства отражены в Приложении 1 "Журнал хозяйственных операций" к настоящему Стандарту.

В бухгалтерском балансе сальдо по кредиту соответствующего субсчета счета 86 "Целевое финансирование" отражается либо в разделе IV "Долгосрочные обязательства", либо в разделе V "Краткосрочные обязательства" (в зависимости от того, является ли эта задолженность долгосрочной или краткосрочной) отдельной строкой "Задолженность перед участниками долевого строительства".

8.4.12. Для отражения денежных средств, перечисленных Обществом/Организацией на финансирование строительства в качестве инвестора, используется счет 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

8.4.13. Законченные строительством и фактически эксплуатируемые объекты недвижимости, приемка которых оформлена в установленном порядке, независимо от подачи документов на государственную регистрацию, в общем порядке переводятся в состав основных средств и учитываются в соответствии с п. 8.1 настоящего Стандарта.

8.4.14. Остатки по счетам 07 "Оборудование к установке" и 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражаются в бухгалтерском балансе в разделе I "Внеоборотные активы" в следующем порядке:

- по строке "Нематериальные активы" - остатки по субсчету 08.05 "Приобретение нематериальных активов";

- по строке "Результаты исследований и разработок" - остатки по субсчету 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ";

- по строке "Основные средства" - остатки по субсчетам 08.01 "Приобретение земельных участков"; 08.02 "Приобретение объектов природопользования", 08.04 "Приобретение отдельных объектов основных средств", 08.03 "Строительство объектов основных средств" и по счету 07 "Оборудование к установке".

В случае существенности остатков по субсчетам счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" и счета 07 "Оборудование к установке" (более 9% от суммы по строке "Основные средства") они отражаются на отдельных подстатьях к строке "Основные средства".

При этом, при выполнении вышеуказанного условия к статьям по счету 07 "Оборудование к установке" и субсчету 08.03 "Строительство объектов основных средств", их сумма отражается в отдельной подстатье "Незавершенное строительство" строки "Основные средства".

8.4.15. При выдаче авансов и предварительной оплате работ и услуг, связанных со строительством (приобретением) объектов основных средств, созданием (приобретением) объектов нематериальных активов, выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, погашение стоимости которых осуществляется в сроки, превышающие 12 месяцев, суммы выданных авансов и предварительной оплаты отражаются в бухгалтерском балансе в разделе I "Внеоборотные активы" по строке "Прочие внеоборотные активы".

В Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах приводится раскрытие информации по выданным авансам на приобретение объектов нематериальных активов и выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ.

8.4.16. Ежегодно в процессе проведения инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности комиссия по приему и списанию нематериальных активов и НИОКР принимает решение об актуализации выполняемых НИОКР и использовании в дальнейшем их результатов для производственных и (или) управленческих нужд.

В случае принятия решения о невозможности или неактуальности дальнейшей разработки НИОКР или их дальнейшего использования, обобщенные расходы списываются с субсчета 08.08 "Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ" на прочие расходы на основании Акта о прекращении результатов НИОКР и организационно-распорядительного документа по Обществу/Организации.

8.5. Порядок учета финансовых вложений

8.5.1. Бухгалтерский учет финансовых вложений осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02".

Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений в зависимости от вида финансовых вложений, порядка приобретения и использования признается отдельный объект финансовых вложений, в том числе:

- ценная бумага - по векселям;
- серия или иная однородная совокупность - по облигациям и акциям;
- заем выданный - по выданным займам;
- акции, паи - по инвестициям в акции акционерных обществ, уставные (складочные) капиталы других организаций;
- депозиты - по вкладам;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;
- по прочим финансовым вложениям - в зависимости от характера и порядка приобретения.

Бухгалтерский учет финансовых вложений осуществляется на счете 58 "Финансовые вложения". Аналитический учет финансовых вложений ведется отдельно по видам финансовых вложений и объектам, в которые осуществлены эти вложения (организациям-эмитентам ценных бумаг, организациям, участником которых является Общество/Организация, организациям-заемщикам и т.п.).

8.5.2. Депозиты по вкладам подразделяются на краткосрочные (высоколиквидные) и долгосрочные.

К краткосрочным (высоколиквидным) депозитам относятся депозиты до востребования со сроком вклада не более трех месяцев легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и подверженные незначительному риску изменения стоимости, прочие депозиты относятся к долгосрочным.

Краткосрочные (высоколиквидные) депозиты по вкладам учитываются на субсчетах 55.03.1 "Депозитные счета (высоколиквидные)", 55.23.1 "Депозитные счета (в валюте) (высоколиквидные)" счета 55 "Специальные счета в банках", относятся к денежным эквивалентам и отражаются в бухгалтерском балансе в составе денежных средств. Информация о составе денежных средств (включая краткосрочные депозиты) раскрывается в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Финансовые вложения в форме долгосрочных депозитов по вкладам учитываются на субсчете 55.03.2 "Депозитные счета (прочие)", 55.23.02 "Депозитные счета (в валюте) (прочие)" счета 55 "Специальные счета в банках" и отражаются в бухгалтерском балансе в составе финансовых вложений.

8.5.3. Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, порядок формирования которой определяется способом поступления финансовых вложений.

8.5.3.1. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Общества/Организации на их приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах), к которым относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- расходы на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением финансовых вложений.

До момента принятия Обществом/Организацией решения о приобретении финансовых вложений расходы на такие услуги учитываются по дебету счета 97 "Расходы будущих периодов".

При принятии решения о приобретении финансовых вложений стоимость указанных услуг списывается со счета расходов будущих периодов в дебет счета 58 "Финансовые вложения".

Если Общество/Организация не принимает решение о приобретении финансовых вложений, стоимость указанных услуг списывается с расходов будущего периода на прочие расходы того отчетного периода, в котором было принято решение не приобретать финансовые вложения;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены финансовые вложения;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением финансовых вложений.

Если затраты, связанные с приобретением ценных бумаг, не превышают 9% от покупной стоимости ценных бумаг, то такие затраты признаются прочими расходами.

8.5.3.2. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада в уставный капитал Общества/Организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Общества/Организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

8.5.3.3. Первоначальной стоимостью финансовых вложений (ценных бумаг), полученных Обществом/Организацией безвозмездно, 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).

8.5.3.4. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (в т. ч. акциями других организаций), признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией. Стоимость таких активов устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество/Организация определяет стоимость аналогичных активов.

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

8.5.4. Для целей последующей оценки финансовых вложений ведется отдельный учет финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость в установленном порядке (ценные бумаги, обращающиеся на организованном рынке ценных бумаг), и финансовых вложений, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется (все остальные финансовые вложения).

8.5.5. Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, отражаются в бухгалтерском учете и в бухгалтерской (финансовой) отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости, с учетом положений п. 8.5.9. настоящего Стандарта.

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, разница между первоначальной и номинальной стоимостью в бухгалтерском учете отражается в момент выбытия (погашения).

8.5.6. Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности по текущей рыночной стоимости путем ежеквартальной корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и их предыдущей оценкой отражается в составе прочих доходов (прочих расходов).

8.5.7. При выбытии финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется исходя из последней оценки.

Вклады в уставные капиталы других организаций (за исключением акций акционерных/публичных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

По остальным объектам финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, Общество/Организация самостоятельно утверждает организационно-распорядительным документом способ оценки, применяемый при выбытии таких финансовых вложений (в соответствии со способами оценки, предусмотренными в п. 26 ПБУ 19/02).

Для разных групп (видов) финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, могут быть установлены разные способы оценки.

8.5.8. Проценты (купонный доход, дисконт) по ценным бумагам начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора и списываются на прочие доходы (прочие расходы).

При начислении процентов по векселям в расчет включается день, с которого начинается начисление (со дня составления векселя, если в самом векселе не указана другая дата; либо с даты, прямо указанной в векселе). По векселям со сроком "по предъявлении" процент (дис-

конт) рассчитывается исходя из срока обращения 365 (366) дней. При начислении процентов (дисконта) по векселям с оговоркой "по предъявлении, но не ранее" в качестве срока обращения используется предполагаемый срок обращения векселя, определяемый в соответствии с вексельным законодательством (365 (366) дней плюс срок от даты составления векселя до минимальной даты предъявления векселя к платежу).

8.5.9. Порядок создания резерва под обесценение финансовых вложений.

8.5.9.1. Резервы под обесценение финансовых вложений создаются по финансовым вложениям, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость.

Проверка на обесценение финансовых вложений проводится один раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые Общество/Организация могла бы получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, признается обесценением финансовых вложений и характеризуется одновременным наличием следующих условий:

на 31 декабря отчетного года и на 31 декабря предыдущего отчетного года учетная стоимость финансовых вложений существенно (20% и более) выше их расчетной стоимости;

в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно (20% и более) изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;

на 31 декабря отчетного года отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное (20% и более) повышение расчетной стоимости указанных финансовых вложений.

Факторами, влияющими на возможное будущее повышение расчётной стоимости финансовых вложений, могут быть в т.ч. следующие:

наличие и существенное повышение поступлений от финансовых вложений в виде дивидендов при высокой вероятности дальнейшего увеличения этих поступлений в будущем;

наличие актуального отчёта независимого оценщика соответствующего финансового вложения; наличие утверждённых стратегий, планов, бюджетов, влияющих на повышение расчётной стоимости;

другие документально подтверждённые обстоятельства, дающие обоснованную уверенность в повышении расчётной стоимости.

Расчетная стоимость финансовых вложений в части акций и долей в уставные капиталы других организаций определяется методом расчета стоимости чистых активов в соответствии с порядком определения стоимости чистых активов, утвержденным приказом Минфина России.

В случае если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, Общество/Организация образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений.

Результаты и выводы о снижении стоимости финансовых вложений оформляются Актом проверки на обесценение финансовых вложений.

Общество/Организация образует указанный резерв за счет финансовых результатов (в составе прочих расходов).

Резерв под обесценение финансовых вложений отражается по кредиту счета 59 "Резерв под обесценение финансовых вложений".

Учетная стоимость финансовых вложений отражается на балансовом счете 58 "Финансовые вложения" и при этом не меняется.

Резерв под обесценение финансовых вложений создается по состоянию на 31 декабря отчетного года по каждому финансовому вложению, по которому обнаружено устойчивое существенное снижение стоимости.

Общество/Организация производит списание резерва под обесценение финансовых вложений на финансовые результаты (в состав прочих доходов) при продаже или ином выбытии финансовых вложений, под которые резерв под обесценение финансовых вложений создавался (в отчетном периоде, в котором произошло выбытие).

В последующем при очередной проверке на обесценение финансовых вложений Общество/Организация производит корректировку суммы в сторону ее уменьшения или увеличения и соответствующего изменения увеличения или уменьшения финансового результата.

Резерв под обесценение финансовых вложений, начисленный за предыдущий отчетный год, подлежит корректировке в текущем отчетном году.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества/Организации стоимость таких финансовых вложений показывается по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение.

8.5.9.2. Резерв под обесценение финансовых вложений по выданным процентным займам (в отношении суммы займа), векселей и приобретенным правам требования начисляется (изменяется) в соответствии с порядком формирования резерва сомнительных долгов.

8.5.9.3. По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, разница между первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока их обращения не формируется.

8.5.10. Доходы, полученные по финансовым вложениям, отражаются в составе прочих доходов.

Проценты за предоставленные другим организациям займы начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора.

Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений, отражаются в составе прочих расходов.

Хозяйственные операции по учету доходов, полученных по финансовым вложениям, отражены в Приложении "Журнал хозяйственных операций" к настоящему Стандарту.

8.5.11. Беспроцентные займы, выданные дочерним организациям, отражаются в составе дебиторской задолженности на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" (субсчет 76.09 "Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами").

8.5.12. В бухгалтерской (финансовой) отчетности стоимость финансовых вложений показывается по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение.

Долгосрочные финансовые вложения отражаются в бухгалтерском балансе в разделе I "Внеоборотные активы" по статье "Финансовые вложения".

Краткосрочные финансовые вложения отражаются в бухгалтерском балансе в разделе II "Оборотные активы" по статье "Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)".

Стоимость финансовых вложений, которые Общество/Организация относит к денежным эквивалентам, отражается в бухгалтерском балансе в разделе II "Оборотные активы" по статье "Денежные средства и денежные эквиваленты".

Денежными эквивалентами признаются открытые в кредитных организациях краткосрочные высоколиквидные депозиты до востребования.

8.7. Порядок учета материально-производственных запасов

8.7.1. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01".

Аналитический учет материально-производственных запасов ведется по местам хранения (нахождения) и материально-ответственным лицам в разрезе номенклатуры (при формировании которой учитываются подгруппы, виды, марки, размеры, сорта, наименования материалов и т.п.).

8.7.2. Единицей материально-производственных запасов является номенклатурный номер.

8.7.3. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, которая формируется в зависимости от способа их поступления.

8.7.3.1. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования (включая транспортно-заготовительные расходы, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по коммерческим кредитам, предоставленным поставщиками; расходы по страхованию материально-производственных запасов).

В состав транспортно-заготовительных расходов включаются расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, отдельно оплачиваемые согласно договору.

Если невозможно включить в стоимость материалов в момент формирования их фактической стоимости транспортно-заготовительные расходы и иные аналогичные расходы, то указанные расходы списываются на расходы от обычных видов деятельности на те же счета затрат, на которые осуществляется списание материалов, для которых они осуществлены.

Стоимость затрат, связанных с содержанием заготовительно-складского хозяйства, занятого приемкой, хранением материально-производственных запасов, в полном объеме включаются в затраты на производство;

- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, пригодного к использованию (затраты по подработке, сортировке, фасовке и технических характеристик полученных материально-производственных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг);
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

8.7.3.2. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении Обществом/Организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

8.7.3.3. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал Общества/Организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) Общества/Организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

8.7.3.4. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, полученных 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.

8.7.3.5. Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными сред-

ствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество/Организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией, стоимость указанных материально-производственных запасов определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

8.7.4. В бухгалтерском учете поступление материалов отражается на счете 10 "Материалы" без применения счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей".

В зависимости от специфики осуществляемых видов деятельности и производств Организация может установить организационно-распорядительным документом, что поступление материалов отражается на счете 10 "Материалы" с применением счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей".

8.7.5. Для определения размера материальных расходов при списании материально-производственных запасов, используемых при производстве (изготовлении) товаров, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд и ином выбытии применяется метод оценки по средней себестоимости, рассчитанной по каждому виду или группе товаров и материалов с использованием способа средневзвешенной оценки.

