



ПРИКАЗ

29.12.2011

№ 2284

**Об утверждении Положений
«Учетная политика в целях бухгалтерского учета» и
«Учетная политика для целей налогообложения»
ОАО «Казанский вертолетный завод»
на 2012 год**

В соответствии с требованиями действующих законодательных и нормативных актов Российской Федерации по бухгалтерскому учету.

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить Положение «Учетная политика в целях бухгалтерского учета» (Приложение №1) и «Учетная политика для целей налогообложения» (Приложение №2) ОАО «Казанский вертолетный завод» на 2012год
2. Ввести в действие вышеуказанные Положения с 01 января 2012года.
3. Всем работникам и службам, связанным с решением вопросов, регламентируемых учетной политикой ОАО «Казанский вертолетный завод », руководствоваться вышеуказанными Положениями.

Генеральный директор
ОАО «КВЗ»

В.А.Лигай

СОГЛАСОВАНО:

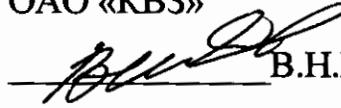
УТВЕРЖДАЮ:

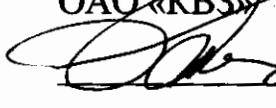
Главный бухгалтер

Генеральный директор

ОАО «КВЗ»

ОАО «КВЗ»


В.Н.Коледов


В.А.Лигай

«29 » декабря 2011 г.

«29 » декабря 2011 г.

ПОЛОЖЕНИЕ

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА
в целях бухгалтерского учета
ОАО «Казанский вертолетный завод»
НА 2012 ГОД

Оглавление

1. ВВОДНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ	8
1. ВВОДНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ	8
1.1. НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ	8
1.2. ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ	11
1.2.1. Общие положения	11
1.2.2. Виды деятельности Обществ	11
1.2.3. Организация и задачи бухгалтерского учета	12
1.2.4. Инвентаризация имущества и обязательств и сверка расчетов	13
1.2.5. Порядок и сроки составления бухгалтерской отчетности	15
1.2.6. Хранение документов бухгалтерского учета	15
2. ОБЩИЕ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ	17
2.1. ИЗМЕНЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ	17
2.1.1. Порядок проведения корректировок	17
3. ОСОБЕННОСТИ ОБЩЕСТВА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТРАЖЕНИЯ В ОТЧЕТНОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, ДОХОДОВ И РАСХОДОВ	18
3.1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ АКТИВОВ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВ	18
3.1.1. Момент прекращения признания внеоборотных активов при принятии решения об их списании (ликвидации)	18
3.2. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ (ВКЛЮЧАЯ КАПИТАЛЬНОЕ СТРОИТЕЛЬСТВО)	18
3.2.1. Классификация вложений во внеоборотные активы	18
3.2.2. Единица бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы	19
3.2.3. Оценка вложений во внеоборотные активы (общие положения)	20
3.2.4. Оценка вложений во внеоборотные активы при приобретении объекта незавершенного строительства	20
3.2.5. Оценка затрат по содержанию специализированных подразделений	21
3.2.6. Оценка ресурсов, стоимость которых выражена в иностранной валюте (условных денежных единицах), и используемых для строительства (создания) внеоборотных активов	21
3.2.7. Учет затрат по обременению объектов капитального строительства	21
3.2.8. Учет затрат по консервации и содержанию законсервированных объектов незавершенного строительства	21
3.2.9. Выбытие объектов вложений во внеоборотные активы	21
3.3. ОБОРУДОВАНИЕ К УСТАНОВКЕ	22
3.3.1. Квалификация ресурсов в составе оборудования к установке	22
3.3.2. Учет оборудования к установке	22
3.3.3. Списание (выбытие) оборудования к установке	23
3.4. ДОХОДНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ В МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ	23
3.4.1. Квалификация доходных вложений в материальные ценности	23
3.4.2. Квалификация объектов, приобретаемых для целей производства или управления, но впоследствии переданных в аренду	23
3.4.3. Переоценка доходных вложений в материальные ценности	24
3.5. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	24
3.5.1. Квалификация ОС	24
3.5.2. Квалификация активов, удовлетворяющих критериям признания ОС, стоимостью менее 40 000 руб.	24
3.5.3. Квалификация приобретенных книг, брошюр и т.п. изданий	24
3.5.4. Квалификация в составе основных средств изделий, изготовленных в ходе выполнения НИОКР 24	
3.5.5. Квалификация ресурсов, отвечающих условиям признания в составе ОС, но находящимся в запасе 25	
3.5.6. Квалификация в составе основных средств капитальных вложений в форме отдельных улучшений в арендованные объекты ОС	25
3.5.7. Квалификация в составе ОС капитальных вложений в форме неотделимых улучшений в арендованные объекты основных средств	25

3.5.8.	Квалификация спецоснастки, удовлетворяющей условиям признания в составе ОС	25
3.5.9.	Квалификация в составе ОС затрат по модернизации и реконструкции объектов, учитываемых в оперативном учете	26
3.5.10.	Квалификация в составе ОС объектов, переданных в аренду	26
3.5.11.	Квалификация в составе основных средств тары	26
3.5.12.	Основные группы ОС	26
3.5.13.	Квалификация непроизводственных ОС	26
3.5.14.	Единица бухгалтерского учета ОС	27
3.5.15.	Единица бухгалтерского учета компьютерной техники	27
3.5.16.	Формирование объектов ОС при модернизации и реконструкции объектов, учитываемых в оперативном учете	28
3.5.17.	Формирование объектов ОС при осуществлении капитальных вложений в арендованные объекты основных средств	28
3.5.18.	Формирование объектов ОС при осуществлении капитальных вложений в объекты основных средств с нулевой стоимостью	28
3.5.19.	Формирование объектов основных средств при осуществлении капитальных вложений в объекты природопользования	28
3.5.20.	Признание объектов основных средств	29
3.5.21.	Признание объектов, законченных строительством	29
3.5.22.	Первоначальная стоимость ОС	30
3.5.23.	Оценка основных средств, изготавливаемых Обществом	31
3.5.24.	Оценка объектов, созданных в результате проведения НИОКТР	31
3.5.25.	Последующие затраты	31
3.5.26.	Переоценка ОС	32
3.5.27.	Установление срока полезного использования ОС	33
3.5.28.	Пересмотр срока полезного использования	34
3.5.29.	Пересмотр срока полезного использования после модернизации и реконструкции	34
3.5.30.	Амортизация ОС (Общие положения)	34
3.5.31.	Особенности начисления амортизации по ОС, находящимся в запасе	35
3.5.32.	Особенности начисления амортизации по объектам неотделимых улучшений в арендованные основные средства	35
3.5.33.	Особенности начисления амортизации при отчуждении ОС, подлежащих государственной регистрации	35
3.5.34.	Особенности начисления амортизации при выявлении недостачи ОС	35
3.5.35.	Особенности начисления износа по неиспользуемым мобилизационным мощностям	35
3.5.36.	Восстановление ОС	35
3.5.37.	Частичная ликвидация ОС	37
3.5.38.	Разукрупнение ОС	37
3.5.39.	Особенности учета полностью самортизированных эксплуатируемых ОС	37
3.5.40.	Перевод ОС на консервацию	37
3.5.41.	Особенности учета активов, содержащих драгоценные металлы	38
3.5.42.	Особенности учета основных средств, предполагаемых для продажи	39
3.5.43.	Прекращение признания объекта основных средств	40
3.5.44.	Учет арендованных основных средств	40
3.6.	НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ	41
3.6.1.	Квалификация НМА	41
3.6.2.	Квалификация в составе НМА объектов, готовых к использованию, но использование которых не начато	42
3.6.3.	Квалификация в составе НМА расходов на НИОКТР, по которым оформлены документы, подтверждающие исключительные права	42
3.6.4.	Квалификация в составе НМА технической документации, являющейся частью единой технологии	42
3.6.5.	Классификация НМА в зависимости от срока полезного использования	43
3.6.6.	Классификация НМА в зависимости от характера использования	43
3.6.7.	Единица бухгалтерского учета НМА	43
3.6.8.	Аналитический учет НМА	44