8.7.6. Стоимость фактического расхода материалов в производстве или для других хозяйственных целей отражается по кредиту счета 10 "Материалы" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу).

При выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается на прочие расходы.

8.7.7. Особенности учета специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования (далее по тексту в случаях применительно ко всем трем перечисленным группам активов - специальная оснастка, либо спецоснастка) и специальной одежды (спецодежды).

8.7.7.1. Бухгалтерский учет специальной одежды, специальной оснастки осуществляется в соответствии с "Методическими указаниями по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды", утвержденными Приказом Минфина РФ от 26.12.2002 № 135н.

Перечни состава спецодежды и спецоснастки, подлежащих выдаче работникам (по видам специальностей) определяются, исходя из особенностей технологических процессов по видам деятельности Общества/Организации. Порядок выдачи спецодежды и спецоснастки работникам (периодичность, количество) определяется и утверждается организационно-распорядительными документами Общества/Организации.

В составе материально-производственных запасов учитывается следующая специальная одежда и специальная оснастка:

- срок службы которых не превышает 12 месяцев (вне зависимости от стоимости);

- срок службы которых превышает 12 месяцев, но при этом первоначальная стоимость составляет не более 40 000 рублей (*или не более иного предела стоимости, установленного Организацией в п. 8.1.4 настоящего Стандарта*).

Стоимость поступившей спецодежды и спецоснастки по фактической себестоимости отражается на счете 10 "Материалы" (субсчет 10.10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе").

Аналитический учет спецодежды, спецоснастки, находящихся в эксплуатации, ведется по наименованиям (номенклатуре), количеству и фактической себестоимости (с указанием даты передачи в эксплуатацию), в разрезе мест эксплуатации и материально-ответственных лиц (работников, получивших их в пользование). При передаче указанного имущества в эксплуатацию его фактическая себестоимость принимается к учету на счет 10 "Материалы" (субсчет 10.11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации").

8.7.7.2. Списание стоимости спецодежды, спецоснастки.

8.7.7.2.1. Списание стоимости спецодежды, спецоснастки, срок эксплуатации которых по нормам *не превышает 12 месяцев (вне зависимости от стоимости)*, производится одновременно в момент их передачи в эксплуатацию на счета учета затрат на производство.

С целью обеспечения контроля за одновременно списанным при передаче со склада в эксплуатацию имуществом, организуется забалансовый учет такого имущества в стоимостном и количественном выражении на счете МЦ "Материальные ценности в эксплуатации" по соответствующим субсчетам МЦ02 "Спецодежда в эксплуатации", МЦ03 "Спецоснастка в эксплуатации".

8.7.7.2.2. Списание стоимости *спецодежды*, срок эксплуатации которой по нормам *превышает 12 месяцев (стоимостью не более 40 000 рублей или не более иного предела стоимости, установленного Организацией в п. 8.1.4 настоящего Стандарта)*, погашается линейным способом, исходя из сроков полезного использования, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты, а также в "Правилах обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты", утвержденных Постановлением Министерства труда и социального развития РФ от 18.12.98 № 51 и в локальных организационно-распорядительных документах по Обществу/Организации.

Списание стоимости специальной одежды начинается с месяца передачи ее в эксплуатацию.

8.7.7.2.3. Стоимость *спецоснастки* со сроком эксплуатации, превышающим *12 месяцев* (стоимостью не более 40 000 рублей *или не более иного предела стоимости, установленного Организацией в п. 8.1.4 настоящего Стандарта*), списывается исходя из фактической себестоимости объекта специальной оснастки и норм, исчисленных исходя из сроков полезного использования этого объекта.

Организация самостоятельно устанавливает организационно-распорядительным документом способы списания (погашения) стоимости специальной оснастки. Способы списания выбираются в зависимости от групп спецоснастки. Для различных групп могут применяться разные способы списания. Применение одного из способов погашения стоимости по группе однородных объектов спецоснастки производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу:

1) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) для тех видов спецоснастки, срок полезного использования которой непосредственно связан с количеством выпущенной продукции (работ, услуг), например, спецоборудования для научных (экспериментальных) работ.

К спецоборудованию для научных (экспериментальных) работ относятся стенды, испытательные станции, аппаратура, приборы, механизмы, устройства и др. (в т.ч. серийные изделия, являющиеся объектами испытаний (исследований), если это предусмотрено техническим заданием (иным документом) или договором (заказом) на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ и испытаний).

Стоимость спецоснастки погашается исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения фактической себестоимости объекта специальной оснастки к предполагаемому объему выпуска продукции (работ, услуг) за весь ожидаемый срок полезного использования указанного объекта;

2) линейный способ списания для тех видов спецоснастки, физический износ которой непосредственно не связан с количеством выпущенной продукции (работ, услуг), например, стпельная оснастка, шаблоны, контрольно-испытательная аппаратура и т.п.

Срок полезного использования спецоснастки устанавливается Обществом/Организацией самостоятельно с учетом рекомендаций технических специалистов. Погашение стоимости спецоснастки начинается с месяца ее передачи в эксплуатацию.

Стоимость спецоснастки, предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве, списывается полностью в момент передачи в производство (эксплуатацию) соответствующей спецоснастки.

8.7.7.3. Если спецоснастка с истекшим сроком полезного использования признается пригодной к использованию на основании организационно-распорядительных документов Общества/Организации, то она учитывается на забалансовом счете в количественном и стоимостном выражении на счете МЦ "Материальные ценности в эксплуатации" (субсчет МЦ.003 "Спецоснастка в эксплуатации").

8.7.7.4. Расходы Общества по ремонту и обслуживанию спецодежды и спецоснастки включаются в расходы по обычным видам деятельности.

8.7.8. В целях обеспечения контроля за сохранностью переданных в эксплуатацию основных средств стоимостью не более 40 000 рублей за единицу (или не более иного предела стоимости, установленного Обществом/Организацией в п. 8.1.2 настоящего Стандарта), материалов длительного использования (более 12 месяцев), а также печатных изданий, книг, брошюр, учитываемых в составе материально-производственных запасов, организуется их забалансовый учет в разрезе номенклатуры в количественном и стоимостном выражении на счете МЦ "Материальные ценности в эксплуатации" (субсчет МЦ.004 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности в эксплуатации").

Перечень (критерии отнесения) материалов длительного использования, подлежащих забалансовому учету после передачи в эксплуатацию, определяется организационно-распорядительными документами Общества/Организации.

8.7.9. Отходы (лом, утиль, ветошь и т.п.), образующиеся в процессе производства и от списания материальных ценностей, а также списанные материалы, использование которых возможно в хозяйственных целях (материалы с пониженными качественными характеристиками), оцениваются по сложившейся на дату списания стоимости исходя из цены возможной реализации и принимаются к учету на счет 10 "Материалы" в составе прочих доходов.

8.7.10. Учет драгоценных металлов и драгоценных камней, в т.ч. лома и отходов драгоценных металлов и драгоценных камней, осуществляется в порядке, установленном "Инструкцией о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении", утвержденной Приказом Минфина РФ от 29.08.2001 № 68н.

8.7.11. При неотфактурованных поставках материально-производственные запасы принимаются к учету по ценам, предусмотренным в договорах на поставку. Порядок учета неотфактурованных поставок регулируется пп. 36-41 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.

8.7.12. Учет товаров в розничной торговле, общественном питании

8.7.12.1. Товары, приобретенные для перепродажи, в т.ч. для розничной торговли и общественного питания, приходятся на счет 41 "Товары" по стоимости приобретения (покупным ценам).

В зависимости от осуществляемых видов деятельности и видов торговли Общество/Организация может утвердить организационно-распорядительным документом, порядок учета товаров по продажным ценам с применением счета 42 "Торговая наценка".

В бухгалтерской (финансовой) отчетности стоимость товаров отражается по стоимости их приобретения.

8.7.13. Учет готовой продукции.

8.7.13.1. Готовая продукция учитывается на счете 43 "Готовая продукция" по фактической себестоимости. В бухгалтерской (финансовой) отчетности остатки готовой продукции отражаются по фактической стоимости с учетом положений п. 8.7.20 настоящего Стандарта.

8.7.13.2. Распределение стоимости готовой продукции между остатками на складе и ее реализацией в отчетном периоде осуществляется способом, закрепленным в организационно-распорядительном документе Общества/Организации.

8.7.15. Недостачи и потери от порчи товаров в пределах норм естественной убыли и в случаях, предусмотренных в пп. 233-237 "Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов", утвержденных Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н, относятся к расходам, связанным с приобретением, хранением и продажей материальных запасов (товаров) и учитываются на счетах учета затрат на производство или (и) расходов на продажу;

Недостачи и потери от порчи товаров сверх норм естественной убыли списываются за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на прочие расходы.

8.7.16. Товарно-материальные ценности, принятые Обществом/Организацией на ответственное хранение, учитываются на забалансовом счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" в количественном и стоимостном выражении (по условиям договоров) в разрезе организаций-собственников, номенклатуры и мест хранения (складов).

8.7.17. Учет давальческого сырья (сырья и материалов, принятых в переработку и не принадлежащих Обществу/Организации) ведется на забалансовом счете 003 "Материалы, принятые в переработку" в количественном и стоимостном выражении (по условиям договоров) в разрезе заказчиков, номенклатуры материалов и мест хранения (нахождения).

Давальческое сырье, находящееся на складе, учитывается на субсчете 003.01 "Материалы на складе" в разрезе заказчиков, номенклатуры материалов и мест хранения (нахождения).

Переданное в переработку (доработку) давальческое сырье учитывается на субсчете 003.02 "Материалы, переданные в производство".

Учет затрат на переработку или доработку сырья и материалов ведется на счетах учета затрат на производство.

8.7.18. Товары, принятые Обществом/Организацией (комиссионером) по договорам на комиссию для продажи, учитываются на забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию" в количественном и стоимостном выражении (на основании приемо-сдаточных актов) в разрезе контрагентов (комитентов), номенклатуры товаров и мест хранения.

Принятые комиссионные товары, находящиеся на складе, учитываются на субсчете 004.01 "Товары на складе".

Переданные для продажи комиссионные товары учитываются на субсчете 004.02 "Товары, переданные на комиссию". По мере продажи (отпуска) товаров покупателям их стоимость списывается с забалансового учета (с субсчета 004.2).

8.7.19. Бланки строгой отчетности (в т.ч. бланки векселей, трудовых книжек и вкладышей к ним, товаросопроводительных документов, квитанций, удостоверений, талонов, бланков строгой отчетности и т.п.) учитываются на забалансовом счете 006 "Бланки строгой отчетности" в количественном выражении в разрезе видов бланков и мест хранения.

8.7.20. Порядок создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

8.7.20.1. Общество/Организация создает в бухгалтерском учете резерв под снижение стоимости материальных ценностей в соответствии с пунктом 25 ПБУ 5/01.

Целью формирования данного резерва является отражение в бухгалтерском балансе реальной, а не завышенной стоимости материально-производственных запасов (МПЗ) с учетом требований рациональности и осмотрительности ведения бухгалтерского учета.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается в отношении МПЗ, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась.

Проверка на обесценение всех материально-производственных запасов (материалов, товаров, готовой продукции) производится 1 раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года по результатам их годовой инвентаризации.

Перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности фактическая учетная стоимость МПЗ, находящихся на балансе, сравнивается с текущей рыночной стоимостью (стоимостью возможной продажи) для целей создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Под текущей рыночной стоимостью или стоимостью возможной продажи МПЗ понимается сумма денежных средств, которую Общество/Организация может получить в случае их продажи.

В учетной политике Общество/Организация закрепляет порядок создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей, в том числе:

1) способ создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей отдельно по каждому наименованию (по группам однородных либо связанных наименований запасов). Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице МПЗ, принятой в бухгалтерском учете (по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных МПЗ);

2) уровень существенности снижения текущей рыночной цены по сравнению с фактической себестоимостью МПЗ - от 20% и более;

3) порядок определения текущей рыночной стоимости МПЗ и расчета их продажной стоимости с перечнем возможных используемых источников для подтверждения текущей рыночной стоимости МПЗ. *При этом при определении текущей рыночной стоимости МПЗ могут быть использованы сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций, а также в средствах массовой информации и специальной литературе, экспертные заключения независимых оценщиков или специалистов Общества/Организации.*

Расчет текущей рыночной стоимости МПЗ производится Обществу/Организацией на основе информации, доступной до даты подписания бухгалтерской (финансовой) отчетности. При расчете принимается во внимание:

изменение цены или фактической себестоимости, непосредственно связанное с событиями после отчетной даты, подтверждающими существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;

назначение материально-производственных запасов;

текущая рыночная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется сырье, материалы и другие МПЗ. Обществом/Организацией должно быть обеспечено подтверждение расчета текущей рыночной стоимости МПЗ;

4) порядок документального оформления расчета резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Расчет суммы резерва под снижение стоимости материальных ценностей оформляется первичным документом (актом, бухгалтерской справкой и пр.). К указанному документу прилагаются все обосновывающие документы, подтверждающие текущую рыночную стоимость МПЗ.

8.7.20.2. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов Общества/Организации на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, определившейся на счетах бухгалтерского учета, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей отражается по кредиту счета 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей" и дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

По мере списания МПЗ, по которым образован резерв под снижение стоимости материальных ценностей, зарезервированная сумма восстанавливается и в учете делается запись по дебету счета 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей" и 91 "Прочие доходы и расходы". Аналогичная запись делается при повышении рыночной стоимости МПЗ, по которым ранее был создан соответствующий резерв под снижение стоимости материальных ценностей.

Остаток резерва, созданного по состоянию на 31 декабря предыдущего года, в конце отчетного года относится на прочие доходы.

По состоянию на 31 декабря отчетного года в бухгалтерском учете начисляется сумма вновь созданного резерва.

8.7.20.3. В бухгалтерской (финансовой) отчетности материально-производственные запасы отражаются за минусом созданного резерва.

8.8. Учет денежных средств

8.8.1. Учет денежных средств в Обществе/Организации, ведется в соответствии с Указанием Банка России от 11.03.2014 № 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства".

8.8.2. Лимит остатка наличных денежных средств в кассе определяется Обществом/Организацией и утверждается приказом руководителя Общества/Организации.