3.6.9.	Первоначальная оценка НМА (общие положения).....	44
3.6.10.	Первоначальная оценка НМА при отдельном приобретении	44
3.6.11.	Первоначальная оценка самостоятельно созданных НМА.....	45
3.6.12.	Оценка НМА, переведенного из состава расходов на НИОКТР	45
3.6.13.	Оценка деловой репутации.....	45
3.6.14.	Переоценка НМА.....	45
3.6.15.	Обесценение НМА	46
3.6.16.	Срок полезного использования	46
3.6.17.	Уточнение срока начисления амортизации по НМА	47
3.6.18.	Амортизация НМА с определенным СПИ.....	47
3.6.19.	Учет НМА с неопределенным СПИ	48
3.6.20.	Учет объектов, переведенных из состава на НИОКТР	48
3.6.21.	Затраты на поддержание НМА в актуальном состоянии	48
3.6.22.	Выбытие НМА	48
3.6.23.	Получение НМА в пользование	49
3.6.24.	Передача НМА в пользование	49
3.7.	НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЕ, ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИЕ И ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЕ РАБОТЫ.....	50
3.7.1.	Работы, расходы по которым должны квалифицироваться как расходы на НИОКТР	50
3.7.2.	Признание ресурсов в составе расходов на НИОКТР	50
3.7.3.	Квалификация результатов НИОКТР, предназначенных для использования в течение периода, не превышающего 12 месяцев	51
3.7.4.	Особые случаи квалификации результатов НИОКТР	51
3.7.5.	Классификация положительных результатов ОКТР в зависимости от характера использования.....	51
3.7.6.	Единица бухгалтерского учета	52
3.7.7.	Первоначальная оценка НИОКТР.....	52
3.7.8.	Оценка расходов на НИОКТР для особых случаев квалификации результатов НИОКТР	52
3.7.9.	Последующие затраты на НИОКТР	52
3.7.10.	Списание расходов по НИР.....	52
3.7.11.	Списание расходов по ОКТР.....	53
3.7.12.	Прекращение использования НИОКТР.....	54
3.8.	МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ.....	54
3.8.1.	Квалификация МПЗ	54
3.8.2.	Квалификация ресурсов в составе запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы».....	54
3.8.3.	Квалификация в составе материалов возвратных отходов производства	54
3.8.4.	Единица учета МПЗ	55
3.8.5.	Оценка МПЗ	55
3.8.6.	Оценка запасов, изготовленных в Обществе	55
3.8.7.	Оценка запасов, остающихся от выбытия основных средств и другого имущества.....	55
3.8.8.	Оценка запасов, поступающих по неотфактурованным поставкам	56
3.8.9.	Оценка запасов при выявлении недостачи и порчи в процессе приемки МПЗ.....	56
3.8.10.	Оценка МПЗ, находящихся в пути.....	57
3.8.11.	Отражение поступления МПЗ на счетах бухгалтерского учета	58
3.8.12.	Аналитический учет МПЗ.....	58
3.8.13.	Транспортно-заготовительные расходы. Состав ТЗР	58
3.8.14.	Организация учета ТЗР по группам (видам) материалов и порядок списания ТЗР (отклонений в стоимости материалов).....	58
3.8.15.	Выбытие МПЗ	59
3.8.16.	Оценка сырья и материалов при их выбытии	59
3.8.17.	Учет возвратных отходов	59
3.8.18.	Учет спецоснастки.....	59
3.8.19.	Учет специальной одежды	60
3.8.20.	Учет специальной форменной одежды.....	60
3.8.21.	Учет специального оборудования для выполнения НИОКТР по доходному заказу , приобретаемого за счет Заказчика	60

3.8.22.	Учет технологических потерь	60
3.8.23.	Учет тары	61
3.8.24.	Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей	61
3.8.25.	Учет автомобильных шин	62
3.8.26.	Резерв под снижение стоимости МПЗ	62
3.9.	ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ	63
3.9.1.	Квалификация	63
3.9.2.	Единица учета готовой продукции	63
3.9.3.	Оценка готовой продукции	63
3.9.4.	Учет выпуска готовой продукции	64
3.9.5.	Создание резерва под снижение стоимости готовой продукции	64
3.9.6.	Оценка готовой продукции при списании	64
3.10.	ТОВАРЫ	64
3.10.1.	Квалификация товаров	64
3.10.2.	Учет поступления товаров	64
3.10.3.	Оценка товаров при их приобретении за плату	64
3.10.4.	Оценка товаров при их выбытии	64
3.11.	ТОВАРЫ ОТГРУЖЕННЫЕ	64
3.11.1.	Квалификация ресурсов в составе товаров отгруженных	64
3.11.2.	Оценка товаров отгруженных	65
3.11.3.	Признание расходов по товарам отгруженным	65
3.12.	РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ (ОТЛОЖЕННЫЕ ЗАТРАТЫ)	65
3.12.1.	Определения	65
3.12.2.	Квалификация РБП	65
3.12.3.	Классификация РБП	65
3.12.4.	Учет отложенных расходов. Техническое использование счета 97	66
3.12.5.	Оценка объектов РБП	66
3.12.6.	Период списания объектов РБП	66
3.12.7.	Порядок списания объектов РБП	66
3.12.8.	Выбытие объектов РБП	66
3.12.9.	Учет затрат на подготовку и освоение нового производства, освоение новых видов продукции, постановочных расходов	66
3.13.	РАСЧЕТЫ С ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ	67
3.13.1.	Аналитический учет	67
3.13.2.	Основные группы	67
3.13.3.	Классификация задолженности на краткосрочную и долгосрочную	68
3.13.4.	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	68
3.13.5.	Расчеты с покупателями и заказчиками	69
3.13.6.	Расчеты с бюджетом по налогам и сборам	71
3.13.7.	Расчеты с внебюджетными фондами по социальному страхованию	71
3.13.8.	Расчеты с персоналом по оплате труда	72
3.13.9.	Расчеты с подотчетными лицами	72
3.13.10.	Расчеты с работниками по прочим операциям	72
3.13.11.	Расчеты с членами совета директоров	73
3.13.12.	Расчеты с учредителями	73
3.13.13.	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	73
3.13.14.	Резерв сомнительных долгов	73
3.13.15.	Списание безнадежной дебиторской задолженности	74
3.13.16.	Списание кредиторской и депонентской задолженности	74
3.14.	ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ	75
3.14.1.	Основные виды ФВ и правоустанавливающие документы	75
3.14.2.	Единица учета	76
3.14.3.	Синтетический и аналитический учет	77
3.14.4.	Долгосрочные и краткосрочные ФВ	77

3.14.5.	Первоначальная стоимость	78
3.14.6.	Последующая оценка ФВ	79
3.14.7.	Пересчет стоимости ФВ в иностранной валюте	80
3.14.8.	Формирование резерва под обесценение ФВ	80
3.14.9.	Выбытие финансовых вложений	82
3.14.10.	Признание доходов и расходов, связанных с финансовыми вложениями	82
3.15.	КАПИТАЛ	83
3.15.1.	Уставный капитал	83
3.15.2.	Собственные акции	84
3.15.3.	Резервный капитал	84
3.15.4.	Добавочный капитал	84
3.15.5.	Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)	85
3.16.	ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА И ИХ ЭКВИВАЛЕНТЫ	86
3.16.1.	Денежные документы: квалификация, классификация, учет	86
3.16.2.	Денежные эквиваленты	87
3.17.	КРЕДИТЫ И ЗАЙМЫ	87
3.17.1.	Квалификация инвестиционного актива	87
3.17.2.	Квалификация займов и кредитов	87
3.17.3.	Классификация займов и кредитов	87
3.17.4.	Реклассификация задолженности по кредитам и займам	88
3.17.5.	Признание и оценка основной суммы задолженности по заемным средствам	88
3.17.6.	Отражение в учете основной суммы займов и кредитов	89
3.17.7.	Расходы по займам	89
3.17.8.	Учет процентов по заемным средствам, привлеченным для выполнения ГОЗ	89
3.17.9.	Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору) (за исключением капитализируемых процентов)	90
3.17.10.	Проценты (дисконт) по выданным собственным векселям	90
3.17.11.	Проценты (дисконт) по собственным облигациям	90
3.17.12.	Нецелевые займы, направленные на приобретение инвестиционного актива	91
3.17.13.	Дополнительные расходы по займам (кредитам)	91
3.18.	ЦЕЛЕВОЕ ФИНАНСИРОВАНИЕ	91
3.18.1.	Признание целевых средств	91
3.18.2.	Учет средств целевого финансирования	92
3.19.	НЕДОСТАЧИ И ПОТЕРИ ОТ ПОРЧИ ЦЕННОСТЕЙ	92
3.19.1.	Квалификация потерь	92
3.19.2.	Учет потерь	93
3.19.3.	Признание потерь	93
3.20.	ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	93
3.20.1.	Квалификация и признание	93
3.20.2.	Порядок учета оценочных обязательств по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию	93
3.20.3.	Порядок учета офсетных обязательств	94
3.21.	ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ РАБОТНИКАМ	95
3.21.1.	Квалификация вознаграждения работникам	95
3.21.2.	Оценка вознаграждения работников	95
3.21.3.	Особенности признания и определения величины оценочных обязательств по вознаграждениям работникам	96
3.21.4.	Списание, изменение величины обязательства по вознаграждениям работников	96
3.21.5.	Оценочные обязательства по оплате отпусков	97
3.21	Доходы	97
3.22.1.	Классификация доходов	97
3.22.2.	Квалификация доходов по обычным видам деятельности	97
3.22.3.	Оценка доходов по обычным видам деятельности	99
3.22.4.	Порядок признания доходов по обычным видам деятельности	100

3.22.5. Особенности признания выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) НМА	100
3.22.6. Особенности признания выручки в учете комитента по договорам комиссии (агентским договорам).....	101
3.22.7. Квалификация прочих доходов	101
3.22.8. Порядок признания прочих доходов	102
3.23. ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО	102
3.23.1. Квалификация затрат на производство.....	102
3.23.2. Группировка затрат на производство	103
3.23.3. Признание расходов (затрат). Общие положения	103
3.23.4. Оценка расходов (затрат). Общие положения	103
3.23.5. Затраты на основное производство	104
3.23.6. Затраты на вспомогательное производство	104
3.23.7. Общепроизводственные затраты	105
3.23.8. Общехозяйственные затраты (бухгалтерский учет)	105
3.23.9. Особенности учета общехозяйственных расходов в целях предоставления отчетности по ГОЗ 106	
3.23.10. Потери от брака в производстве.....	106
3.23.11. Затраты обслуживающих производств и хозяйств.....	107
3.23.12. Коммерческие расходы	107
3.23.13. Оценка незавершенного производства и определение себестоимости законченной производством продукции (работ, услуг)	108
3.23.14. Полуфабрикаты собственного производства	108
3.23.15. Затраты на ремонт ОС	108
3.23.16. Непроизводительные затраты	108
3.24. РАСХОДЫ	109
3.24.1. Классификация расходов	109
3.24.2. Состав расходов по обычным видам деятельности	109
3.24.3. Состав прочих расходов.....	109
3.24.4. Признание расходов (общие положения).....	110
3.24.5. Оценка прочих расходов	110
3.24.6. Отражение расходов на счета бухгалтерского учета.....	111
3.24.7. Раскрытие	111
3.25. РАСЧЕТЫ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ	111
3.25.1. Классификация разниц.....	111
3.25.2. Аналитический учет постоянных и временных разниц	111
3.25.3. Квалификация постоянной разницы	111
3.25.4. Квалификация временной разницы.....	112
3.25.5. Классификация временных разниц	113
3.25.6. Квалификация отложенного налога на прибыль.....	113
3.25.7. Квалификация, оценка, признание учет и погашение отложенного налогового актива	113
3.25.8. Квалификация, оценка и учет отложенного налогового обязательства.....	114
3.25.9. Оценка текущего налога на прибыль	115
3.26. РАСКРЫТИЕ В ОТЧЕТНОСТИ ИНФОРМАЦИИ О ЗАБАЛАНСОВЫХ АКТИВАХ И ОБЯЗАТЕЛЬСТВАХ.....	115
3.26.1. Общие положения.....	115
3.26.2. Состав объектов, учитываемых на забалансовых счетах	116
3.26.3. Момент отражения объектов на забалансовых счетах	116
3.26.4. Оценка объектов, учитываемых за балансом	116
3.26.5. Порядок учета на забалансовых счетах	117

1. ВВОДНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Нормативные документы

- ГК РФ - Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ; часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ; часть третья от 26.11.2001 № 146-ФЗ; часть четвертая от 18.12.2007 № 230-ФЗ);
- НК РФ - Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ; часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ);
- Закон №14-ФЗ - Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»;
- Закон №39-ФЗ - Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»;
- Закон № 89-ФЗ – Федеральный закон от 24.06.1998 № 89-ФЗ «Об отходах производства и потребления»;
- Закон №122-ФЗ - Федеральный закон от 21.06.1997 № 122-ФЗ «О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним»;
- Закон №127-ФЗ - Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике»;
- Закон №129-ФЗ - Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Закон №164-ФЗ - Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)»;
- Закон №208-ФЗ - Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»;
- ПБУ 1/2008 - Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». Утверждено Приказом Минфина России от 6.10.2008 г. № 106н;
- ПБУ 2/2008 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда». Утверждено Приказом Минфина России от 24 октября 2008 г. N 116н;
- ПБУ 3/2006 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». Утверждено Приказом Минфина России от 27.11.2006 № 154н;
- ПБУ 4/99 - Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации». Утверждено Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н;
- ПБУ 5/01 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов». Утверждено Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н;
- ПБУ 6/01 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». Утверждено Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н;
- ПБУ 7/98 - Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты». Утверждено Приказом Минфина России от 25.11.1998 № 25н;
- ПБУ 8/2010 - Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и

условные активы». Утверждено Приказом Минфина РФ от 13.12.2010 №167н;

ПБУ 9/99 - Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации». Утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н;

ПБУ 10/99 - Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации». Утверждено Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н;

ПБУ 11/2008 - Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах». Утверждено Приказом Минфина России от 29.04.2008 г. № 48н;

ПБУ 12/2010 - Положение по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам". Утверждено Приказом Минфина РФ от 08.11.2010 № 143н

ПБУ 13/2000 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи». Утверждено Приказом Минфина России от 16.10.2000 № 92н;

ПБУ 14/2007 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов». Утверждено Приказом Минфина России от 27.12.2007 г. № 153н;

ПБУ 15/2008 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам». Утверждено Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н;

ПБУ 16/02 - Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности». Утверждено Приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н;

ПБУ 17/02 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». Утверждено Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 115н;

ПБУ 18/02 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль». Утверждено Приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н;

ПБУ 19/02 - Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений». Утверждено Приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н;

ПБУ 20/03 - Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности». Утверждено Приказом Минфина России от 24.11.2003 № 105н;

ПБУ 21/2008 - Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные значения». Утверждено Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н;

ПБУ 22/2010 - Положение по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности". Утверждено Приказом Минфина РФ от 28.06.2010 № 63н

ПБУ 23/2011 - Положение по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств". Утверждено Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 № 11н

Приказ №15 - Указания об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга. Утверждены Приказом Минфина России от 17.02.1997 № 15;

Приказ №34н - Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н;

Решение №40 - Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденный Решением

совета директоров ЦБ РФ от 22.09.1993 № 40;

Приказ №49 - Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49;

Приказ №66н - О формах бухгалтерской отчетности организаций. Утверждено Приказом Минфина РФ от 02.07.2010 №66н

Инструкция №68н - Инструкция о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве, использовании и обращении. Утверждена Приказом Минфина России от 29.08.2001 № 68н;

Приказ №91н - Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом МФ РФ №91н от 13.10.2003 (в ред. Приказа Минфина РФ от 24.12.2010 г. №186н) ;

Приказ №94н - План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н;

Приказ №112 - Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности Утверждены Приказом Минфина России от 30 декабря 1996 г. № 112;

Приказ №119н - Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены Приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н;

Приказ №135н - Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды. Утвержден Приказом Минфина России от 26.12.2002 № 135н;

Письмо № 160 – Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций. Утверждено письмом Минфина РФ от 30.12.93 № 160;

№ 166 - Основные положения по учету тары на предприятиях, производственных объединениях и организациях. Утверждены Минфином СССР 30 сентября 1985 г. N 166 по согласованию с Госкомцен СССР и ЦСУ СССР

ОКОФ - Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94. Утвержден Постановлением Госстандарта РФ от 26.12.1994 № 359;

ОКОПФ – Постановление Госстандарта России от 30 марта 1999 г. № 97 «Общероссийский классификатор организационно-правовых форм»;

Постановление №1 – Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»;

Концепция бухгалтерского учета - Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике РФ, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ и ИПБ РФ 29 декабря 1997 г.

Закон № 284-ФЗ - Федеральный закон от 25.12.2008 "О передаче прав на единые технологии"

Приказ №113-УК от 22.11.2011 ОАО «Вертолеты России» «О единой учетной политике в Холдинге «Вертолеты России» (с учетом приложений)

1.2. Организационные аспекты учетной политики

1.2.1. Общие положения

Формирование УП осуществляется на основе следующих допущений:

п. 5 Приказа № 106н
п. 6 ПБУ 1/2008

- **Имущественной обособленности.** Это допущение означает, что активы и обязательства каждой из Организаций существуют обособленно от активов и обязательств других организаций. При этом на балансе Общества учитывается только то имущество, которое согласно закону или договору контролируется им. Примером такого имущества являются объекты, принадлежащие Обществу на праве собственности, а также полученное по договорам лизинга имущество.
- **Непрерывности деятельности.** Это допущение означает, что Организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства Общества будут погашаться в установленном порядке.
- **Последовательности применения учетной политики.** Это допущение означает, что принятая Обществом учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Внесение в учетную политику изменений допускается только при наличии существенных причин.
- **Временной определенности фактов хозяйственной деятельности.** Это допущение означает, что факты хозяйственной деятельности Общества относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Для выполнения данного пункта все службы Общества обязаны своевременно представлять в бухгалтерские службы первичные документы. При необходимости, для обеспечения своевременного представления в бухгалтерском учете в ОАО КВЗ применяется метод начисления.

В соответствии с Законом №129-ФЗ от 21.11.1996 г. «О бухгалтерском учете» Генеральный директор Управляющей Компании является ответственным за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций Организаций на основании договоров об осуществлении полномочий единоличного исполнительного органа.

Главный бухгалтер Общества, отвечает за формирование учетной политики Общества, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности Общества.

ст. 6, 7 Закона №
129-ФЗ

В случае не предусмотренных данной УП ситуаций (включая методологические и организационные аспекты), Общество руководствуется Корпоративным стандартом «Единые корпоративные учетные принципы на 2012 год по российским стандартам бухгалтерского учета», Положением «Переходные положения Приложения к Корпоративному стандарту «Единые Корпоративные учетные принципы на 2012 год по российским стандартам бухгалтерского учета», Положением «О порядке формирования бухгалтерской отчетности по РСБУ на 2012 год», Утв. приказом №113-УК от 22.11.2011 ОАО «Вертолеты России» «О единой учетной политике в Холдинге «Вертолеты России».

1.2.2. Виды деятельности Обществе

К основным видам деятельности ОАО КВЗ относятся:

- Производство и продажа вертолетов

- Производство и продажа запасных частей в россыль к вертолетам
- Производство и продажа прочих запасных частей в россыль
- Производство и продажа групповых комплектов к вертолетам
- Производство и продажа ремонтно-групповых комплектов
- Производство и продажа прочих групповых комплектов
- Производство и продажа агрегатов прочих
- Производство и продажа агрегатов вертолетных
- Продажа прочих ПККИ
- Ремонт вертолетов
- Ремонт агрегатов
- Продление ресурса
- Прочие работы и услуги по ремонту и продлению ресурсов
- НИОКР
- Производство и продажа наземных тренажеров
- Услуги обучения
- Прочие работы и услуги в рамках обучения ЛТС
- Услуги по авторскому надзору и серийному сопровождению
- Роялти и лицензионные отчисления
- Реализация продукции по договору комиссии
- Модернизация АТ
- Доработка АТ
- Техническое обслуживание и практическое содействие

Иные виды деятельности, осуществляемые Обществом на регулярной основе, признаются прочими видами деятельности.

1.2.3. Организация и задачи бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой ОАО КВЗ Бухгалтерский учет ведется:

- в рублях и копейках без округления до целых рублей путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций,
- путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, соответствующих рабочему Плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности. В ОАО «КВЗ» применяется мемориально-ордерная форма учета с применением как ручного метода обработки информации, так и автоматизированного с применением программного комплекса «Галактика», «1С: Предприятие 8.2 Управление Производственным Предприятием» и «А1- зарплата», а также форм и справок разработанных самостоятельно в формате Word и Excel . При необходимости бухгалтерская служба самостоятельно разрабатывает формы учетных регистров, соблюдая общие методологические принципы бухгалтерского учета и требования действующего законодательства.