Расчет лимита остатка денежных средств в кассе производится Обществом/Организацией исходя из характера деятельности и с учетом объемов поступлений или объемов выдач наличных денег на основании Приложения "Определение лимита остатка наличных денег" к Указанию Банка России от 11.03.2014 № 3210-У.

8.8.3. Общество/Организация отдельно ведет рублевую (валютную) кассы.

Операции с иностранной валютой оформляются теми же первичными кассовыми документами, что и операции с рублями. Операции с иностранной валютой в первичных кассовых документах отражаются в этой же валюте.

Учет операций по движению денежных средств в иностранной валюте ведется в рублях по курсу ЦБ РФ на дату совершения операций в иностранной валюте.

8.8.4. Общество/Организация ведет только одну кассовую книгу. При совершении операций с наличной валютой делается запись сумм в иностранной валюте и в рублях по курсу Банка России на дату совершения операции.

Поступление и расходование наличных денежных средств в иностранной валюте записывается на отдельных листах кассовой книги по видам валют.

Контроль за ведением кассовой книги осуществляет главный бухгалтер Общества/Организации (при его отсутствии - руководитель).

8.8.5. Порядок ведения кассовых операций в Филиалах, в обособленных подразделениях устанавливается организационно-распорядительным документом Общества/Организации.

Порядок и сроки передачи Обществу/Организации копий листов кассовой книги Филиалами, обособленными подразделениями устанавливается организационно-распорядительным документом по Обществу/Организации.

8.8.6. Внезапная ревизия (инвентаризация) кассы с полным полистным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе, осуществляется в сроки и по состоянию на дату, установленные отдельными распорядительными документами по Обществу/Организации.

8.8.7. Выдача наличных денежных средств под отчет возможна только при условии полного погашения подотчетным лицом задолженности по подотчетной сумме, полученной ранее.

Работник, получивший деньги под отчет, должен представить авансовый отчет в течение трех рабочих дней со дня:

- возвращения из командировки;
- истечения срока, на который выданы деньги на расходы, связанные с осуществлением деятельности юридического лица, в соответствии с организационно-распорядительным документом Общества/Организации;
- выхода на работу после отпуска или болезни, если срок, на который выданы деньги, истек в этот период.

8.8.8. Мероприятия по обеспечению сохранности наличных денег при ведении кассовых операций, их хранении и транспортировке утверждаются организационно-распорядительными документами по Обществу/Организации.

8.8.9. Учет движения денежных документов.

Учет движения денежных документов ведется на субсчете 50.03 "Денежные документы" в разрезе видов денежных документов в количественном и стоимостном выражении включая движение приобретаемых электронных билетов для командированных сотрудников.

Денежные документы хранятся в кассе Общества/Организации. Хозяйственные операции, связанные с денежными документами, оформляются первичными учетными документами, утвержденными в альбоме применяемых первичных учетных документов в Обществе/Организации.

Порядок приема и выдачи денежных документов определяется организационно-распорядительным документом Общества/Организации. Движение денежных документов

фиксируется в Журнале учета движения денежных документов, форма которого утверждена в альбоме применяемых первичных учетных документов в Обществе/Организации.

8.9. Порядок учета займов и кредитов

8.9.1. Бухгалтерский учет займов и кредитов осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" ПБУ 15/2008".

Основная сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете Общества/Организации как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре.

Задолженности Общества/Организации по полученным займам и кредитам подразделяются на краткосрочную (срок погашения которой согласно условиям договора не превышает 365 дней после отчетной даты) и долгосрочную (срок погашения которой по условиям договора превышает 365 дней после отчетной даты).

Указанные задолженности отражаются по кредиту счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" (субсчета 66.01 "Краткосрочные кредиты", 66.21 "Краткосрочные кредиты (в валюте)", 66.03 "Краткосрочные займы", 66.23 "Краткосрочные займы (в валюте)") и счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам" (субсчета 67.01 "Долгосрочные кредиты", 67.21 "Долгосрочные кредиты (в валюте)", 67.03 "Долгосрочные займы", 67.23 "Долгосрочные займы (в валюте)"), соответственно.

Проценты по займам и кредитам учитываются обособленно от основных сумм обязательств по полученным займам и кредитам:

- по краткосрочным - на субсчетах 66.02 "Проценты по краткосрочным кредитам", 66.22 "Проценты по краткосрочным кредитам (в валюте)", 66.04 "Проценты по краткосрочным займам", 66.24 "Проценты по краткосрочным займам (в валюте)",

- по долгосрочным - на субсчетах 67.02 "Проценты по долгосрочным кредитам", 67.22 "Проценты по долгосрочным кредитам (в валюте)", 67.04 "Проценты по долгосрочным займам", 67.24 "Проценты по долгосрочным займам (в валюте)".

8.9.2. Перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную на счетах учета займов и кредитов не отражается.

При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную производится в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается менее 365 (366) дней.

Перевод краткосрочной и (или) долгосрочной задолженности при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности по полученным займам и кредитам в просроченную задолженность, производится по состоянию на отчетную дату (на конец квартала, года) в отчетности и раскрывается в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Перевод краткосрочной и (или) долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную задолженность на счетах учета займов и кредитов не отражается.

8.9.3. Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, являются:

- проценты, причитающиеся к оплате Обществом/Организацией;
- дополнительные расходы по займам и кредитам, непосредственно связанные с получением займов и кредитов, в том числе: суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги; суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора).

Проценты, причитающиеся к оплате Обществом/Организацией, учитываются в составе прочих расходов и начисляются равномерно в течение всего срока действия долгового обязательства на конец каждого месяца пользования предоставленными денежными средствами.

Дополнительные расходы по займам и кредитам учитываются в составе прочих расходов и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

8.9.4. Проценты, причитающиеся к оплате Обществом/Организацией по кредитам и займам, полученным на приобретение и (или) создание инвестиционного актива, подлежат включению в стоимость инвестиционного актива.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени (более 30 месяцев) и существенных расходов (более одного миллиона рублей) на приобретение, сооружение и (или) изготовление.

К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету Обществом/Организацией в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

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 заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива пропорционально доле указанных средств в общей сумме займов (кредитов), причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), полученных на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением такого актива.

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива при наличии следующих условий:

- расходы по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- расходы по займам (кредитам), связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива, подлежат признанию в бухгалтерском учете;
- 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, прекращают включаться в

стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, следующего за месяцем наступления следующих событий:

- приостановка приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива на длительный период (более трех месяцев);
- прекращение приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива;
- принятия инвестиционного актива к бухгалтерскому учету в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов;
- начало использования инвестиционного актива для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг несмотря на незавершенность работ по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива.

В указанных случаях проценты, причитающие к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в состав прочих расходов.

8.9.5. Кредиторская задолженность по полученным займам и кредитам отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности с учетом причитающихся к уплате на конец отчетного периода процентов согласно условиям договоров.

Краткосрочная задолженность по полученным займам и кредитам отражается в бухгалтерском балансе в разделе V "Краткосрочные обязательства" по статье "Заемные средства".

Долгосрочная задолженность по полученным займам и кредитам отражается в бухгалтерском балансе в разделе IV "Долгосрочные обязательства" по статье "Заемные средства".

8.9.6. Общество/Организация-эмитент отражает номинальную стоимость выпущенных и проданных (размещенных) облигаций, как кредиторскую задолженность с использованием отдельных субсчетов счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Общество/Организация-эмитент указывает кредиторскую задолженность по процентам обособленно от номинальной стоимости проданных облигаций. Для учета процентов (дисконта) по размещенным облигациям используются отдельные субсчета счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Начисление причитающегося дохода (процентов или дисконта) по размещенным облигациям отражается Обществом/Организацией в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления (без применения счета 97 "Расходы будущих периодов").

В бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества/Организации проценты по облигациям, причитающиеся на конец отчетного периода к уплате, отражаются в случае обязанности погашения процентов в срок не более 12 месяцев после отчетной даты как краткосрочные обязательства, в срок более 12 месяцев после отчетной даты как долгосрочные обязательства.

8.9.7. Задолженность Общества/Организации перед заимодавцами, обеспеченная выданными собственными векселями, учитывается на отдельных субсчетах счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Общество/Организация-эмитент указывает кредиторскую задолженность по процентам обособленно от номинальной стоимости векселей. Для учета процентов (дисконта) по выданным векселям используются отдельные субсчета счета 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и счета 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

При выдаче векселя для получения займа денежными средствами сумма причитающихся векселедержателю к оплате процентов или дисконта включается векселедателем в состав прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления (без применения счета 97 "Расходы будущих периодов").

Для учета процентов (дисконта) по полученным займам, обеспеченным выданными собственными векселями, используются счета (субсчета), указанные в п. 8.9.1 настоящего Стандарта.

Порядок начисления процентов (дисконта) по полученным займам, обеспеченным собственными векселями, производится в соответствии с п. 8.5.8. настоящего Стандарта.

Аналитический учет выданных обеспечений (векселей) под полученные займы осуществляется в разрезе серий и номеров векселей.

8.10. Порядок учета расчетов, прочих активов и пассивов

8.10.1. Дебиторская задолженность определяется исходя из цен, установленных договорами.

8.10.2. Общество/Организация создает в бухгалтерском учете резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

8.10.2.1. Сомнительная задолженность - дебиторская задолженность Общества/Организация, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Не признается сомнительным долгом Общества /Организация дебиторская задолженность, обязательства по оплате, которой обеспечены соответствующими гарантиями (залогом, задатком, банковской гарантией, поручительством, а также иными способами, предусмотренными законодательством Российской Федерации) и (или) договором.

Не признается сомнительным долгом Общества /Организации просроченная и необеспеченная дебиторская задолженность при наличии у нее кредиторской задолженности перед тем же контрагентом и у Общества/ /Организации только при наличии права на зачет в соответствии со статьей 410 Гражданского кодекса Российской Федерации.

Если на момент формирования резерва сомнительных долгов Общество/Организация утратила право на зачёт, например, после отчётной даты кредиторская задолженность оплачена самой организацией или поступили отчётные документы от контрагента по уплаченным организацией авансам, то указанная просроченная и необеспеченная дебиторская задолженность признается сомнительным долгом, резерв по которой формируется в соответствии с порядком, изложенным в установленном Стандартом порядке.

В случае если размер просроченной и необеспеченной дебиторской задолженности превышает размер кредиторской задолженности, на которую организация имеет права на зачёт в

соответствии со статьёй 410 Гражданского кодекса Российской Федерации, то на указанную разницу в размере превышения, формируется резерв в соответствии с порядком, изложенным в Стандарте.

8.10.2.2. Резерв по сомнительным долгам не создается по безнадежным долгам. Такие долги списываются на прочие расходы в периоде признания их безнадежными долгами.

Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) признаются те долги перед Обществом/Организацией, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Безнадежными долгами (долгами, нереальными ко взысканию) также признаются 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.

Порядок отражения в бухгалтерском учете безнадежных долгов изложен в п. 8.10.4.

8.10.3. Порядок создания и использования резерва по сомнительным долгам.

8.10.3.1. Резерв по сомнительным долгам создается для достоверного отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности размера дебиторской задолженности, под которую он создается.

Резерв по сомнительным долгам создается ежегодно по состоянию на 31 декабря текущего года.

Резервы по сомнительным долгам создается по сомнительной дебиторской задолженности в отношении задолженности, возникшей по любым основаниям, в том числе по договорам беспроцентного займа, ссудам, уплаченным авансам, хозяйственным штрафам, исполненным обязательствам по договорам поручительства, по обязательствам в отношении процентов по займам и прочее.

Резерв по сомнительным долгам создается на основе данных, отраженных в бухгалтерском учете Общества/Организации, экспертных оценок и условий договоров.

Величина резерва по сомнительным долгам определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности риска непогашения долга полностью или частично.

Резерв по сомнительным долгам отражается бухгалтерской проводкой по кредиту счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" и по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы".

8.10.3.2. В случае поступления оплаты по дебиторской задолженности, на которую ранее были образованы резервы по сомнительным долгам (или изменения группы надежности должника в положительную сторону), суммы резервов по сомнительным долгам подлежат восстановлению или корректировке.

В бухгалтерском учете суммы восстановленных резервов по сомнительным долгам отражаются по дебету счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" в корреспонденции по кредиту счета 91 "Прочие доходы и расходы".

В случае частичной оплаты дебиторской задолженности, по которой ранее были образованы резервы по сомнительным долгам, сумма резервов по сомнительным долгам относится на финансовый результат пропорционально сумме поступившей частичной оплаты. Сумма резервов по сомнительным долгам к восстановлению соответствует сумме поступившей частичной оплаты, умноженной на коэффициент, определяемый как отношение суммы ранее образованного резерва по сомнительным долгам к сумме дебиторской задолженности, на которую был образован резерв по сомнительным долгам.

8.10.3.3. Если до 31 декабря отчетного года, следующего за годом создания резерва по сомнительным долгам, он в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года присоединяются к финансовым результатам.

8.10.3.4. В бухгалтерской отчетности Общества/Организации сомнительная задолженность, по которой в установленном порядке создан резерв по сомнительным долгам, показывается за минусом образованного резерва по сомнительным долгам.

8.10.3.5. Порядок создания (формирования) резерва по сомнительным долгам.

8.10.3.5.1. Расчет суммы резерва по сомнительной задолженности, не погашенной в срок, производится по следующей формуле:

$$P = C * K_{\text{эксп}},$$

где P - сумма резерва по сомнительному долгу;

C - сумма сомнительной задолженности;

K_{эксп.} - коэффициент экспертной оценки.

Общество/Организация определяет K_{эксп.}, характеризующий уровень вероятности реализации риска неоплаты долга.

В качестве основного критерия для присвоения экспертных оценок берется наличие рисков неоплаты долга, неполной его оплаты или оплаты со значительным отклонением от установленных сроков, оплаты в установленные сроки.

8.10.3.5.2. При определении K_{эксп.} юридических лиц проводится:

1. Оценка финансового состояния (платежеспособности) должника.

При оценке финансового состояния (платежеспособности) должника используется следую-

щая информация:

бухгалтерская (финансовая) отчетность за 9 месяцев текущего года. В случаях, когда получение бухгалтерской (финансовой) отчетности за 9 месяцев текущего года не представляется возможным, может использоваться годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность за предшествующий год или последняя квартальная отчетность текущего года;

сведения о том, что в отношении должника возбуждено дело о признании его банкротом;

прочее.

Источником получения бухгалтерской (финансовой) отчетности, информации о том, что в отношении должника возбуждено дело о признании его банкротом, могут являться средства массовой информации, официальный сайт должника, информационные системы, позволяющие осуществить доступ к бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций (типа "Контур"), официальные сайты судебных органов.

Финансовое состояние должников может оцениваться с использованием результатов финансового анализа отчетности должника в информационных системах, позволяющих осуществить доступ к бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций (типа "Контур") и (или) путем самостоятельного проведения финансового анализа отчетности должника.

В случае самостоятельного проведения финансового анализа отчетности должника рассчитываются и анализируются, как минимум:

коэффициент автономии (финансовой независимости) – Кфн;

коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами - Косос,

коэффициент текущей ликвидности – Ктл;

коэффициент абсолютной ликвидности - Кабс¹

Коэффициенты, используемые при оценке финансового состояния должника, рассчитываются следующим образом:

а) Кфн = отношение суммы капитала к сумме внеоборотных и оборотных активов;

б) Косос = отношение собственных средств в обороте ко всей величине оборотных средств;

в) Ктл = отношение ликвидных активов (денежные средства, краткосрочные финансовые вложения, краткосрочная дебиторская задолженность, запасы, прочие оборотные активы) к текущим обязательствам;

г) Кабс = отношение наиболее ликвидных оборотных активов (денежные средства, краткосрочные финансовые вложения) к текущим обязательствам должника.

¹ Коэффициенты, используемые при проведении финансового анализа, могут быть дополнены Обществом/Организацией.

В случае если из набора показателей к одной оценке относятся не менее трех вышеуказанных показателей, финансовое состояние должника соответствует этой оценке. В иных случаях (два показателя относятся к одной оценке и два показателя - к другой либо два показателя относятся к одной оценке и два показателя - к двум другим оценкам) соответствие финансового состояния должника оценке определяется с учетом наибольшей значимости Кабс и Ктл.

Оценка финансового состояния – хорошее (75 баллов):

$$Кфн \geq 0,8; Косос \geq 0,4; Ктл \geq 1,2; Кабс \geq 0,5;$$

Оценка финансового состояния – удовлетворительное (55 баллов):

$$0,3 < Кфн < 0,8; 0,2 \leq Косос < 0,4; 0,7 \leq Ктл < 1,2; 0,2 \leq Кабс < 0,5;$$

Оценка финансового состояния – неудовлетворительное (25 баллов):

$$0 < Кфн < 0,3; 0 \leq Косос < 0,2; 0,3 \leq Ктл < 0,7; 0 < Кабс < 0,2;$$

Оценка финансового состояния – критическое (0 баллов):

$$Кфн < 0; Косос < 0; Ктл < 0,3; Кабс < 0.$$

2. Анализ истории договорных отношений с должником (в расчет берется количество дней просрочки в оплате суммы задолженности).

3. Анализ прочей информации о перспективах деятельности должника, а именно наличие утвержденного акционерами (участниками) решения о повышении чистых активов путем перечисления денежных средств.

При определении Кэксп физических лиц проводится только анализ истории договорных отношений с должником (в расчет берется количество дней просрочки оплаты суммы задолженности).

По результатам оценки выставляются баллы в соответствии с нижеприведенной таблицей, которые затем суммируются.

Оценка финансового состояния			Оценка договорных отношений			Оценка прочей информации		
N п/п	Показатель	Баллы	N п/п	Количество дней просрочки	Баллы	N п/п	Наличие утвержденного акционерами (участниками) решения о повышении чистых активов путем перечисления денежных средств	Баллы

1	Хорошее	75	5	Менее 45	25	9	Имеется	1-80 ²
2	Удовлетворительное	55	6	От 45 до 90	15	10	Не имеется	0
3	Неудовлетворительное	25	7	От 90 до 181	10			
4	Критическое	0	8	Более 181	0			

Общество/Организация определяет уровень надежности должника и соответствующий ему Кэксп.

Все должники объединяются в четыре группы по уровню надежности в зависимости от суммы полученных баллов:

N п/п	Значение в баллах		Уровень надежности должника	Группа должника	Кэксп
	Для юридических лиц	Для физических лиц			
1	Более 75 баллов	25	Надежный (низкая вероятность риска непогашения долга)	1	0
2	75 баллов и менее	15	Обычный (средняя вероятность риска непогашения долга)	2	0,5
3	50 баллов и менее	10	Ненадежный (высокая вероятность риска непогашения долга)	3	0,8
4	25 баллов и менее	0	Критический (вероятность риска непогашения долга очень высокая)	4	1

Расчет суммы резерва по сомнительной задолженности в отношении задолженности, сроки погашения которой не наступили, должника, входящего в группу 3 или группу 4, производится по следующей формуле:

$$P = C * K_{рез} * K_{эксп},$$

где P - сумма резерва по сомнительному долгу;

² Максимальный балл выставляется в случае, если проведенные мероприятия позволят полностью устранить риск непогашения долга, а если проведенные мероприятия позволят устранить риск непогашения частично, то балл выставляется пропорционально.

С - сумма сомнительной задолженности;
Кэксп - коэффициент экспертной оценки;

Крез = 0,5 - коэффициент резервирования.

Все расчеты по формированию резерва по сомнительному долгу должны быть подтверждены обосновывающими документами.

Общество производит оценку качества полученных гарантий по дебиторской задолженности:

а) реальна в полном объеме, в том числе при наличии залога в виде денежных средств, перечисленных на счета Общества/Организация или депозитные счета в пользу Общества/Организация, банковских гарантий надежных банков, а также поручительств, выданных организациями с устойчивым финансовым положением;

б) реальна не в полном объеме. В этом случае сумма к получению обосновывается документально, в том числе оценивается платежеспособность гаранта (поручителя), учитываются результаты оценки, подтвержденные отчетом оценщика имущества, переданного в залог, но находящегося у залогодателя, или экспертным заключением подразделения Общества/Организация.

В случае если обеспечение выдано в виде гарантий или поручительства, осуществляется оценка платежеспособности гаранта или поручителя. При оценке платежеспособности гаранта или поручителя определяется его уровень надежности в соответствии с порядком, установленным выше, при этом, если гарант или поручитель входит по уровню надежности в группу 3, сумма реального к получению обеспечения равняется сумме обеспечения по договору, умноженной на 0,2;

в) реально отсутствует, если гарант, или поручитель, или залогодатель входит по уровню надежности в группу 4, либо признан банкротом при отсутствии имущества и средств, необходимых для удовлетворения претензий Общества/Организация либо ликвидирован в установленном порядке (при условии, что Общество/Организация не заявила претензий в процессе ликвидации), либо вынесено постановление правоохранительных органов о прекращении уголовного дела при невозможности обнаружения виновных лиц и похищенного имущества.

В случае получения организацией сведений об изменении группы надёжности должника положительную сторону, сформированный резерв подлежит восстановлению или корректировке.

8.10.4. Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания (безнадежные долги), списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной перед составлением годовой бухгалтерской отчетности инвентаризации, письменного обоснования (протокола инвентаризационной комиссии с приложениями) и приказа (распоряжения) руководителя Общества/Организации на прочие расходы, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались.

Списание безнадежной задолженности, ранее признанной в учете сомнительной, по которой был сформирован резерв по сомнительным долгам, отражается бухгалтерской проводкой по

дебету счета 63 "Резервы по сомнительным долгам" в корреспонденции со счетом 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", или счетом 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", или счетом 60 "Авансы уплаченные".

8.10.5. Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Списанная задолженность отражается на забалансовом счете 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов" в той оценке, в которой она числилась на балансе, и учитывается там в течение пяти лет с момента списания с баланса для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

8.11. Порядок учета капитала

8.11.1. В составе собственного капитала Общество/Организации учитывают уставный, добавочный и резервный капитал, нераспределенную прибыль и прочие резервы.

8.11.1.1. Учет уставного капитала.

Сальдо по счету 80 "Уставный капитал" должно соответствовать размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах Общества/Организации. Записи по счету 80 "Уставный капитал" производятся при формировании уставного капитала, а также в случаях увеличения (дополнительной эмиссии) и уменьшения капитала после внесения соответствующих изменений в учредительные документы Общества/Организации (новая редакция Устава, прошедшая государственную регистрацию в органе, осуществляющем государственную регистрацию юридических лиц (Федеральная налоговая служба).

Если увеличение уставного капитала осуществляется за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость, то сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества, отражается на счете 83 "Добавочный капитал".

Расчеты по вкладам в уставный капитал осуществляются на счете 75 "Расчеты с учредителями" (субсчет 75.01 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал") в разрезе учредителей.

Задолженность учредителей в сумме не внесенного вклада в уставный капитал отражается в бухгалтерском балансе в составе дебиторской задолженности.

В случае получения Обществом/Организацией бюджетных инвестиций для осуществления работ в рамках федеральной целевой программы на условиях участия РФ в собственности Общества/Организации, указанные бюджетные инвестиции отражаются как оплата размещаемых Обществом/Организацией акций по дебету счета денежных средств и кредиту счета 76.09 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами".

На дату передачи акций (дату регистрации реестродержателем перехода права собственности на акции в системе ведения реестра акционеров Общества/Организации) в бухгалтерском учете на сумму переданных акций отражаются проводки по дебету субсчета 76.09 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту субсчета 75.01. "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал".

После государственной регистрации изменений, внесенных в устав Общества/Организации, на сумму увеличения уставного капитала (номинальную стоимость размещенных дополнительных акций) производится запись по кредиту счета 80 "Уставный капитал" и дебету субсчета 75.01. "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал". Сумма эмиссионного дохода относится в кредит счета 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции с дебетом субсчета 75.01. "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал".

В бухгалтерском балансе кредиторская задолженность по счету 76.09 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" отражается в разделе "Краткосрочные обязательства" отдельной строкой "Средства, полученные для увеличения уставного капитала" в составе кредиторской задолженности.

В бухгалтерском балансе кредиторская задолженность по субсчету 75.01 "Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал" отражается в разделе "Капитал и резервы" отдельной строкой "Средства, полученные от участников (учредителей) для увеличения уставного капитала".

8.11.1.2. Учет собственных акций.

Собственные акции, выкупленные Обществом/Организацией (акционерным обществом) у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования, отражаются на счете 81 "Собственные акции".

При выкупе акций на сумму фактических затрат делается запись по дебету счета 81 "Собственные акции (доли)" и кредиту счета 76 "Расчеты с прочими дебиторами" (субсчет 76.09 "Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами").

В бухгалтерском балансе сальдо по счету 81 "Собственные акции (доли)" отражается в разделе "Капитал" с отрицательным значением.

Аннулирование выкупленных акционерным обществом собственных акций проводится по кредиту счета 81 "Собственные акции (доли)" и дебету счета 80 "Уставный капитал" после выполнения этим обществом всех предусмотренных процедур. Возникающая при этом на счете 81 "Собственные акции (доли)" разница между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и номинальной стоимостью их относится на счет 91 "Прочие доходы и расходы".

8.11.1.3. Учет резервного капитала.

Информации о состоянии и движении резервного капитала отражается на счете 82 "Резервный капитал".

Средства резервного капитала формируются за счет резервов, образованных в соответствии с законодательством, учредительными документами Общества/Организации. Резервы формируются за счет нераспределенной прибыли по решению общего собрания акционеров.

Средства резервного капитала на основании решения общего собрания акционеров могут быть направлены на покрытие убытка Общества/Организации, на погашение выпущенных и размещенных облигаций Общества/Организаций.

Информация о размере резервного капитала, созданного в соответствии с законодательством и с учредительными документами Общества/Организации, раскрывается в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

8.11.1.4. Учет добавочного капитала.

Учет добавочного капитала осуществляется на счете 83 "Добавочный капитал".

Добавочный капитал формируется за счет следующих источников:

- прирост стоимости внеоборотных активов;
- эмиссионный доход;
- взносы акционеров.

Добавочный капитал может быть направлен на:

- погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки;
- увеличение уставного капитала;
- распределение между учредителями в случае ликвидации Общества/Организации.

Использование добавочного капитала на увеличение уставного капитала и распределение между учредителями Общества/Организации осуществляется только по решению общего собрания акционеров.

8.11.1.4.1.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки списывается с дебета счета 83 "Добавочный капитал" в корреспонденции с кредитом счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" Общества/Организации.

Аналитический учет по счету 83 "Добавочный капитал" организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по источникам образования и направлениям использования средств.

8.11.1.4.2. В случае направления средств добавочного капитала на увеличение уставного капитала они отражаются по дебету счета 83 "Добавочный капитал" и кредиту счета 80 "Уставный капитал". Записи по счету 80 "Уставный капитал" производятся после внесения соответствующих изменений в учредительные документы Общества/Организации.

8.11.1.5. Учет нераспределенной прибыли (убытка).

Сумма чистой прибыли отчетного года заключительными оборотами декабря списывается в кредит счета 84.01 "Прибыль, подлежащая распределению" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки".

Сумма чистого убытка отчетного года заключительными оборотами декабря списывается в дебет счета 84.02 "Убыток, текущего года" в корреспонденции со счетом 99 "Прибыли и убытки". Убыток, текущего года, подлежащий покрытию, учитывается в разрезе календарных лет с применением справочника "Год формирования прибыли (убытка)" на счете 84.05 «Убыток, подлежащий покрытию».

Использование чистой прибыли Общества/Организации, остающейся в его распоряжении после начисления налога на прибыль, утверждается общим Собранием акционеров.

При наличии соответствующих решений общего собрания акционеров по субсчету 84.01 "Прибыль, подлежащая распределению" счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" отражаются хозяйственные операции в следующей последовательности:

- начисляются обязательные отчисления в резервный капитал Общества/Организации;
- начисляются дивиденды акционерам;
- отражается покрытие убытка прошлых лет;
- оставшаяся нераспределенная прибыль отражается на субсчете 84.03 "Нераспределенная прибыль в обращении" счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" по фондам (при наличии) или общей суммой, если фонды не создаются.

Состав и назначение фондов, создаваемых из чистой прибыли, определяется уставом Общества/Организации или решением общего собрания акционеров, или решением Совета директоров.

Порядок использования фондов определяется Положением о порядке использования фонда, утвержденным организационно-распорядительным документом Общества/Организации.

Информация о том, какая часть средств нераспределенной прибыли использована Обществом/Организацией, обобщается на субсчете 84.04 "Нераспределенная прибыль использованная" по фондам (при наличии) или в разрезе направлений использования, если фонды не создаются.