- Основанием для записей в системе бухгалтерского учета являются первичные документы, подтверждающие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты (бухгалтерские справки, ведомости) бухгалтерской службы.

Общество использует унифицированные формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Росстатом (ранее - Госкомстатом РФ) и / или Центральным банком Российской Федерации (Банком России) и формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым альбомы форм унифицированных документов не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, в том числе формы, утвержденные стандартами предприятия.

Создание первичных учетных документов, порядок и сроки их передачи уполномоченным лицам для отражения в бухгалтерском учете Общества производится в соответствии с утвержденными графиками документооборота. Общество самостоятельно разрабатывает графики документооборота.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Для обеспечения контроля за хозяйственными операциями в Обществах Группы создаются службы внутреннего контроля.

Настоящим Положением в своей деятельности должны руководствоваться все лица, связанные с решением вопросов, регламентируемых Учетной политикой:

- руководители подразделений, отвечающие за организацию и состояние учета во вверенных им подразделениях;
- работники служб и отделов, отвечающие за своевременную разработку, пересмотр, доведение нормативно-справочной информации до подразделений-исполнителей;
- работники всех служб и подразделений, отвечающие за своевременное представление первичных документов в бухгалтерию;
- работники бухгалтерской службы, отвечающие за своевременное и качественное выполнение всех видов учетных работ и составление достоверной отчетности всех видов;
- другие работники ОАО «КВЗ».

1.2.4. Инвентаризация имущества и обязательств и сверка расчетов

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49, инвентаризации подлежат все имущество Общества, независимо от его местонахождения, а также - все виды финансовых обязательств, включая резервы, расходы будущих периодов.

Основными целями инвентаризации являются:

- выявление фактического наличия имущества,
- сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета,

ст. 9 Закона № 129-ФЗ

ст. 10 Закона № 129-ФЗ

ст. 12 Закона № 129-ФЗ

п. 1.5 и 2.1. Приказа № 49

Приказ №119н

проверка полноты отражения в учете обязательств.
Инвентаризация проводится:

- основных средств – 1 раз в два года;

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости проверяется наличие документов, подтверждающих правомерность их учета на балансе ОАО «КВЗ», а так же право собственности на них;

- нематериальных активов – ежегодно по состоянию на 1 ноября отчетного года.
- незавершенного строительства – ежегодно, на 1 декабря отчетного года;
- производственного и хозяйственного инвентаря, товаров, материалов на складах – ежегодно, на 1 октября отчетного года;
- денежных средств на счетах в учреждениях банков – ежегодно, на 31 декабря отчетного года;
- ценных бумаг, векселей, лутевок – ежеквартально;
- расчетов по налогам и обязательным отчислениям в бюджет и внебюджетные фонды, с бюджетом по целевому финансированию – ежегодно, на 31 декабря отчетного года;
- расчетов с дебиторами и кредиторами – ежеквартально;
- денежных средств в кассе – не реже, чем раз в квартал;
- расходов будущих периодов – ежегодно, по состоянию на 31 декабря отчетного года;
- остатков сформированных резервов – ежегодно, по состоянию на 31 декабря отчетного года. При инвентаризации остатков сформированных резервов проверяется правильность и обоснованность их создания.
- финансовых вложений – ежегодно, по состоянию на 31 декабря отчетного года. При инвентаризации финансовых вложений проверяется наличие документов, подтверждающих правомерность их учета на балансе ОАО.

Для проведения инвентаризации Обществом создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, состав которой утверждается Генеральным директором ОАО «КВЗ» по представлению Главного бухгалтера, с обязательным включением в него представителей подразделений, ответственных за состояние указанных выше объектов учета.

Сведения о фактическом наличии имущества и реально учтенных финансовых обязательствах отражаются в инвентаризационных описях или актах инвентаризации. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

По результатам инвентаризации составляется сличительная ведомость фактического наличия ценностей с данными бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации рассматриваются на заседании инвентаризационной комиссии.

1.2.5. Порядок и сроки составления бухгалтерской отчетности

ст. 13 Закона № 129-ФЗ

ПБУ 4/99

п. 29 Приказа. № 34н.

Квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной.

Единица измерения и формат представления показателей бухгалтерской отчетности - в полных тысячах рублей без десятичных знаков.

В состав промежуточной бухгалтерской отчетности Общества по РСБУ входят следующие формы:

- Форма №1 «Бухгалтерский баланс»;
- Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»;
- Форма «Расчет чистых активов».

В состав годовой бухгалтерской отчетности Общества входят следующие формы:

- Форма №1 «Бухгалтерский баланс»;
- Форма №2 «Отчет о прибылях и убытках»;
- Форма «Расчет чистых активов»;
- Форма №3 «Отчет об изменении капитала»;
- Форма №4 «Отчет о движении денежных средств»;
- Пояснительная записка;
- Аудиторское заключение.

1.2.6. Хранение документов бухгалтерского учета

ст. 17 Закона №129-ФЗ

Общество хранит первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами государственного архивного дела, но не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Рабочий план счетов бухгалтерского учета, другие документы учетной политики, процедуры кодирования, программы машинной обработки данных (с указанием сроков их использования) хранятся Обществом не менее пяти лет после года, в котором они использовались для составления бухгалтерской отчетности в последний раз.

Общество хранит документы в соответствии:

- с Федеральным законом «Об архивном деле в Российской Федерации» 22 октября 2004 г. № 125-ФЗ.
- с Перечнем типовых управленческих архивных документов, образующихся в деятельности государственных органов, органов местного самоуправления и организаций, с указанием сроков хранения (утв. приказом Минкультуры от 25 августа 2010 г. № 558).
- с Перечнем типовых архивных документов, образующихся в научно-технической и производственной деятельности организаций, с указанием сроков хранения (утв. приказом Минкультуры от 31 июля 2007 г. № 1182).
- Положением о порядке и сроках хранения документов акционерных обществ (утв. постановлением ФКЦБ от 16 июля 2003 г. № 03-33/лс).

Ответственность за организацию хранения учетных документов, процедур кодирования, программ машинной

обработки данных, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности несет Главный бухгалтер Общества.

При ликвидации Общества все документы по личному составу (приказы, учетные карточки, карточки лицевых счетов по начислению заработной платы или расчетно-платежные ведомости и другие) подлежат передаче в архив по месту расположения Общества. Кроме того, в архив сдаются документы по уставной деятельности Общества (протоколы собраний учредителей и т.д.).

2. Общие методологические аспекты учетной политики

2.1. Изменения учетной политики

2.1.1. Порядок проведения корректировок

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение Общества и, финансовые результаты его деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

п.п. 10-16 ПБУ 1/2008
п.п. 10-15 ПБУ 4/99

Последствия изменения учетной политики, вызванные причинами отличными от изменений законодательства, и, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение Общества, финансовые результаты его деятельности и (или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчетности ретроспективно, за исключением случаев, когда оценка в денежном выражении таких последствий в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.

При ретроспективном отражении последствий изменения учетной политики исходят из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за самый ранний представленный в бухгалтерской отчетности период, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

Когда практически невозможно определить относящиеся к конкретному периоду аспекты воздействия изменения учетной политики на сравнительную информацию, охватывающую один или более представленных в отчетности предшествующих периодов, Организация обязана применить новую учетную политику к балансовым стоимостям активов и обязательств по состоянию на начало самого раннего периода, для которого ретроспективное применение является практически возможным, что может оказаться текущим периодом, и обязано провести соответствующую корректировку входящего сальдо каждого затронутого компонента собственного капитала за этот период.

В случаях, когда оценка в денежном выражении последствий изменения учетной политики в отношении периодов, предшествовавших отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью, измененный способ ведения бухгалтерского учета применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения измененного способа (перспективно).

3. Особенности Общества Бухгалтерского учета и отражения в отчетности отдельных видов активов и обязательств, доходов и расходов

3.1. Общие вопросы признания и оценки активов и обязательств

3.1.1. Момент прекращения признания внеоборотных активов при принятии решения об их списании (ликвидации) производится:

- на дату приказа (решения) о списании (ликвидации объектов), если объект на указанную дату уже не используется, Акт на списание составляется на дату принятия решения о списании.
- на дату прекращения использования, если на дату принятия решения о списании (ликвидации) объект продолжает использоваться. Акт на списание составляется на дату прекращения использования.

3.2. Внеоборотные активы (включая капитальное строительство)

Под незавершенными капитальными вложениями понимаются затраты на создание (изменение) и приобретение внеоборотных активов, не оформленные актами приемки-передачи и иными документами, подтверждающими готовность объектов к использованию.

Учет капитальных вложений ведется по фактическим расходам в целом по строительству и по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.) входящим в него.

Капитальные вложения осуществляются хозяйственным и подрядным способом.

Инструкция к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» Приказа № 94н;
п. 41 Приказа № 34н;
п. 1.2 Письма № 160;
п. 6 ст. 8 Закона № 129-ФЗ;
статьи 1, 4 Закона № 39-ФЗ;
ОКОФ (введение)
П. 3.1 № 160,
Пункты 41-42 № 34н;
Инструкция к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» Приказа № 94н.

3.2.1. Классификация вложений во внеоборотные активы

В целях формирования бухгалтерской отчетности вложения во внеоборотные активы подразделяются на:

- затраты на строительство (новое строительство, достройку, реконструкцию, модернизацию) зданий, сооружений, в том числе на достройку и реконструкцию арендованных зданий и сооружений, если капитальные вложения планируются принять к учету в состав собственных основных средств (незавершенное строительство);

- затраты на прочие вложения во внеоборотные активы.