Аналитический учет по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" осуществляется в разрезе направлений использования прибыли внутренними проводками по дебету субсчета 84.03 "Нераспределенная прибыль в обращении" и кредиту субсчета 84.04 "Нераспределенная прибыль использованная" с использованием справочников "Год формирования прибыли (убытка)", "Направление использования прибыли".

8.11.1.6. Учет расчетов по выплате доходов (дивидендов).

Начисленные дивиденды отражаются по дебету субсчета 84.01 "Прибыль, подлежащая распределению" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями" или счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" (работникам Общества/Организации) в сумме, отраженной в протоколе общего собрания акционеров Общества/Организации.

По истечении трех лет (либо более продолжительного срока, установленного уставом Общества/Организации, но не более пяти лет) после срока, установленного для выплаты дивидендов, распределенная и не востребованная участником часть прибыли восстанавливается в составе нераспределенной прибыли Общества/Организации.

8.11.1.7. Хозяйственные операции по учету капитала отражены в Приложении 1 "Журнал учета хозяйственных операций" к настоящему Стандарту.

8.12. Порядок учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте

8.12.1. Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 25.12.2007 № 147н "Об утвер-

ждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" ПБУ 3/2006".

8.12.2. Для целей бухгалтерского учета пересчет стоимости актива или обязательства, выраженной в иностранной валюте, в рубли производится по курсу, устанавливаемому ЦБ РФ (или иному курсу, установленному законом или соглашением сторон) на дату совершения операции в иностранной валюте.

Пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в иностранной валюте, по среднему курсу, исчисленному за месяц, не производится.

8.12.3. Пересчет стоимости денежных знаков в кассе Общества/Организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, ценных бумаг (за исключением акций), средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков), в рубли производится на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на последнюю дату отчетного месяца.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе Общества/Организации и средств на банковских счетах (банковских вкладах), выраженной в иностранной валюте, по мере изменения курса не производится.

Для составления бухгалтерской отчетности пересчет стоимости данных активов и обязательств в рубли производится по курсу, действующему на отчетную дату.

8.12.4. Активы и расходы, которые оплачены Обществом/Организацией в предварительном порядке, либо в счет оплаты которых Обществом/Организацией перечислен аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете в рублевой оценке по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Доходы Общества/Организации при условии получения аванса, задатка, предварительной оплаты признаются в бухгалтерском учете в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств полученного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

8.12.5. Для составления бухгалтерской отчетности стоимость вложений во внеоборотные активы (основных средств, нематериальных активов и др.), материально-производственных запасов и других активов, а также средства полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков (за исключением активов, указанных в п. 8.12.3 настоящего Стандарта), принимаются в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой указанные активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету.

Пересчет стоимости вложений во внеоборотные активы, активов, указанных в данном подпункте, а также средств полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

8.12.6. В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая:

- 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 активов и обязательств, перечисленных в п. 8.12.3 настоящего Стандарта.

Курсовые разницы отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих доходов (расходов) отдельно от других видов доходов и расходов Общества/Организации, в том числе от финансовых результатов от операций с иностранной валютой.

Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе в уставный (складочный) капитал Общества/Организации, подлежит зачислению в добавочный капитал Общества/Организации.

8.12.7. Записи в регистрах бухгалтерского учета по счетам учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производятся в рублях.

В аналитическом учете указанные записи по активам и обязательствам одновременно производятся в валюте расчетов и платежей.

Составление бухгалтерской (финансовой) отчетности производится в рублях.

8.12.8. Перечень дат совершения отдельных операций в иностранной валюте представлен в Приложении к ПБУ 3/2006.

8.13. Порядок учета государственной помощи и целевого финансирования

8.13.1. Государственная помощь предоставляется в форме субвенций, субсидий (далее субвенции и субсидии именуются "бюджетные средства"), бюджетных кредитов (за исключением налоговых кредитов, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и платежей и других обязательств), включая предоставление в виде ресурсов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), и в прочих формах.

Учет государственной помощи осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000".

Бюджетные средства предоставляются на безвозмездной и безвозвратной основе и признаются по мере фактического получения ресурсов.

Бюджетные средства отражаются на счете 86 "Целевое финансирование" (субсчет 86.01 "Целевое финансирование из бюджета"). Аналитический учет на этом субсчете ведется в разрезе назначения целевых средств, договоров и направлений их использования в порядке, изложенном в п. 8.13.3 настоящего Стандарта.

8.13.2. Целевое финансирование представляет собой получение средств на осуществление мероприятий целевого назначения, поступивших на безвозмездной и безвозвратной основе

от других организаций и лиц (кроме бюджетных средств) (далее - целевые средства).

Целевые средства признаются по мере фактического получения ресурсов.

Целевые средства отражаются на счете 86 "Целевое финансирование" (субсчет 86.02 "Прочее целевое финансирование и поступления"). Аналитический учет на этом субсчете ведется в разрезе назначения целевых средств, договоров и направлений их использования в порядке, изложенном в п. 8.13.3 настоящего Стандарта.

8.13.3. Бухгалтерский учет бюджетных и целевых средств осуществляется единообразно. Бюджетные и целевые средства выделяются на финансирование капитальных расходов и на финансирование текущих расходов.

При получении бюджетного/целевого финансирования в виде денежных средств в учете производится запись по кредиту соответствующего субсчета счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетами учета денежных средств.

При получении бюджетного/целевого финансирования в виде активов, отличных от денежных средств (земельные участки, природные ресурсы и другое имущество), в учете производится запись по кредиту соответствующего субсчета счета 86 "Целевое финансирование" в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов (07, 08, 10, 20, 41 и т.д.).

Указанные ресурсы принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, равной стоимости полученных активов. Стоимость полученных активов определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах Общество/Организация обычно устанавливает стоимость таких же или аналогичных активов.

8.13.3.1. Бюджетные/целевые средства, полученные на финансирование капитальных расходов и учтенные на счете 86 "Целевое финансирование", при вводе внеоборотных активов в эксплуатацию в качестве объектов основных средств, списываются на доходы будущих периодов по кредиту счета 98 "Доходы будущих периодов" (субсчет 98.02 "Безвозмездные поступления") в объеме полученного финансирования.

Списание доходов будущих периодов производится по дебету субсчета 98.02 "Безвозмездные поступления" в течение срока полезного использования объектов основных средств на финансовые результаты в состав прочих доходов (с одновременным начислением амортизации, производимым в соответствии с порядком, установленном в пп. 8.1.12- 8.1.18 настоящего Стандарта).

8.13.3.2. Бюджетные/целевые средства, полученные на финансирование текущих расходов и учтенные на счете 86 "Целевое финансирование", признаются в качестве доходов будущих периодов по кредиту субсчета 98.02 "Безвозмездные поступления" в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера.

Списание доходов будущих периодов производится по дебету субсчета 98.02 "Безвозмездные поступления" в периоды признания расходов, на финансирование которых они предоставлены, в состав прочих доходов отчетного периода при отпуске материально-производственных запасов в производство продукции, на выполнение работ (оказание услуг), начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера.

8.13.4. Остаток неиспользованных бюджетных/целевых средств по счету 86 "Целевое финансирование" и остаток по счету 98 "Доходы будущих периодов" в части не списанных доходов будущих периодов от полученного бюджетного/целевого финансирования отражается в бухгалтерском балансе в разделе V "Краткосрочные обязательства" по статье "Доходы будущих периодов".

8.14. Порядок учета расчетов по налогу на прибыль

8.14.1. Учет расчетов по налогу на прибыль осуществляется в соответствии с Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02".

8.14.2. Определение величины текущего налога на прибыль осуществляется на основании данных, сформированных в бухгалтерском учете, исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

8.14.3. Информация о постоянных разнице формируется на основании первичных учетных документов в регистрах бухгалтерского учета при помощи выделения соответствующих расходов (доходов) в аналитическом учете.

Постоянные разницы отражаются в момент их возникновения в бухгалтерском учете.

8.14.4. Временные разницы определяются пооперационным методом формирования показателей налогообложения прибыли при сопоставлении данных бухгалтерского учета и налогового учета.

8.14.5. Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются в разрезе видов активов и обязательств на счетах 09 "Отложенные налоговые активы" и 77 "Отложенные налоговые обязательства", соответственно.

8.14.6. Постоянные обязательства (активы) учитываются на счете 99 "Прибыли и убытки" (субсчет 99.02.3 "Постоянное налоговое обязательство") сводной суммой.

8.14.7. При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отражаются развернуто: отложенные налоговые активы - в составе внеоборотных активов (раздел I) по строке "Отложенные налоговые активы", отложенные налоговые обязательства – в составе долгосрочных обязательствах (раздел IV) по строке "Отложенные налоговые обязательства" бухгалтерского баланса.

8.15. Порядок учета доходов

8.15.1. Учет доходов регулируется Приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н "Об утверждении "Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99", в соответствии с которым доходы Общества/Организации подразделяются на доходы от обычных видов деятельности и прочие доходы.

8.15.2. Доходы от обычных видов деятельности.

8.15.2.1. Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг (далее по тексту – "выручка"):

- выручка от выполнения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ;
- выручка от реализации готовой продукции;
- выручка от торговой деятельности;
- выручка от реализации прочих товаров, работ, услуг;
- дивиденды, причитающиеся Обществу (АО «Росэлектроника»).

Под выручкой от реализации прочих товаров, работ, услуг понимаются доходы, полученные от деятельности, предусмотренной в уставе Общества/Организации, за исключением доходов, указанных в п. 8.15.3.2 настоящего Стандарта.

8.15.2.2. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной исходя из условий договоров, заключенных между Обществом/Организацией и покупателем (заказчиком).

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена из условий договора, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию этой услуги, которые будут впоследствии возмещены Обществу/Организации.

Величина поступления выручки по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению Обществом/Организацией, но не ниже рыночной цены этих ценностей.

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных Обществом/Организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче Обществом/Организацией, но не ниже рыночной цены этих ценностей.

При продаже продукции и товаров, выполнении работ, оказании услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки оплаты, выручка принимается к бухгалтерскому учету в полной сумме дебиторской задолженности.

Доходы от обычных видов деятельности признаются исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, что предполагает отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности Общества/Организации в том отчетном периоде, в котором имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

Доходы, полученные от видов деятельности, подлежащих государственному регулированию, отражаются по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации.

8.15.2.3. Общество/Организация признает в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления (более 12 меся-

цев) по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции по этапам (при наличии) и в целом в соответствии с условиями договоров без применения счета 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам".

8.15.2.4. Для учета отгруженной продукции и товаров, выручка от продажи которых определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (если договором предусмотрен отличный от общего порядка момент перехода права собственности), применяется счет 45 "Товары отгруженные". На этом счете учитывается также продукция, переданная другим организациям для продажи на комиссионных началах.

8.15.2.5. Учет доходов по обычным видам деятельности ведется на счете 90 "Продажи" (субсчет 90.01 "Выручка") в аналитике по видам деятельности, ставкам НДС, номенклатуре.

Перечень видов деятельности и номенклатуры, учет доходов по которым ведется в составе доходов от обычных видов деятельности, отражен в справочниках по субконто "Номенклатурные группы", "Номенклатура".

Дивиденды, причитающиеся Обществу, отражаются в суммах, указанных в решениях о распределении прибыли (за вычетом налога, подлежащего удержанию).

8.15.3. Прочие доходы.

8.15.3.1. Учет прочих доходов ведется на счете 91 "Прочие доходы и расходы" (субсчет 91.01 "Прочие доходы") в разрезе видов прочих доходов с использованием соответствующего единого справочника (субконто "Прочие доходы и расходы").

8.15.3.2. В составе прочих доходов учитываются, в частности:

- доходы от сдачи активов по договору аренды во временное пользование;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам) причитающиеся Организации;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества/Организации;
- другие прочие доходы согласно п. 7 ПБУ 9/99.

8.15.3.3. Аналитический учет по счету 91 "Прочие доходы и расходы" ведется по каждому виду прочих доходов и расходов.

8.15.3.4. Прочие доходы и связанные с ними прочие расходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, отражаются в отчете о финансовых результатах развернуто.

8.15.4. Доходы будущих периодов.

8.15.4.1. Учет доходов будущих периодов ведется на счете 98 "Доходы будущих периодов" в аналитике по каждому объекту доходов будущих периодов.

8.15.4.2. С применением счета 98 "Доходы будущих периодов" учитываются полученные бюджетные средства, целевые средства, безвозмездно полученные объекты основных средств, разница между общей суммой лизинговых платежей согласно договору лизинга и стоимостью лизингового имущества.

8.15.4.3. Порядок отражения в бухгалтерском учете доходов будущих периодов в виде полученных бюджетных средств, целевого финансирования, безвозмездно полученных объектов основных средств установлен в п. 8.13.3 настоящего Стандарта.

8.15.4.4. Остаток по счету 98 "Доходы будущих периодов отражается в бухгалтерском балансе в порядке, изложенном в п. 8.13.4 настоящего Стандарта.

8.16. Порядок учета расходов

8.16.1. Учет расходов регулируется Приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".

8.16.2. Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

8.16.3. Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

8.16.4. Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Если оплата покрывает только часть признаваемых расходов, то расходы, принимаемые к бухгалтерскому учету, определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой).

8.16.5. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором между Обществом/Организацией и поставщиком (подрядчиком) или иным контрагентом.

Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины оплаты или кредиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах Общество/Организация обычно определяет расходы в отношении аналогичных материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов, но не ниже их рыночной цены.

8.16.6. При оплате приобретаемых материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг на условиях коммерческого кредита, предоставляемого в виде отсрочки и рассрочки платежа, расходы принимаются к бухгалтерскому учету в полной сумме кредиторской задолженности.

8.16.7. Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче Обществом/Организацией (для договоров мены), т.е. исходя из цены продажи аналогичных товаров (ценностей) своим покупателям.

8.16.8. В случае, если невозможно установить стоимость приобретенных ценностей указанным способом, то ее величина определяется ценой приобретения аналогичных товаров (ценностей) в сравнимых обстоятельствах, но не ниже их рыночной цены.

8.16.9. Расходы подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

8.16.10. Расходы по обычным видам деятельности.

8.16.10.1. Расходы по обычным видам деятельности Организации обобщаются на следующих счетах: 20 "Основное производство", 21 "Полуфабрикаты собственного производства", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Брак в производстве", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу" (коммерческие расходы).

Учет расходов по обычным видам деятельности ведется в разрезе следующей аналитики:

- по видам деятельности (видам продукции, видам работ, услуг) в субконто "Номенклатурные группы"- для счетов 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 28 "Брак в производстве", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства";

- по статьям затрат (с группировкой по статьям калькуляции, по элементам затрат) в субконто "Статьи затрат"- для всех счетов;

- по местам возникновения согласно утвержденной организационной структуре Общества/Организации - для всех счетов.

Конкретный перечень используемых счетов учета расходов по обычным видам деятельности устанавливается Обществом /Организацией самостоятельно исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления с учетом рекомендаций настоящего Стандарта и Приложений к нему.

8.16.10.2. Учет расходов основного производства.

8.16.10.2.1. На счете 20 "Основное производство" обобщается информация о затратах на производство продукции, работ, услуг, являющихся видами деятельности Общества/Организации.

На указанном счете учитываются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг по основным видам деятельности, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием и управлением основного производства и потери от брака.

Под прямыми расходами понимаются расходы, указанные в п. 8.16.10.12 настоящего Стандарта.

8.16.10.2.2. По кредиту счета 20 "Основное производство" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг основного производства, списываемой следующим образом:

- на 43 счет "Готовая продукция" - по готовой продукции для продажи на сторону, в разрезе номенклатуры готовой продукции;

- на 90 счет "Продажи" (субсчет 90.02 "Себестоимость продаж") - по выполненным работам и оказанным услугам для сторонних организаций и прочих лиц, в разрезе видов деятельности (номенклатурных групп);

- на 21 счет "Полуфабрикаты собственного производства" - в размере фактической стоимости изготовленных основными производствами полуфабрикатов;

- на счета 08 "Вложения во внеоборотные активы", 10 "Материалы" - если готовая продукция, выполненные работы, оказанные услуги используются Обществом/Организацией для собственных нужд.

8.16.10.2.3. Остаток по счету 20 "Основное производство" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

К незавершенному производству относятся продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки..

Незавершенное производство продукции отражается в бухгалтерском балансе по фактической производственной себестоимости. Распределение расходов между стоимостью незавершенного производства и текущими расходами осуществляется на основании данных ежемесячных производственных отчетов по готовой продукции.

Незавершенное производство по работам отражается в бухгалтерском балансе по фактическим произведенным затратам.

Фактические произведенные затраты по работам отражаются в составе незавершенного производства до окончания и сдачи работы (этапа работы) заказчику в соответствии с условиями договора (заказа).

Аналитический учет незавершенного производства работ осуществляется позаказным методом.

8.16.10.3. На счете 21 "Полуфабрикаты собственного производства" отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов.

По кредиту счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства" отражается стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 "Основное производство" и др.) и проданных сторонним организациям и прочим лицам (в корреспонденции со счетом 90 "Продажи").

Стоимость полуфабрикатов, не переданных в дальнейшую переработку, отражается в бухгалтерском балансе в составе незавершенного производства по фактической стоимости.

8.16.10.4. Учет расходов вспомогательных производств.

8.16.10.4.1. На счете 23 "Вспомогательные производства" обобщаются расходы о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства Общества/Организации.

На указанном счете отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 23 "Вспомогательные производства" с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др.

Под прямыми расходами понимаются расходы, указанные в п. 8.16.10.12 настоящего Стандарта

Косвенные расходы, связанные с обслуживанием вспомогательных производств, списываются на счет 23 "Вспомогательные производства" со счета 25 "Общепроизводственные расходы". При целесообразности расходы по обслуживанию производства могут учитываться непосредственно на счете 23 "Вспомогательные производства" (без предварительного накопления на счете 25 "Общепроизводственные расходы"), что должно быть установлено организационно-распорядительным документом по Обществу/Организации.

Потери от брака списываются на счет 23 "Вспомогательные производства" с кредита счета 28 "Брак в производстве".

8.16.10.4.2. По кредиту счета 23 "Вспомогательные производства" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 23 "Вспомогательные производства" в дебет счетов:

- 20 "Основное производство" - по произведенной продукции, выполненным работам, оказанным услугам для основного производства (по номенклатурным группам, подразделениям и статьям затрат);
- 90 "Продажи" (субсчет 90.02 "Себестоимость продаж") - по выполненным работам и оказанным услугам для сторонних организаций в разрезе видов деятельности (номенклатурных групп);
- 26 "Общехозяйственные расходы" - по выполненным работам и оказанным услугам для общехозяйственного назначения (по номенклатурным группам, подразделениям и статьям затрат);
- 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" - по произведенной продукции, выполненным работам, оказанным услугам для обслуживающих производств и хозяйств (по номенклатурным группам, подразделениям и статьям затрат);
- 10 "Материалы" - по материалам, изготовленным вспомогательными производствами, предназначенным для последующего использования Обществом/Организацией в производственных или управленческих целях, в разрезе номенклатуры материалов;
- 08 "Вложения во внеоборотные активы" - по работам и услугам вспомогательных производств, связанным с приобретением и созданием (а также с реконструкцией, модернизацией, достройкой, дооборудованием) основных средств, приобретением и созданием нематериальных активов в разрезе объектов;
- 43 "Готовая продукция" - по готовой продукции для продажи на сторону в разрезе номенклатуры готовой продукции;
- 44 "Коммерческие расходы" - по выполненным работам, оказанным услугам для подразделений, относящихся к коммерческой (торговой) деятельности;

Распределение расходов одного вспомогательного производства для другого вспомогательного производства не производится.

Распределяются расходы вспомогательных производств на указанные счета ежемесячно в соответствии с выполненным объемом работ для основного производства, для реализации сторонним организациям, для обслуживающего производства и хозяйства и т.д.

Для распределения расходов вспомогательных производств Общество/Организация использует базы распределения, утвержденные организационно-распорядительными документами.

8.16.10.4.3. Остаток по счету 23 "Вспомогательные производства" отражает стоимость незавершенного производства.

Порядок учета незавершенного производства установлен в п. 8.16.10.2.3 настоящего Стандарта.

8.16.10.5. Учет общепроизводственных расходов.

Общество/Организация может предварительно обобщать информацию о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств на счете 25 "Общепроизводственные расходы", что должно быть установлено организационно-распорядительным документом по Обществу/Организации.

В случае применения счета 25 "Общепроизводственные расходы" расходы по обслуживанию основных производств в полной сумме ежемесячно списываются в дебет счета 20 "Основное производство" пропорционально заработной плате основных производственных рабочих каждого основного подразделения на виды производимой продукции, работ, услуг.

8.16.10.6. Учет общехозяйственных расходов.

На счете 26 "Общехозяйственные расходы" обобщаются расходы Общества/Организации для нужд управления, не связанные непосредственно с производственным процессом.

Общехозяйственные расходы ежемесячно полностью списываются в следующем порядке.

Организации списывают сумму общехозяйственных расходов в дебет счета 90.8.1 «Управленческие расходы» пропорционально заработной плате производственных работников.

Распределение общехозяйственных расходов между видами конечной продукции (работ) (объектами калькулирования) для целей управленческого учета осуществляется Организаци-ями самостоятельно.

8.16.10.7. Учет брака в производстве.

8.16.10.7.1. Затраты по выявленному внутреннему браку (выявленному в Обществе/Организации до отправки продукции покупателям/потребителям) и внешнему браку (выявленному покупателем/потребителем после получения продукции) обобщаются по дебету счета 28 "Брак в производстве". По кредиту счета 28 "Брак в производстве" отражаются суммы, относимые на уменьшение потерь от брака, а также суммы, списываемые на затраты по производству как потери от брака.

Аналитический учет по счету 28 "Брак в производстве" ведется по видам деятельности/продукции (субконто "Номенклатурные группы"), статьям затрат и местам возникновения.

Хозяйственные операции по отражению брака в бухгалтерском учете отражены в Приложении 1 "Журнал хозяйственных операций" к настоящему Стандарту.

8.16.10.7.2. Потери от внутреннего брака отражаются в затратах того отчетного периода, в котором выявлен брак.

8.16.10.7.3. Потери от внешнего брака отражаются в затратах того отчетного месяца, в котором получены и приняты претензии (рекламации) потребителей.

В случае, если акт приемки-передачи продукции (работ, услуг) подписан в одном календарном году, а недостатки выявлены и претензия предъявлена заказчиком в следующем (отчетном) году, то расходы, связанные с исправлением брака, признаются в составе прочих расходов в качестве убытков прошлых лет, признанных в отчетном году.

В случае создания Обществом/Организацией оценочного обязательства по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию на продукцию, по которой выявлен брак, списание расходов по внешнему браку производится за счет этого обязательства в течение гарантийного срока в дебет счета 96 "Резервы предстоящих расходов" в соответствии с п. 8.19.7 настоящего Стандарта.

8.16.10.8. На счете 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" обобщаются расходы, связанные с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами Организации.

По дебету счета 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств.

Под прямыми расходами понимаются расходы, указанные в п. 8.16.10.12 настоящего Стандарта.

По кредиту счета 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" в дебет счетов:

- 10 "Материалы", 41 "Товары" - по материалам (для столовых - по товарам), изготовленным обслуживающими производствами и хозяйствами, предназначенным для последующего использования Обществом/Организацией в производственных или управленческих целях, а также для продажи в разрезе номенклатуры материалов;

- в дебет счетов учета затрат - по работам и услугам, выполненным (оказанным) обслуживающими производствами и хозяйствами для подразделений Организации;

- в дебет счета 90 "Продажи (субсчет 90.02 "Себестоимость продаж") - по реализованным на сторону продукции (товарам), работам, услугам обслуживающих производств и хозяйств;

- в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы" (субсчет 91.02 "Прочие расходы") - по расходам на содержание объектов социально-культурной сферы (при отсутствии деятельности, приносящей выручку).

Остаток по счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства обслуживающих производств и хозяйств.

Порядок учета незавершенного производства установлен в п. 8.16.10.2.3 настоящего Стандарта.

8.16.10.9. Учет коммерческих расходов.

8.16.10.9.1. В составе коммерческих расходов учитываются расходы, связанные с продажей продукции, товаров.

8.16.10.9.2. Общество/Организация, осуществляющее торговую деятельность, использует субсчет 44.01 "Издержки обращения в организациях, осуществляющих торговую деятельность".

Общество/Организация, осуществляющее промышленную и производственную деятельность, для учета коммерческих расходов использует субсчет 44.02 "Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность".

8.16.10.9.3. По дебету соответствующего субсчета счета 44 "Расходы на продажу" обобщаются суммы произведенных Обществом/Организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров.

Списание расходов на продажу производится в дебет счета 90 "Продажи" (субсчет 90.07 "Расходы на продажи") полностью, за исключением расходов на транспортировку, которые распределяются между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца.

8.16.10.9.4. Распределение транспортных расходов между проданными товарами и их остатком на конец каждого месяца производится пропорционально фактической себестоимости проданных в отчетном периоде товаров и их остатками на конец месяца.

8.16.10.9.5. Транспортные расходы Общества/Организации, возникшие при реализации готовой продукции согласно условиям договора поставки, учитываются по дебету субсчета 44.02 "Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность" и списываются единовременно в момент перехода права собственности на готовую продукцию покупателю в доле расходов на продажу, относящейся к реализации готовой продукции.

8.16.10.9.6. Суммы таможенных пошлин, расходов отражаются на субсчете 44.02 "Коммерческие расходы в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность" на основании таможенной декларации.

8.16.10.9.7. Списание коммерческих расходов, связанных с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг) по государственным контрактам на выполнение федеральных целевых программ за счет средств федерального бюджета, производится в порядке, установленном в п. 8.16.10.10. настоящего Стандарта.

8.16.10.10. Учет расходов на выполнение федеральных целевых программ.

8.16.10.10.1. При учете расходов на выполнение федеральных целевых программ Общество/Организация руководствуется Постановлением Правительства РФ от 19.01.98 № 47 "О Правилах ведения организациями, выполняющими государственный заказ за счет средств федерального бюджета, раздельного учета результатов финансово-хозяйственной деятельности".

Затраты, связанные с выполнением государственных заказов (контрактов) по реализации федеральных целевых программ, учитываются отдельно по каждому государственному контракту (позаказный метод).

Фактические затраты группируются в регистрах аналитического учета в следующем порядке:

- прямые затраты (материалы, комплектующие изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера, расходы на оплату труда непосредственных исполнителей, отчисления на социальные нужды и др.) включаются непосредственно в себестоимость каждого вида продукции (работ, услуг), производимой по государственному контракту за счет средств федерального бюджета;

- накладные расходы (расходы по обслуживанию основного и вспомогательных производств, общехозяйственные расходы) включаются в себестоимость пропорционально заработной плате основного производственного персонала, связанного с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг) по государственному контракту за счет средств федерального бюджета, в общем размере расходов на оплату труда основного производственного персонала Общества/Организации;

- коммерческие расходы (расходы, связанные с реализацией/сбытом продукции) включаются в себестоимость пропорционально производственной себестоимости продукции, выпускаемой по государственному контракту за счет средств федерального бюджета, в общем размере производственной себестоимости всей продукции, выпускаемой Обществом/Организацией. Производственная себестоимость включает в себя прямые затраты и накладные расходы.

Финансовый результат определяется как разница между договорной ценой, предусмотренной в государственном контракте (ценой реализации), и фактическими затратами.

8.16.10.10.2. Учет расходов на выполнение федеральных целевых программ в рамках государственных контрактов на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, в которых Общество/Организация является исполнителем/соисполнителем, осуществляется позаказным методом в общеустановленном порядке для учета расходов по обычным видам деятельности с учетом требований, изложенных в п.п. 8.1.21, 8.2.5, 8.16.10.10.1 настоящего Стандарта.

В случаях привлечения по условиям государственных контрактов на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ для выполнения заказанной работы и мероприятий внебюджетных средств, Общество/Организация, выступая соисполнителем, осуществляет учет расходов в зависимости от выполняемых работ (услуг), закупаемого или используемого оборудования.

Расходы, связанные с приобретением (созданием) внеоборотных активов, учитываются в порядке, установленном в п.п. 8.1, 8.4 настоящего Стандарта. Расходы по обычным видам деятельности и расходы, связанные с приобретением оборотных активов, учитываются в порядке, установленном в п.п. 8.16, 8.7 настоящего Стандарта.

Расходы по обычным видам деятельности, осуществленные за счет внебюджетных средств и произведенные в рамках государственных контрактов на выполнение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, обобщаются позаказным методом по тому же заказу, который открыт для выполняемых работ за счет бюджетных средств.