В состав затрат на строительство относятся затраты застройщика, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство по возведению (достройке, реконструкции) объекта строительства с начала строительства до доведения объекта до состояния, пригодного к эксплуатации, в том числе затраты на:

- строительные работы,

- работы по монтажу оборудования,
- приобретение оборудования, сданного в монтаж,
- приобретение оборудования, не требующего монтажа,
- приобретение оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса, если такой запас предусмотрен техническим регламентом по эксплуатации оборудования;
- затраты на конструирование нестандартного оборудования;
- приобретение инструмента и инвентаря, предусмотренного сметами на строительство;
- проектно-изыскательские работы.

В состав расходов на строительство, в том числе включаются:

- амортизация временных титульных сооружений, затраты по возведению временных нетитульных сооружений,
- расходы по возмещению землепользователям потерь (убытков и упущенной выгоды), причиненных изъятием земельного участка,
- расходы по оформлению правоустанавливающих документов на аренду земельных участков,
- расходы, связанные с оформлением: паспорта технической инвентаризации объекта; кадастрового плана земельного участка при аренде земельного участка; документов на государственную регистрацию права собственности заказчика на объект строительства,
- затраты по пуско-наладочным работам (работам по наладке оборудования, индивидуальное и комплексное опробование оборудования вхолостую с целью проверки монтажа, а также проведения пуско-наладочных работ под нагрузкой до момента ввода в эксплуатацию),
- проценты по заемным средствам.

В состав затрат на прочие вложения во внеоборотные активы включаются затраты, не отнесенные к затратам на строительство. В частности, в составе этих затрат учитываются затраты на:

- приобретение отдельных объектов основных средств;
- приобретение и создание, нематериальных активов,
- производство научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, планируемых к зачислению в состав расходов на НИОКР;
- затраты по дооборудованию, модернизации и техническому перевооружению собственных основных средств;
- затраты по дооборудованию, модернизации и техническому перевооружению арендованных основных средств, если затраты планируются к принятию на учет в состав собственных основных средств.

3.2.2. Единица бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы

Затраты, связанные с приобретением или созданием объектов, которые впоследствии будут приняты в качестве основных средств, нематериальных активов и т.п., учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Единицей бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы является:

- по вложениям, связанным со строительством и приобретением основных средств, - по каждому строящемуся (отдельно стоящее здание или сооружение, вид или комплекс работ, на строительство

П. 2.1 № 160,
Инструкция к счету 08
«Вложения во
внеоборотные
активы» Приказа №
94н

которого должен быть составлен отдельный проект и смета) или приобретаемому объекту основных средств;

- по вложениям, связанным с созданием (приобретением) нематериальных активов, - по каждому создаваемому (приобретенному) объекту;
- по вложениям, связанным с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ - по видам работ, договорам (заказам).

Аналитический учет объектов капитального строительства ведется в разрезе:

- инвестиционных проектов
- мест нахождения
- по фактическим расходам в целом по строительству
- по отдельным объектам (зданию, сооружению и др.)
- по технологической структуре затрат.

По завершении работ, связанных с созданием, (изменением) приобретением внеоборотных активов на базе единиц учета вложений во внеоборотные активы формируются инвентарные объекты основных средств, нематериальных активов, расходов на НИОКР.

3.2.3. Оценка вложений во внеоборотные активы (общие положения)

Вложения во внеоборотные активы отражаются в бухгалтерском балансе по фактическим затратам для застройщика (инвестора).

При этом под фактическими затратами понимаются:

- в части приобретения отдельных объектов внеоборотных активов – договорная стоимость, уплачиваемая поставщикам;
- при осуществлении работ, связанных с приобретением, созданием (изменением) внеоборотных активов силами Общества - фактически произведенные затраты (затраты на оплату труда, стоимость использованных материалов и т.п.);
- при привлечении сторонних организаций к осуществлению работ, связанных с приобретением, созданием (изменением) внеоборотных активов - договорная стоимость согласно счетов подрядных организаций.

Пункты 3.1.2, 4.1.- 4.3,
Раздел 5 Письма №
160;

п. 42 Приказа № 34н.

3.2.4. Оценка вложений во внеоборотные активы при приобретении объекта незавершенного строительства.

При приобретении объекта незавершенного строительства Организация-заказчик принимает меры к получению от передающей стороны всей необходимой документации на строительство, технологической структуры затрат на строительство и способа производства работ с целью формирования впоследствии инвентарной стоимости объектов.

Если объект строительства приобретается по цене, выше или ниже фактических затрат в незавершенном строительстве, что подтверждается документами передающей стороны (в частности сметной документацией), то стоимость затрат по технологической структуре увеличивается или уменьшается в соответствии с процентом оплаты.

Если стоимость фактических затрат и технологическая структура затрат по каким-либо причинам не может быть установлена, то оценка затрат производится специальной комиссией путем оценки, исходя из

стоимости приобретения, проектной документации и процента выполненных работ.

Затраты по оценке приобретаемых объектов незавершенного строительства, затраты по производству необходимых экспертиз перед продолжением строительства, затраты на доработку проектной документации и другие расходы, связанные с приобретением объекта строительства с целью его дальнейшего строительства, включаются в состав вложений во внеоборотные активы по статье прочих затрат.

3.2.5. Оценка затрат по содержанию специализированных подразделений

П. 1.4 № 160

Затраты на содержание специализированных подразделений, если не представляется возможным распределить с помощью экономически обоснованных показателей (вложениями во внеоборотные активы) и текущими затратами, эти затраты в полном объеме учитываются в составе общехозяйственных расходов отчетного периода.

3.2.6. Оценка ресурсов, стоимость которых выражена в иностранной валюте (условных денежных единицах), и используемых для строительства (создания) внеоборотных активов

Пункт 6,9,10 ПБУ 3/2006, Приложение к ПБУ 3/2006

Ресурсы (материалы и оборудование к установке), стоимость которых выражена в иностранной валюте и используемые для строительства (создания) внеоборотных активов, пересчитываются в рубли на дату их первичного признания в бухгалтерском учете.

3.2.7. Учет затрат по обременению объектов капитального строительства

Под обременением объектов капитального строительства понимается строительство или финансирование дополнительных объектов социальной и коммунальной инфраструктуры, а также инженерных сетей для нужд государственных или муниципальных органов власти, в чьем ведении находятся земельные участки, отчуждаемые под строительство.

3.2.8. Учет затрат по консервации и содержанию законсервированных объектов незавершенного строительства

П. 3.1.7. № 160;

Инструкция к счету 91 «Прочие доходы и расходы» Приказа № 94н

Затраты по обременению объектов капитального строительства не распределяются, а относятся за счет прочих расходов с отражением на счете 91 "Прочие доходы и расходы".

Затраты по консервации и содержанию законсервированных объектов незавершенного строительства не включаются в стоимость строящегося объекта, а признаются прочими расходами в том отчетном периоде, когда они понесены.

3.2.9. Выбытие объектов вложений во внеоборотные активы

Инструкция к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» Приказа № 94н

Выбытие объекта вложений во внеоборотные активы производится при его признании в составе объектов основных средств (включая неотделимые улучшения арендованных объектов), нематериальных активов, расходов на НИОКР, т.е. на дату готовности объекта к эксплуатации (использованию) или на дату начала его использования.

При продаже объектов незавершенного строительства фактическая стоимость объекта признается в составе расходов в момент передачи контроля и рисков владения объектом незавершенного строительства при одновременном признании поступлений от продажи объекта.

При передаче объектов вложений во внеоборотные активы безвозмездно, в счет вклада в уставный капитал

объекты списываются с баланса на дату акта приема-передачи.

При выбытии объектов вложений во внеоборотные активы в связи с обнаружением недостатка, порчи, морального устаревания объекты списываются с баланса на дату утверждения результатов инвентаризации при недостатке и на дату акта на списание – в остальных случаях.

При признании отсутствия положительных результатов НИОКТР списание объектов производится на дату принятия соответствующего решения комиссией по НИОКТР.

При принятии решения о прекращении строительства в обязательном порядке проводится инвентаризация незавершенного строительством объекта, и составляются описи, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения. Для оформления прекращения строительства применяется Акт о приостановлении строительства (форма № КС-17).

В случае продажи, безвозмездной передачи или другом выбытии объектов незавершенного строительства до окончания строительных работ, сумма расходов, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», а также затраты, связанные с выбытием объектов незавершенного капитального строительства, признаются прочими расходами (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Для отражения выбытия объектов незавершенного строительства используется отдельный субсчет на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".

3.3. Оборудование к установке

3.3.1. *Квалификация ресурсов в составе оборудования к установке*

Оборудованием к установке признается технологическое, энергетическое и производственное оборудование (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующее монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах.

К оборудованию, требующему монтажа, также относится оборудование, вводимое в действие только после сборки его частей и прикрепления к фундаменту или опорам, к полу, междуэтажным перекрытиям и прочим несущим конструкциям зданий и сооружений, а также комплекты запасных частей такого оборудования. В состав этого оборудования включаются контрольно-измерительная аппаратура или другие приборы, предназначенные для монтажа в составе устанавливаемого оборудования.

Не отражается в составе оборудования к установке оборудование, требующее монтажа, но предназначенное для постоянного запаса. Стоимость такого оборудования, отражается на счете "Вложения во внеоборотные активы" согласно оплаченным или принятым к оплате счетам поставщиков после поступления указанных материальных ценностей на место назначения и оприходования.

Инструкция к счету 07
«Оборудование к
установке Приказа №
94н

П. 3.1.4. № 160

3.3.2. *Учет оборудования к установке*

Оборудование, предназначенное для монтажа, принимается к бухгалтерскому учету Обществом на счете 07 «Оборудование к установке» без использования счетов 15 и 16 (аналогичные по смыслу субсчета счета 10 (07)) по фактическим затратам на приобретение.