Общество/Организация должно вести управленческий учет произведенных расходов за счет внебюджетных средств (собственных средств организаций-исполнителей/соисполнителей работ, привлеченных средств (кредитов банков, заемных средств, средств потенциальных потребителей технологий и средств, полученных от дополнительной эмиссии акций)) в разрезе выполняемых заказов.

8.16.10.11. Расходы по обычным видам деятельности подразделяются на прямые и косвенные.

Под прямыми расходами для целей настоящего Стандарта понимаются следующие расходы:

1) материальные затраты на приобретение сырья, материалов, полуфабрикатов и комплектующих, используемых в производстве товаров и (или) образующих их основу, либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) расходы на оплату труда основного производственного персонала, участвующего в процессе производства продукции, а также отчисления во внебюджетные фонды, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;

3) суммы начисленной амортизации по основному производственному оборудованию, инвентарю и другим основным средствам производственного назначения, используемым при производстве продукции.

Перечень указанных объектов основных средств производственного назначения, амортизация которых относится к прямым расходам, определяется при вводе объекта в эксплуатацию;

4) затраты на приобретение субподрядных и прочих работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, связанных непосредственно с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. *В зависимости от специфики осуществляемых видов деятельности Общество/Организация самостоятельно определяет перечень таких работ и услуг, относящихся к прямым расходам.*

8.16.10.12. Расходы по обычным видам деятельности группируются в аналитическом учете по следующим элементам: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды (страховые взносы на обязательное социальное страхование); амортизация; прочие затраты.

8.16.10.12.1. К элементу "Материальные затраты" относятся:

1) сырье и/или материалы, используемые в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и/или образующие их основу либо являющиеся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) материалы, используемые для упаковки и иной подготовки произведенных и/или реализуемых товаров (включая предпродажную подготовку);

- 3) материалы, используемые на другие производственные и хозяйственные/управленческие нужды;
- 4) расходы на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, лабораторного оборудования, специальной одежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, другого имущества, не являющихся амортизируемым имуществом;
- 5) расходы на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и/или полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке;
- 6) расходы на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические, производственные и управленческие цели;
- 7) расходы на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями, а также на выполнение этих работ (оказание услуг) вспомогательными производствами.

К работам (услугам) производственного характера относятся:

- выполнение отдельных операций по производству (изготовлению) продукции, выполнению работ, оказанию услуг, обработке сырья (материалов);
- контроль за соблюдением установленных технологических процессов;
- техническое обслуживание основных средств и другие подобные работы;
- транспортные услуги, оказанные сторонними организациями и индивидуальными предпринимателями и/или вспомогательными подразделениями Общества/Организации, по перевозкам грузов внутри Общества/Организации, в частности, по перемещению сырья (материалов), инструментов, деталей, заготовок, других видов грузов с центрального склада в цеха (подразделения) и по доставке готовой продукции в соответствии с условиями договоров (контрактов);

8) расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией основных средств и иного имущества природоохранного назначения (в том числе расходы, связанные с содержанием и эксплуатацией очистных сооружений, золоуловителей, фильтров и других природоохранных объектов; расходы на захоронение экологически опасных отходов; расходы на приобретение услуг сторонних организаций по приему, хранению и уничтожению экологически опасных отходов, очистке сточных вод; расходы на формирование санитарно-защитных зон в соответствии с действующими государственными санитарно-эпидемиологическими правилами и нормативами; платежи за предельно допустимые выбросы (сбросы) загрязняющих веществ в природную среду и другие аналогичные расходы).

К материальным расходам приравниваются:

- 1) расходы на рекультивацию земель и иные природоохранные мероприятия;
- 2) потери от недостачи и/или порчи при хранении и транспортировке материально-производственных запасов в пределах норм естественной убыли, утвержденных в порядке, установленном Правительством РФ;
- 3) технологические потери при производстве и/или транспортировке. Технологическими потерями признаются потери при производстве и/или транспортировке товаров (работ, услуг),

обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и/или процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья.

Аналитический учет технологических потерь Обществом/Организацией организуется самостоятельно на основании отраслевых рекомендаций по конкретному виду деятельности. Если стоимость возвратной тары, принятой от поставщика вместе с материально-производственными запасами, включена в цену этих запасов, из общей суммы расходов на их приобретение исключается стоимость возвратной тары по цене ее возможного использования или реализации. Стоимость невозвратной тары и упаковки, принятых от поставщика вместе с материально-производственными запасами, включается в сумму расходов на их приобретение.

Отнесение тары к возвратной или невозвратной определяется условиями договора на приобретение материально-производственных запасов.

Сумма материальных расходов уменьшается на стоимость возвратных отходов.

8.16.10.12.2. К элементу "Затраты на оплату труда" относятся все расходы на оплату труда, включая любые начисления работникам в денежной и/или натуральной формах, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, предусмотренные нормами законодательства РФ, трудовыми договорами (контрактами) и/или коллективными договорами, а также оценочное обязательство (резерв) по предстоящим расходам на оплату отпусков работников.

8.16.10.12.3. К элементу "Отчисления на социальные нужды" (страховые взносы на обязательное социальное страхование) относятся суммы страховых отчислений во внебюджетные фонды, производимые в соответствии с законодательством РФ.

8.16.10.12.4. К элементу "Амортизация" относится сумма амортизационных начислений по основным средствам и нематериальным активам, исчисленная исходя из их первоначальной стоимости (с учетом переоценок) и установленных сроков полезного использования и методов их начисления.

8.16.10.12.5. К элементу "Прочие затраты" относятся все прочие расходы по обычным видам деятельности, которые не могут быть отнесены ни к одному из перечисленных выше элементов затрат.

8.16.10.13. Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат (статей калькуляции) устанавливается Обществом/Организацией самостоятельно по видам деятельности и видам продукции, работ, услуг.

8.16.11. Прочие расходы.

8.16.11.1. Учет прочих расходов ведется на субсчете 91.02 "Прочие расходы" с использованием соответствующих единых справочников (субконто "Прочие доходы и расходы", "Реализуемые активы").

8.16.11.2. В составе прочих расходов учитываются, в частности:

- расходы, связанные со сдачей активов в аренду (субаренду);

- расходы, обобщенные по счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" на содержание обслуживающих производств и хозяйств (при отсутствии деятельности, приносящей выручку).

- налог на имущество, земельный налог, транспортный налог, расходы по оплате госпошлины, прочие налоги и сборы, относящиеся к расходам;

- расходы социального характера;

- другие прочие расходы согласно п. 11 и п. 13 ПБУ 10/99.

8.16.11.3. Прочие расходы и связанные с ними прочие доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, отражаются в отчете о финансовых результатах развернуто.

8.17. Порядок учета расходов будущих периодов

8.17.1. Учет расходов будущих периодов осуществляется в соответствии с ПБУ 10/99 "Расходы организации", утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 33н. Расходами будущих периодов являются расходы, произведенные Обществом/Организацией, которые не соответствуют условиям признания определенного актива, и не могут быть одновременно отнесены к одному отчетному периоду.

Указанные расходы обобщаются на счете 97 "Расходы будущих периодов" (субсчет 97.21 "Прочие расходы будущих периодов") с целью распределения и списания между отчетными периодами.

Аналитический учет ведется по каждому объекту расходов будущих периодов.

8.17.2. К расходам будущих периодов относятся:

1) платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа. Такие расходы подлежат равномерному списанию в течение срока действия соответствующего договора на счета учета затрат (в зависимости от назначения указанных прав).

Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются в расходы отчетного периода;

2) платежи за предоставление неисключительных прав на программные продукты, расходы, связанные с внедрением и доработкой программных продуктов, по которым у Общества/Организации отсутствуют исключительные права.

Указанные расходы списывают в течение срока, установленного организационно-распорядительным документом Общества/Организации;

3) расходы по приобретению лицензии на осуществление лицензируемых видов деятельности.

Стоимость лицензий подлежит списанию на расходы в течение срока действия лицензии;

4) расходы на освоение новых производств, установок и агрегатов, имеющие отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, но не связанные с созданием (приобретением) определенного актива, в соответствии с п. 8.1, 8.2, 8.3, 8.4 настоящего Стандарта.

Указанные расходы списываются равномерно в течение первого года пропорционально объему выпуска нового вида продукции;

5) расходы, производимые в виде фиксированного разового платежа за предоставление банковской гарантии.

Данные расходы признаются в течение срока действия банковской гарантии.

Платежи за предоставление банковской гарантии, производимые в виде периодических платежей, исчисляемые и уплачиваемые в порядке и сроки, установленные договором, включаются в расходы отчетного периода.

8.17.3. В бухгалтерской отчетности расходы будущих периодов, перечисленные в п. 8.17.2 (пп. 1, 2, 4) отражаются по статье "Запасы", если срок списания менее 12 месяцев, либо по статье "Прочие внеоборотные активы", если срок списания более 12 месяцев.

В бухгалтерской отчетности расходы будущих периодов, перечисленные в п. 8.17.2 (пп. 3, 5) отражаются по статье "Прочие оборотные активы", если срок списания менее 12 месяцев, либо по статье "Прочие внеоборотные активы", если срок списания более 12 месяцев.

8.18. Порядок учета доходов и расходов по содержанию мобилизационных резервов, учет расходов по мобилизационной подготовке и гражданской обороне

8.18.1. Основанием для осуществления доходов и расходов при выполнении мобилизационных заданий являются:

- договор (контракт), заключаемый Обществом/Организацией в соответствии с Федеральным законом от 26.02.97 № 31-ФЗ "О мобилизационной подготовке и мобилизации в Российской Федерации";

- согласованные с уполномоченным федеральным органом или органом исполнительной власти субъекта РФ перечень имущества мобилизационного назначения, мобилизационный план и смета затрат на проведение работ по мобилизационной подготовке.

8.18.1.1. Имущество мобилизационного назначения в соответствии с утвержденным перечнем, принадлежащее Обществу/Организации на праве собственности, учитывается в установленном порядке (пп. 8.1, 8.2, 8.3, 8.4 настоящего Стандарта).

Имущество мобилизационного назначения, переданное Обществу/Организации на ответственное хранение, отражается за балансом на счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

Общество/Организация учитывает в аналитическом учете имущество мобилизационного назначения обособленно от иного имущества, используемого в производственной деятельности.

Перевод объектов мобилизационного назначения в разряд не используемых в текущем производстве и (или) на консервацию осуществляется на основании организационно-распорядительного документа Общества/Организации.

8.18.1.2. Доходы и расходы, возникающие в связи с использованием и содержанием объектов имущества мобилизационного назначения, расходы по обновлению неснижаемого запаса такого имущества, а также расходы на мобилизационную подготовку, в случае их компенсации за счет бюджетных средств учитываются Обществом/Организацией в соответствии с ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи" (п. 8.13 настоящего Стандарта).

8.18.1.3. Некомпенсируемые расходы на содержание имущества мобилизационного назначения полностью и/или частично используемого в производственном процессе, учитываются Обществом/Организацией в общеустановленном порядке (пп. 8.1, 8.2, 8.3, 8.4 настоящего Стандарта).

Некомпенсируемые расходы по содержанию объектов имущества мобилизационного назначения, находящегося на консервации, учитываются в составе прочих расходов.

8.18.1.4. Некомпенсируемые расходы, связанные с проведением мероприятий по мобилизационной подготовке, в том числе некомпенсируемые расходы, связанные с обновлением неснижаемого запаса имущества мобилизационного назначения, учитываются в составе прочих расходов.

8.18.2. В соответствии с Федеральным законом от 12.02.98 № 28-ФЗ "О гражданской обороне" Общество/Организация проводит мероприятия по гражданской обороне.

8.18.2.1. Расходы, понесенные Обществом/Организацией на подготовку и проведение мероприятий по гражданской обороне, осуществляются по заказу федеральных органов исполнительной власти на основании заключенных договоров (контрактов) за счет федерального бюджета и внебюджетных средств при включении этих мероприятий в состав государственного оборонного заказа.

Учет доходов и расходов осуществляется Обществом/Организацией в соответствии с ПБУ 13/2000 "Учет государственной помощи" (п. 8.13 настоящего Стандарта) в случае компенсации расходов за счет бюджетных и внебюджетных средств.

8.18.2.2. Расходы, возмещение которых не предусмотрено государственным оборонным заказом, осуществляются Обществом/Организацией в размерах, согласованных с соответствующими органами, осуществляющими управление гражданской обороной.

Учет таких расходов осуществляется по дебету счета 26 "Общехозяйственные расходы".

8.19. Учет оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов

8.19.1. Порядок отражения оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов в бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется на основании Приказа Минфина РФ от 13.12.2010 № 167н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" ПБУ 8/2010".

8.19.1.1. Оценочное обязательство – это обязательство с неопределенной величиной и/или сроком исполнения, которое может возникнуть:

- из норм законодательных и иных нормативных правовых актов, судебных решений, договоров;

- в результате действий Общества/Организации, которые вследствие установившейся прошлой практики или заявлений Общества/Организации указывают другим лицам, что Общество/Организация принимает на себя определенные обязанности, и, как следствие, у таких лиц возникают обоснованные ожидания, что Общество/Организация выполнит такие обязанности.

8.19.1.2. Условное обязательство – это обязательство, которое возникает вследствие прошлых событий хозяйственной жизни Общества/Организации, когда существование у Общества/Организации обязательства на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых Обществом/Организацией.

К условным обязательствам относится также существующее на отчетную дату оценочное обязательство, не признанное в бухгалтерском учете вследствие невыполнения условий признания в связи с отсутствием вероятности выбытия ресурсов, приносящих уменьшение экономических выгод или в связи с невозможностью обоснованно оценить величину обязательства.

8.19.1.3. Условный актив - возможный актив, который возникает вследствие прошлых событий хозяйственной жизни, когда существование такого актива на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) одного или нескольких будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией.

Условные обязательства и условные активы не отражаются на счетах бухгалтерского учета. Информация об условных обязательствах и условных активах раскрывается в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности.

8.19.2. Общество/Организация формирует резерв предстоящих расходов по оценочным обязательствам в бухгалтерском учете в целях обобщения информации в случаях, если:

- у Общества/Организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать. В случае, когда у организации возникают сомнения в наличии такой обязанности, организация признает оценочное обязательство, если в результате анализа всех обстоятельств и условий, включая мнения экспертов, более вероятно, чем нет, что обязанность существует;

- уменьшение экономических выгод Общества/Организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;

- величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Если какое-либо из этих условий не выполняется, оценочное обязательство не отражается на счетах бухгалтерского учета, а раскрывается в пояснениях к бухгалтерской (финансовой) отчетности в качестве условного обязательства.