Бухгалтерский учет оборудования к установке ведется на счете 07 «Оборудование к установке», при этом аналитический учет организуется:

Инструкция к счетам
07 «Оборудование к
установке», 15
и
«Заготовление и
приобретение
материальных

- По местам хранения
- По материально-ответственным лицам
- По наименованиям оборудования (марка, вид и т.п.)

ценностей», 16
«Отклонение фактических затрат на приобретение оборудования от учетных цен» Приказа № 94н

Передача оборудования в монтаж осуществляется по цене, сформированной в момент приобретения партии оборудования.

3.3.3. Списание (выбытие) оборудования к установке

Списание оборудования к установке производится по себестоимости единицы оборудования.

Стоимость оборудования, списывается со счета 07 "Оборудование к установке" в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" при передаче оборудования в монтаж, когда начаты работы по его установке на постоянном месте эксплуатации (прикрепление к фундаменту, полу, междустажному перекрытию или другим несущим конструкциям здания (сооружения)) или начата крупнительная сборка оборудования.

Не считается передачей в монтаж передача оборудования подрядчику для монтажа, если установка фактически не начата.

В случае, когда оборудование к установке выбывает в связи с обстоятельствами, не связанными с передачей его в монтаж, оборудование к установке списывается:

при продаже – на момент признания выручки от продажи;

при передаче безвозмездно или в счет вклада в уставный капитал на дату приема-передачи; при выявлении недостачи в результате инвентаризации – на дату утверждения результатов инвентаризации;

при потерях в результате кражи и стихийных бедствий – на дату акта о выявленных потерях.

3.4. Доходные Вложения в материальные ценности

3.4.1. Квалификация в доходных вложений в материальные ценности

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

В составе Доходных вложений в материальные ценности учитываются объекты, предоставляемые в пользование или владение и пользование по договорам проката, аренды (в том числе лизинга).

Не учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности объекты, предоставляемые в пользование или владение и пользование по договору безвозмездного пользования, поскольку в данном случае отсутствует основное условие признания объекта в составе доходных вложений в материальные ценности – извлечение дохода.

3.4.2. Квалификация объектов, приобретаемых для целей производства или управления, но

Объекты, изначально приобретаемые для целей производства или управления, но впоследствии переданные в аренду, не подлежат перекалфикации в доходный вложения в материальные ценности, а продолжают учитываться в составе основных средств обособленно.

п.3.1.3 Письма №160
Инструкция к счету 07
«Оборудование к установке Приказа № 94н»;
П. 3.1.3. № 160

Главы 34, 36 ГК РФ;
Приказ № 15;

Инструкция к счету 03
«Доходные вложения в материальные ценности» Приказа №94н

П. 4, 5 ПБУ 6/01

*впоследствии
переданных в
аренду*

**3.4.3. Переоценка
доходных вложений
в материальные
ценности**

Общество не проводит переоценку доходных вложений в материальные ценности.

3.5. Основные средства

3.5.1. Классификация ОС

Актив принимается Обществом к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия: п.4 ПБУ 6/01

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества либо для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование. Если объект предназначен для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, то такие объекты учитываются обособленно от остальных объектов основных средств в составе доходных вложений в материальные ценности
- объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев,
- Общество не предполагает последующую перепродажу данного объекта,
- объект способен принести Обществу экономические выгоды (доход) в будущем.

**3.5.2. Классификация
активов,
удовлетворяющих
критериям
признания ОС,
стоимостью менее
40 000 руб.**

Активы, в отношении которых выполняются условия для отнесения их к основным средствам, стоимостью менее 40 000 рублей за единицу включительно в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности учитываются в составе материально - производственных запасов, списываются на затраты производства (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство и эксплуатацию. Приобретение таких объектов отражается непосредственно на счете 10 «Материалы» без использования счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

п.5 ПБУ 6/01.

**3.5.3. Классификация
приобретенных
книг, брошюр и т.п.
изданий**

Нормативно-техническая литература, книги, брошюры и т.п. издания вне зависимости от их стоимости и срока полезного использования учитываются в составе МПЗ.

**3.5.4. Классификация в
составе основных
средств изделий,
изготовленных в
ходе выполнения
НИОКР**

Опытные образцы, другое имущество, создаваемое в результате НИОКР учитываются в составе ОС в случае, когда:

- созданное имущество (опытные образцы) планируется использовать в производстве наряду с результатами интеллектуальной деятельности;

когда цель НИОКР - создание единичного изделия для использования в производстве

3.5.5. Квалификация ресурсов, отвечающих условиям признания в составе ОС, но находящимся в запасе

Признаются объектами основных средств объекты (машины и оборудование, не требующие монтажа, а также машины и оборудование, требующие монтажа), предназначенные для постоянного запаса (резерва) в соответствии с установленными технологическими и иными требованиями.

п. 4 ПБУ 6/01
п. 39 Приказа № 91н;
п. 5.1.4. Письма № 160

- Основные средства, находящиеся в резерве, имеют следующие отличительные характеристики:
- ресурсы необходимы для обеспечения непрерывного процесса производства, его устойчивости к возможному аварийным ситуациям,
 - ресурсы предназначены экстренно заменять вышедшие из строя объекты основных средств или вводить в действие дополнительные мощности, поэтому они должны быть в рабочем состоянии или в относительно короткие сроки приводиться в рабочее состояние,
 - ресурсы относятся к основным средствам, находящимся в резерве, только на основании соответствующих технологических требований и в количестве, предусмотренном данными требованиями,
 - в составе основных средств, находящихся в резерве, могут учитываться только машины и оборудование, требующие монтажа и не требующие монтажа (транспортные передвижные средства, строительные механизмы и т.п.).

Указанные ресурсы переводятся в состав основных средств на дату ввода основных средств, для запаса (резерва) которых они предназначены. Бухгалтерский учет и начисление амортизации основных средств в запасе (резерве) производится в общем порядке.

3.5.6. Квалификация в составе основных средств капитальных вложений в форме отдельных улучшений в арендованные объекты ОС

В составе основных средств учитываются затраты капитального характера в форме отдельных улучшений в арендованные объекты основных средств.

П. 5 ПБУ 6/01

3.5.7. Квалификация в составе ОС капитальных вложений в форме неотделимых улучшений в арендованные объекты основных средств

В составе основных средств учитываются затраты капитального характера в форме неотделимых улучшений в арендованные объекты основных средств в случае, если указанные затраты не компенсируются арендодателем, или частично компенсируются по истечении договора аренды.

П. 5 ПБУ 6/01

3.5.8. Квалификация спецоснастки, удовлетворяющей условиям признания в составе ОС

Специальная оснастка (специальное оборудование, специальный инструмент и специальные приспособления), удовлетворяющая условиям признания объекта в качестве основного средства, учитывается в составе основных средств по правилам ПБУ 6/01.

П. 9 Приказа № 135н;
п. 50 Приказа № 34н

- 3.5.9. Квалификация в составе ОС затрат по модернизации и реконструкции объектов, учитываемых в оперативном учете** П. 27 ПБУ 6/01
- Капитальные вложения по модернизации, тех.переворужению и (или) реконструкции объектов, которые ранее были списаны с баланса (в момент передачи в производство), при соблюдении условий признания объекта (капитальных вложений по модернизации, тех.переворужению и (или) реконструкции) в составе основных средств (в частности, при сумме затрат более установленного лимита и сроке предполагаемого использования более 12 месяцев) учитываются в составе основных средств.
- 3.5.10. Квалификация в составе ОС объектов, переданных в аренду** П. 5 ПБУ 6/01
- Объекты, изначально приобретаемые для целей производства или управления, но впоследствии переданные в аренду продолжают учитываться в составе основных средств на счете 01 обособленно.
- Объекты, приобретенные специально для предоставления в аренду, учитываются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».
- 3.5.11. Квалификация в составе основных средств тары** Инструкция к счету 10 «Материалы» Приказа №94н, п. 1 Приказа № 166
- В составе основных средств учитывается тара, используемая в виде инвентаря или тары –оборудования (предназначенной для хранения, транспортировки и продажи из нее товаров), в случае, если такая тара отвечает условиям признания в составе основных средств.
- 3.5.12. Основные группы ОС** п.5 ПБУ 6/01.
- К основным средствам относятся:
- здания
 - сооружения и передаточные устройства
 - рабочие машины и оборудование
 - силовые машины и оборудование
 - информационные машины и оборудование
 - прочие машины и оборудование
 - транспортные средства
 - инструмент
 - производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности
 - рабочий, продуктивный и племенной скот
 - многолетние насаждения
 - земельные участки
 - объекты природопользования
 - капитальные вложения в арендованные объекты основных средств
 - прочие основные средства
- Основные средства в зависимости от целевого использования подразделяются на основные средства производственного и непроизводственного назначения.
- 3.5.13. Квалификация непроизводственных ОС**
- К производственным основным средствам относятся объекты, использование которых направлено на систематическое получение прибыли, как основной цели деятельности Общества, т.е. использование в процессе производства промышленной продукции, выполнении работ, оказании услуг, строительстве, торговле, а так же в других видах деятельности.
- К непроизводственным основным средствам относятся объекты, которые не связаны с осуществлением его основной производственной деятельности и функционируют в непроизводственной (социальной) сфере.
- Объекты социальной сферы, от которых не ожидается получение непосредственных экономических выгод от

использования в будущем, включаются в состав основных средств (активы производственного назначения), так как данные объекты косвенно участвуют в создании будущих экономических выгод от использования других активов.