8.19.2.1. Уменьшение экономических выгод Общества/Организации, необходимое для исполнения обязательства, признается вероятным, если более вероятно (более 50%), чем нет, что такое уменьшение произойдет. Вероятность уменьшения экономических выгод оценивается по каждому обязательству в отдельности, за исключением случаев, когда по состоянию на отчетную дату существует несколько обязательств, однородных по характеру и порождаемой ими неопределенности, которые Общество/Организация оценивает в совокупности. При этом, несмотря на то что уменьшение экономических выгод организации по каждому отдельному обязательству может быть маловероятным, уменьшение экономических выгод в результате исполнения всей совокупности обязательств может быть достаточно вероятным.

8.19.3. Оценочные обязательства отражаются на счете 96 «Учет резервов предстоящих расходов» по видам оценочных обязательств. При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства относится на расходы по обычным видам деятельности и (или) пр.

8.19.3.1. Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете Общества/Организации в величине, отражающей наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для расчетов по этому обязательству. Наиболее достоверная оценка расходов представляет собой величину, необходимую непосредственно для исполнения (погашения) обязательства по состоянию на отчетную дату или для перевода обязательства на другое лицо по состоянию на отчетную дату.

8.19.3.2. Величина оценочного обязательства определяется Обществом/Организацией на основе имеющихся фактов хозяйственной жизни организации, опыта в отношении исполнения аналогичных обязательств, а также мнений экспертов (при необходимости). Общество/Организация обеспечивает документальное подтверждение обоснованности такой оценки.

При определении величины оценочного обязательства Общество/Организация исходит из следующего:

- если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из набора значений, то в качестве такой величины принимается средневзвешенная величина, которая рассчитывается как среднее из произведений каждого значения на его вероятность;
- если величина оценочного обязательства определяется путем выбора из интервала значений и вероятность каждого значения в интервале равновелика, то в качестве такой величины принимается среднее арифметическое из наибольшего и наименьшего значений интервала.

8.19.4. Общество/Организация признает следующие виды оценочных обязательств (резервов):

- обязательства перед кредиторами по незавершенным судебным разбирательствам;
- по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию продукции;
- по оплате предстоящих отпусков работников;
- по выплате работникам вознаграждений по итогам работы за год, за выслугу лет (в случае возникновения подобных обязательств);

- прочие оценочные обязательства (в случае их возникновения в соответствии с п. 8.19.2 настоящего Стандарта).

8.19.5. Оценочное обязательство перед кредиторами по незавершенным судебным разбирательствам возникает, когда Общество/Организация в рамках своей операционной деятельности является ответчиком по судебным искам.

По судебным разбирательствам с высокой степенью вероятности проигрыша (более 50%) Обществом/Организацией создается оценочное обязательство, которое признается в оценке, определенной пунктом 8.19.5.1 настоящего Стандарта.

Оценка высокой степени вероятности проигрыша по судебным разбирательствам осуществляется на основании экспертных оценок подразделения Общества/Организации, выполняющего юридические функции.

Формирование оценочного обязательства производится по каждому судебному разбирательству с высокой степенью вероятности в сроки перед составлением годовой отчетности.

8.19.5.1. Порядок формирования оценочного обязательства перед кредиторами по незавершенным судебным разбирательствам.

Сумма резерва составляет 100% от суммы расчетной оценки ожидаемых расходов Общества/Организации по судебному иску, предоставляемой подразделением Общества/Организации, выполняющим юридические функции.

8.19.5.2. Порядок использования оценочного обязательства.

В течение года на дату вступления в законную силу судебного решения по признанным ранее оценочным обязательствам по судебным разбирательствам в бухгалтерском учете Общества/Организации:

- отражается сумма расходов Общества/Организации по судебному иску в корреспонденции с дебетом счета 96 "Резервы предстоящих расходов" - в пределах суммы оценочного обязательства, созданного под конкретное судебное разбирательство;

- если сумма оценочного обязательства оказалась недостаточной для покрытия расходов по решению суда, то сумма, превышающая оценочное обязательство, отражается в составе прочих расходов.

8.19.6. Обязательство под гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание создается Обществом/Организацией в случае возникновения обязательств по ремонту и обслуживанию на основании договорных отношений.

Сумма оценочного обязательства определяется по каждому обязательству в отдельности, за исключением случаев, когда по состоянию на отчетную дату существует несколько обязательств в отношении продукции однородной по виду (характеру), которые оцениваются в совокупности.

Начисление оценочного обязательства производится по кредиту счета 96 "Резервы предстоящих расходов" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство, подлежащей гарантийному ремонту и обслуживанию продукции, в конце каждого квартала.

8.19.6.1. Порядок формирования оценочного обязательства (резерва) под гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание:

- определяется расчетный процент в виде доли фактически осуществленных расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию за три полных календарных года, предшествующих отчетному, в объеме выручки от реализации продукции без НДС за тот же период, по которой имелись гарантийные обязательства.

Расчетный процент утверждается организационно-распорядительным документом Общества/Организации;

- определяется сумма оценочного обязательства путем умножения расчетного процента на выручку от реализации продукции, по которой действуют гарантийные обязательства.

Выручка от реализации для расчета оценочного обязательства учитывается по состоянию за первый квартал, первое полугодие, девять месяцев, отчетный год.

8.19.6.2. Порядок использования оценочного обязательства (резерва).

В течение года фактические расходы на проведение гарантийного ремонта и обслуживания списываются за счет суммы начисленного оценочного обязательства в корреспонденции с кредитом счетов учета расходов на данный ремонт и обслуживание по каждому обязательству.

Если сумма созданного оценочного обязательства по обязательству оказалась в каком-либо периоде меньше суммы произведенных расходов на ремонт и обслуживание, то разница между ними подлежит включению в состав расходов по обычным видам деятельности.

8.19.6.3. Порядок корректировки оценочного обязательства (резерва) по итогам года.

По результатам отчетного года из суммы оценочного обязательства исключаются обязательства с истекшей гарантией.

По результатам отчетного года определяется новый расчетный процент в соответствии с п. 8.19.6.1 настоящего Стандарта, который применяется с первого квартала следующего года.

8.19.7. Оценочное обязательство по предстоящим расходам на оплату отпусков работников.

8.19.7.1. Общество/Организация создает в бухгалтерском учете резерв предстоящей оплаты отпусков работников.

Резерв предстоящей оплаты отпусков работников формируется Обществом/Организацией в целях обобщения информации о состоянии и движении сумм, отражающих наиболее достоверную денежную оценку расходов, необходимых для исполнения обязательств по состоянию на отчетную дату и предполагаемых к выплате.

8.19.7.2. Резерв предстоящей оплаты отпусков работников формируется с учетом дней основного и дополнительного отпуска, предусмотренных трудовыми и/или коллективными договорами, другими локальными актами Общества/Организации, а также сумм страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, 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.

8.19.7.3. Общество/Организация производит расчет размера ежемесячных отчислений в резерв предстоящей оплаты отпусков работников, исходя из сведений о фактически отработанных

ном работниками времени и соответствующего среднего дневного заработка, включая сумму страховых взносов с этих расходов.

8.19.7.3.1. Расчет среднего заработка работника производится в соответствии с законодательством Российской Федерации.

8.19.7.3.2. Резерв предстоящей оплаты отпусков конкретного работника корректируется ежемесячно исходя из количества неиспользованных дней отпуска, заработанного работником на конец каждого месяца.

Сумма резерва по каждому работнику рассчитывается нарастающим итогом на конец каждого месяца по формуле:

$$P_I = (C_I + C_I * K_m) * K_n,$$

где:

P_I - сумма резерва предстоящей оплаты отпусков работника, руб.;

C_I - средний дневной заработок работника, руб.;

K_m - суммарный тариф взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования в соответствии с законодательством Российской Федерации и с учетом предельной величины базы для начисления страховых взносов, рассчитываемый по формуле:

$$K_m = k_1 + k_2 + k_3 + k_4,$$

где:

k_1 - тариф страхового взноса в Пенсионный фонд Российской Федерации;

k_2 - тариф страхового взноса в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;

k_3 - тариф страхового взноса в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования;

k_4 - тариф страхового взноса в Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

K_n - суммарное количество дней отпуска, на которые имеется право на конец отчетного периода.

Если работник отработал менее половины месяца, то указанное время исключается из расче-

та, а если отработана половина или более половины месяца, то указанный период округляется до полного месяца.

Резерв предстоящей оплаты отпусков работников формируется путем суммирования резервов по каждому работнику и определяется по формуле $P = \sum P_1$.

8.19.7.4. По состоянию на 31 декабря отчетного года проводится инвентаризация созданного резерва на предстоящую оплату отпусков работников.

Если до 31 декабря отчетного года резерв предстоящей оплаты отпусков работников в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы переносятся на следующий год и учитываются при формировании резерва предстоящей оплаты отпусков работников на предстоящий год.

Размер остатка резерва предстоящей оплаты отпусков работников корректируется исходя из количества дней неиспользованного отпуска, среднего заработка и обязательных отчислений в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования с применением тарифов страховых взносов, установленных на следующий календарный год.

8.19.7.5. Резерв на предстоящую оплату отпусков работников учитывается на счете 96 "Резервы предстоящих расходов".

Создание (корректировка) резерва предстоящих расходов на оплату отпусков работников (включая страховые взносы) отражается по кредиту счета 96 "Резервы предстоящих расходов" в корреспонденции со счетами учета 20, 23, 25, 26, 29, 44, 91 и пр.

По мере начисления отпускных и страховых взносов на них (использования резерва предстоящей оплаты отпусков работников) в учете производятся бухгалтерские записи по дебету счета 96 "Резервы предстоящих расходов" и кредиту счетов 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", что отражается проводками:

дебет 96 счет "Резервы предстоящих расходов" кредит 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" - начислены отпускные за счет резерва;

дебет 96 счет "Резервы предстоящих расходов" кредит 69 "Расчеты по пенсионному обеспечению" - начислены за счет резерва взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации с отпускных;

дебет 96 счет "Резервы предстоящих расходов" кредит 69 субсчет "Расчеты по социальному страхованию" - начислены за счет резерва взносы в Фонд социального страхования с отпускных;

дебет 96 счет "Резервы предстоящих расходов" кредит 69 субсчет "Федеральный фонд ОМС" - начислены за счет резерва взносы в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования Российской Федерации с отпускных;

дебет 96 счет "Резервы предстоящих расходов" кредит 69 субсчет "Расчеты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний" - начислены за счет резерва взносы на страхование от несчастных случаев и профессиональных заболеваний с отпускных.

Если сумма созданного резерва меньше суммы произведенных расходов на предоставление отпусков работникам, то разница между ними подлежит включению в состав расходов по обычным видам деятельности.

При увольнении работника производится корректировка резерва предстоящей оплаты отпуска работника на сумму, ранее начисленную по указанному работнику.

8.19.7.6. В бухгалтерском балансе Общества/Организации резерв предстоящей оплаты отпусков работников отражается в разделе "Краткосрочные обязательства".

8.19.8. Оценочное обязательство по выплате вознаграждений по итогам работы за год, за выслугу лет.

При определении величины оценочных обязательств по выплате соответствующего вознаграждения Общество/Организация применяет порядок, аналогичный порядку, изложенному в п. 8.19.7. настоящего Стандарта.

При выплате вознаграждений по итогам работы за год, за выслугу лет отражается запись по дебету счета 96 "Резервы предстоящих расходов" в корреспонденции со счетами учета расчетов с персоналом по оплате труда и страховым взносам.

Если сумма созданного резерва меньше суммы произведенных расходов по выплате вознаграждений по итогам работы за год, за выслугу лет, то разница между ними подлежит отражению за счет соответствующих источников выплат.

8.19.9. Оценочные обязательства, создаваемые на срок не более 12 месяцев, отражаются в разделе "Краткосрочные обязательства", создаваемые на срок свыше 12 месяцев в разделе "Долгосрочные обязательства" бухгалтерского баланса по статье "Оценочные обязательства".

8.19.10. Долгосрочные оценочные обязательства (в частности, под гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание, прочие оценочные обязательства) с предполагаемым сроком исполнения более 12 месяцев после отчетной даты, оценивается по стоимости, определяемой путем дисконтирования его величины, рассчитанной в соответствии с требованиями ПБУ 8/2010 (далее - приведенная стоимость) по применяемой Обществом/Организацией ставке дисконтирования.

Дисконтирование не применяется по резервам предстоящих расходов на оплату отпусков работников, по выплате вознаграждений по итогам работы за год, за выслугу лет.

Ставка дисконтирования определяется индивидуально по каждому виду оценочного обязательства на основании профессионального суждения и должна отражать существующие на финансовом рынке условия, а также риски, специфичные для обязательства, лежащего в основе признаваемого оценочного обязательства, и пр.

Приведенная стоимость оценочного обязательства рассчитывается как произведение суммы подлежащего погашению обязательства на коэффициент дисконтирования.

Коэффициент дисконтирования определяется по формуле:

- определяется коэффициент дисконтирования по формуле:

$$КД = 1 / (1 + СД)^n,$$

где:

КД - коэффициент дисконтирования,

СД - ставка дисконтирования,

n - период дисконтирования в годах;

- рассчитывается дисконтированная стоимость долгосрочного оценочного обязательства путем умножения величины обязательства на коэффициент дисконтирования.

Обязательства с неопределенным сроком исполнения не дисконтируются.

В течение отчетного года при фактических расчетах по признанным оценочным обязательствам в бухгалтерском учете Общества/Организации отражается сумма затрат организации, связанных с выполнением организацией этих обязательств, или соответствующая кредиторская задолженность в корреспонденции со счетом учета резерва предстоящих расходов по оценочным обязательствам.

Обоснованность признания и величина оценочного обязательства подлежат проверке Общество/Организация в конце отчетного года, а также при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством. По результатам такой проверки сумма оценочного обязательства может быть откорректирована или оставлена без изменений.

Например, при получении судебного иска Общество/Организация обязана провести оценку возможной вероятности решения по данному иску. В случае если Общество/Организация оценивает, что с высокой долей вероятности судебное решение будет принято не в ее пользу, то такой результат оценки будет свидетельством наличия оценочного обязательства, которое подлежит определению и отражению в бухгалтерском учете на сумму оценочного обязательства.