К основным средствам производственного назначения относятся общежития, бани, прачечные, столовые и буфеты, базы отдыха, гостиничные комплексы, профилактории, лагеря детского отдыха, спортивные, физкультурно-оздоровительные комплексы, здравпункты и медицинские подразделения, дворцы культуры и творчества и другие учреждения культурно-бытового назначения, объекты внешнего благоустройства.

Установление срока полезного использования и начисление амортизации по таким активам производится в общеустановленном порядке и признается в составе прочих расходов отчетного периода.

3.5.14. Единица бухгалтерского учета ОС

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Объектом классификации основных средств является 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 предназначенных для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов определенной разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности одного или смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Конкретные объекты классификации основных средств определяются в соответствии с ОКОФ. Объекты основных средств представляются в бухгалтерском учете как:

- один инвентарный объект, если объект основных средств не является сложным объектом или если сроки полезного использования составных частей объекта различаются несущественно;
- совокупность инвентарных объектов, в случае наличия у одного объекта нескольких частей, которые могут быть заменены в процессе эксплуатации объекта, стоимость которых может быть надежно определена и сроки полезного использования которых существенно отличаются.

Срок службы части объекта может определяться исходя из технической документации на объект, требований к содержанию объектов (например, требований по периодичности замены отдельных частей объекта).

Существенным считается отличие срока службы части объекта более чем на 12 месяцев от срока службы объекта основного средства, установленного технической документацией на объект.

Стоимость каждой части объекта может быть надежно определена, если:

- Из проектно-сметной документации или накладной на поставку объекта можно установить стоимость каждой части объекта,
- Имеется рынок частей объекта, т.е. может быть определена рыночная восстановительная стоимость части объекта.

3.5.15. Единица бухгалтерского учета

При выполнении условия признания ресурсов, квалифицируемых в соответствии с ОКОФ, как средства вычислительной техники, в составе основных средств они могут формировать отдельный инвентарный объект основных средств при одновременном выполнении условий, что:

ОКОФ (введение)
п.6 ПБУ 6/01
МСФО (IAS) 16
«Основные средства»

п.6 ПБУ 6/01

**компьютерной
техники**

- Приобретаемый ресурс может быть отнесен к отдельной позиции в соответствии с ОКОФ (например, модем, запоминающее устройство),
- Приобретаемый ресурс предназначен для комплектации объекта вычислительной техники, а не для ремонта,
- Стоимость ресурса при приобретении может быть надежно определена (например, когда стоимость выделена в накладной),
- Срок полезного использования ресурса существенно отличается от срока полезного использования объекта вычислительной техники.

В бухгалтерском учете компьютерная техника учитывается как следующие самостоятельные инвентарные объекты основных средств:

- комплекс конструктивно сочлененных предметов в составе системного блока, модема, клавиатуры и компьютерной мыши
- монитор

3.5.16. Формирование объектов ОС при модернизации и реконструкции объектов, учитываемых в оперативном учете

П. 27 ПБУ 6/01

Затраты по модернизации и (или) реконструкции объектов, которые ранее были списаны с баланса (в момент передачи в производство, т.к. не удовлетворяли критериям признания ОС при первоначальном принятии на учет), формируют отдельный объект основных средств при соблюдении условий признания объекта в составе основных средств (в частности, при сумме затрат более установленного лимита и сроке предполагаемого использования более года). Выделение инвентарных объектов осуществляется в общем порядке.

3.5.17. Формирование объектов ОС при осуществлении капитальных вложений в арендованные объекты основных средств

Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств при условии, что затраты не возмещаются арендодателем, формируют отдельный объект основных средств. Выделение инвентарных объектов осуществляется в общем порядке.

3.5.18. Формирование объектов ОС при осуществлении капитальных вложений в объекты основных средств с нулевой стоимостью

Капитальные вложения в объекты основных средств с нулевой стоимостью (полностью амортизированные) увеличивают первоначальную стоимость объекта основных средств (отдельные объекты основных средств не создаются). Выделение инвентарных объектов осуществляется в общем порядке.

3.5.19. Формирование объектов основных средств при осуществлении капитальных вложений в

Капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) формируют отдельные объекты основных средств, если объекты инвестиций находятся у Общества в аренде (на праве бессрочного пользования). В противном случае, производится изменение первоначальной стоимости объектов, в которые вкладываются средства.

П. 10 Приказа № 91н
Необходимость
уточнения нормы
(п. 7 ПБУ 1/2008).

**объекты
природопользовани
я**

3.5.20. Признание объектов основных средств

Выделение инвентарных объектов осуществляется в общем порядке.

Актив принимается Обществом к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются все условия признания, установленные ПБУ 6/01.

Активы признаются в отчетности на основании перехода экономических рисков и контроля за поступлением экономических выгод. Если фактическая передача объектов имущества по времени не совпадает с переходом права собственности, то переход контроля и рисков в отношении внеоборотных активов обычно (но не всегда) связан с моментом фактической передачи объекта.

Приобретаемые объекты ОС, права на которые подлежат государственной регистрации, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве объектов ОС на дату готовности к эксплуатации, при подаче документов на государственную регистрацию права собственности.

Так, в частности:

- принятие активов к учету в качестве ОС осуществляется на основании акта приемки-передачи ОС-1 (ОС-1а), и документа, подтверждающего подачу документов на регистрацию прав на недвижимость в территориальных органах Федеральной регистрационной службы.
- принятие автомобильного транспорта к учету в качестве ОС осуществляется на основании акта ОС-1 (ОС-1а) вне зависимости от факта регистрации в ГИБДД. Это правило распространяется так же и на иные самоходные машины, а так же плавающие средства (требующие регистрации в ГИМС или судовом реестре) и самолеты, вертолеты.

Объекты ОС, права на которые подлежат государственной регистрации, до момента такой регистрации в установленном законодательством порядке, подлежат обособленному учету.

Объекты основных средств принимаются к учету по фактическим затратам, т.е. стоимости, сформированной на дату ввода их в эксплуатацию, и оценочных обязательств,

Законченные строительством здания и сооружения, установленное оборудование, законченные работы по реконструкции объектов, увеличивающие их первоначальную стоимость, приемка в эксплуатацию которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав основных средств (Дебет 01 «Основные средства» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы») или в состав доходных вложений (Дебет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы») в зависимости от намерений в отношении дальнейшего использования данного объекта.

Зачисление в состав основных средств осуществляется:

- По факту оформления в установленном нормативными правовыми актами порядке приемки и ввода в постоянную эксплуатацию завершенного строительством объекта;
- По факту передачи на государственную регистрацию документов в случаях, установленных законодательством.

Моментом окончания строительства является дата приемки и ввода в эксплуатацию законченного строительством объекта производственного и жилищно-гражданского назначения (зданий, сооружений, их очередей, пусковых комплексов, включая реконструкцию, расширение и техническое перевооружение). Момент окончания строительства оформляется Актом приемки законченного строительством объекта

п.4 ПБУ 6/01
п.12 ПБУ 9/99
п.2 Закона № 129-ФЗ
п.21, 52 Приказа
№91н

п. 6, 7 ПБУ 1/2008
п.57 Принципов
МСФО

п. 7.2 Концепции
бухгалтерского учета

Письмо Минфина РФ
от 22.03.2011 № 07-
02-10/20

р. 3, 4 Письма №160
п. 5, 7-8 ПБУ 6/01
Приказ №94н
ст. 55
Градостроительного
кодекса РФ

приемочной комиссией (форма КС-14).

Завершенные строительством объекты ОС, права на которые подлежат государственной регистрации, принимаются к бухгалтерскому учету в качестве объектов ОС на дату готовности к эксплуатации (подтверждается актом по форме КС-11 или КС-14), при условии передачи документов для государственной регистрации права собственности и наличия разрешения на ввод объекта в эксплуатацию.

3.5.22. Первоначальная стоимость ОС

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования за вычетом торговых скидок и возвратов,
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам,
- затраты на выплату вознаграждений работникам, возникающие непосредственно в связи с сооружением или приобретением объекта основных средств,
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств,
- таможенные пошлины и таможенные сборы,
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств,
- вознаграждения, уплачиваемые посредничкой Общества, через которую приобретен объект основных средств,
- затраты на подготовку площадки,
- затраты на установку и монтаж,
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Затраты включаются в первоначальную стоимость объектов основных средств по прямому назначению. В случае, если они относятся к нескольким объектам, их стоимость распределяется в порядке, установленном в локальных учетных политиках Общества Группы.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание основных средств, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

Затраты, связанные с пусконаладочными работами «вхолостую», включаются в первоначальную стоимость ОС в полном объеме. Затраты, непосредственно связанные с пусконаладочными работами «под нагрузкой» (когда происходит выпуск готовой продукции), до ввода в эксплуатацию объекта включаются в стоимость ОС, а после ввода в эксплуатацию - относятся на текущие расходы в обычном порядке. Момент ввода в эксплуатацию основного средства определяется по совокупности технологических, экономических и юридических факторов. В целом эти факторы должны свидетельствовать об изменении главной цели пусконаладочных работ с тестирования работы объекта на выпуск продукции.

Затраты в виде платы за технологическое присоединение к электрическим и иным инфраструктурным

сетям. включаются в состав фактических затрат, формирующих первоначальную стоимость объектов ОС:
Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств:

- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств,
- затраты на открытие нового производства,
- затраты на продвижение нового продукта или услуги (включая затраты, связанные с рекламой и продвижением продукта/услуги на рынок),
- затраты на организацию бизнеса в новом месте или с новым классом клиентов (включая затраты на обучение персонала).

Признание затрат в балансовой стоимости объекта основных средств прекращается, когда объект приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства.

При признании в бухгалтерском учете затрат, связанных с приобретением внеоборотного актива, после постановки этого актива на учет в качестве основного средства, производится пересмотр первоначальной стоимости этого основного средства: признанные затраты увеличивают первоначальную стоимость основного средства. Одновременно производится корректировка ранее начисленных амортизационных отчислений. В бухгалтерском учете операция отражается в порядке, предусмотренном для исправления ошибки в соответствии с ПБУ 22/2010.

Исключение составляют затраты, связанные с государственной регистрацией объекта ОС. Затраты по госрегистрации признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода и включаются в состав общехозяйственных расходов.

3.5.23. Оценка основных средств, изготавливаемых Обществом.

Первоначальная стоимость основных средств при их изготовлении самим Обществом определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством этих основных средств. Учет и формирование затрат на производство основных средств осуществляются Обществом в порядке, установленном для учета затрат соответствующих видов продукции, изготавливаемых этой Обществом.

При изготовлении основных средств силами Общества, когда такие основные средства не являются продукцией, изготавливаемой Обществом, оценка основных средств производится исходя из суммы фактических затрат на их изготовление (неполной производственной себестоимости).

3.5.24. Оценка объектов, созданных в результате проведения НИОКР

Если созданное имущество (опытные образцы) планируется использовать в производстве наряду с результатами интеллектуальной деятельности, то первоначальная стоимость объектов ОС определяется суммой прямых фактических расходов на его создание (материалы, расходы на оплату труда и т.п.).

Когда цель НИОКР - создание единичного изделия для использования в производстве, то в первоначальную стоимость объектов ОС включается полная сумма расходов на НИОКР.

3.5.25. Последующие затраты

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях: достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Если на дату приемки законченного строительства объекта предусматривается перенос сроков

п.26 Приказа №91н
Ст. 11 №129-ФЗ
п. 7 ПБУ 1/2008,
пар. 22 МСФО (IAS)
16

(П. 7 ПБУ 1/2008)

п. 4, 14 ПБУ 6/01
п. 7 ПБУ 1/2008

выполнения сезонных работ на более поздние сроки (работы по асфальтированию и устройству пешеходных дорожек, газонов, посадка насаждений декоративных, рекультивация земель, монтаж систем видеонаблюдения, покраска фасадов и пр.), то затраты по таким сезонным работам учитываются в следующем порядке:

- если затраты можно квалифицировать в качестве отдельных объектов (работы по асфальтированию и устройству пешеходных дорожек, тротуаров, газонов, посадке многолетних насаждений декоративных и пр.), то такие затраты формируют стоимость самостоятельных инвентарных объектов основных средств,
- если затраты нельзя квалифицировать в качестве отдельных объектов, то расходы, осуществленные после ввода объекта в эксплуатацию, относятся на расходы по обычным видам деятельности текущего периода.

Затраты, связанные с использованием, перемещением объекта основных средств, не включаются в балансовую стоимость этого объекта,

Затраты на регулярное обслуживание ОС признаются в качестве расходов по обычным видам деятельности по мере их понесения. Назначение этих расходов обозначается как «ремонт и/или текущее обслуживание» объекта основных средств.

3.5.26. Переоценка ОС

Общества Группы один раз в три года (на конец отчетного года) переоценивают следующие группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости: п.15 ПБУ 6/01

- Здания и сооружения,
- Земельные участки

Остальные группы основных средств не переоцениваются.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта. Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма, отнесенная на финансовый результат в качестве прочих доходов и расходов, раскрывается в бухгалтерской отчетности.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала в нераспределенную прибыль.

Переоценка проводится с привлечением независимых оценщиков.

3.5.27. Установление срока полезного использования ОС

Срок полезного использования объекта основных средств определяется Обществом при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

п.20 ПБУ 6/01
п. 59 Приказа №91н
Постановление № 1

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». В случае отсутствия информации в указанном Постановлении №1 определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

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

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации Обществом пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

Срок полезного использования устанавливается Комиссией по приемке основных средств.

При установлении срока полезного использования объекта основных средств (инвентарного объекта), кроме перечисленных в п. 20 ПБУ 6/01 факторов, при отсутствии конкретной информации в Постановлении №1 могут быть приняты во внимание:

- сроки службы объектов, определенные в технической документации на них;
- срок эксплуатации у предыдущих собственников (при приобретении объектов, бывших в употреблении);
- срок аренды (для неотделимых улучшений арендованного имущества);
- программа плано-предупредительных ремонтов;
- инвестиционные программы по техническому перевооружению производства;
- планы производства на краткосрочную, среднесрочную и долгосрочную перспективу;
- иные параметры и обстоятельства, которые обеспечивают надежность оценки срока полезного использования объектов основных средств в момент их постановки на учет.

При приобретении или получении объектов основных средств, бывших в употреблении, срок их полезного использования определяется с учетом информации из полученных от продавца документов, подтверждающих срок фактической эксплуатации приобретаемого основного средства. СГПИ вновь приобретенного имущества, ранее бывшего в эксплуатации, определяется как срок полезного использования, установленный предыдущим владельцем, уменьшенный на количество лет (месяцев) фактической эксплуатации данного объекта ОС предыдущими собственниками (при документальном подтверждении СГПИ и иной информации предыдущим собственником).

При приобретении объекта ОС с истекшим сроком службы или при отсутствии документально подтвержденной информации от продавца о сроке использования этого объекта продавцом, Общество самостоятельно определяет СГПИ этого основного средства, с учетом фактического состояния объекта и его возможного износа. При этом СГПИ основных средств, устанавливает комиссия и утверждает руководитель Общества или иное уполномоченное лицо при принятии объектов к бухгалтерскому учету.

3.5.28. Пересмотр срока полезного использования

Срок полезного использования, установленный при принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету, может быть пересмотрен в следующих случаях:

П. 20 ПБУ 6/01

- по окончании процессов восстановления объектов основных средств, носящих капитальный характер (модернизации, реконструкции, тех.переворужения);
- изменения режима эксплуатации объекта (например, количества смен, естественных условий эксплуатации (влияния агрессивной среды));
- при переводе объекта из одной группы основных средств - в другую группу ОС (в связи с изменением назначения использования объекта, например, использовался в производстве, а затем представляется в аренду).

3.5.29. Пересмотр срока полезного использования после модернизации и реконструкции

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации (увеличения мощности, качества применения) срок полезного использования по объекту пересматривается.

П. 20 ПБУ 6/01

При этом срок полезного использования может остаться прежним, кроме случаев модернизации, реконструкции объектов с нулевой остаточной стоимостью и объектов, учитываемых в оперативном учете (для таких объектов устанавливается «новый» срок полезного использования, в течение которого затраты по модернизации и реконструкции подлежат амортизации).

Пересмотр срока полезного использования объекта после реконструкции (модернизации) оформляется протоколом о пересмотре срока. В форму ОС-6 вносятся соответствующие изменения по пересмотру срока полезного использования.

3.5.30. Амортизация ОС (Общие положения)

п. п. 18-25 ПБУ 6/01
р. IV Приказа №91н

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям), предметы искусства (вазы, картины, скульптуры).

Начисление амортизации объектов ОС производится линейным способом. Годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам ОС начисляются ежемесячно в размере 1/12 годовой суммы.

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

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности Общества в отчетном периоде.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя Общества на

консервацию (в соответствии с требованиями законодательства) на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Учет амортизационных отчислений производится на счете 02 «Амортизация Основных средств» по каждому объекту ОС.

3.5.31. Особенности начисления амортизации по ОС, находящимся в запасе

3.5.32. Особенности начисления амортизации по объектам неотделимых улучшений в арендованные основные средства

Объекты основных средств, которые находятся в запасе (соответствии с технологическими нормами для Общества бесперебойной работы предприятия), продолжают амортизироваться. П. 20 ПБУ 6/01

По объектам неотделимых улучшений (в части невозмещаемой арендодателем) амортизация начисляется, исходя из:

- срока договора аренды, если срок ограничен договором и договор не предусматривает пролонгации;
- срока возможного использования объекта, если в договоре отсутствует ограничение по сроку аренды или предусмотрена пролонгация.

п. 20 ПБУ 6/01

3.5.33. Особенности начисления амортизации при отчуждении ОС, подлежащих государственной регистрации

Начисление амортизации при отчуждении ОС, подлежащих государственной регистрации, прекращается с первого числа месяца следующего за месяцем, в котором осуществлена фактическая передача объекта ОС (по составлению акта приема-передачи), независимо от наличия/отсутствия государственной регистрации. На момент фактической передачи остаточная стоимость объекта ОС списывается в состав товаров отгруженных. При государственной регистрации перехода права собственности балансовая стоимость товаров отгруженных относится на прочие расходы.

Письмо Минфина РФ от 22.03.2011 № 07-02-10/20

3.5.34. Особенности начисления амортизации при выявлении недостачи ОС

В случае выявления при инвентаризации недостачи или порчи основных средств, начисление амортизации прекращается с первого числа месяца следующего за месяцем фактического проведения инвентаризации.

П. 20 ПБУ 6/01

При установлении фактов хищения объектов ОС, начисление амортизации прекращается с первого числа месяца следующего за месяцем, в котором установлен факт хищения.

П. 17 ПБУ 6/01

3.5.35. Особенности начисления износа по неиспользуемым мобилизационным мощностям

По используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объектам основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества либо для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, амортизация не начисляется.

По таким объектам начисляется износ за балансом.

3.5.36. Восстановление ОС

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

р. IV ПБУ 6/01

Затраты по восстановлению ОС отражаются в бухгалтерском учете в соответствии с квалификацией работ:

р. V Приказа №91н от 13.10.2003

- ремонт - затраты относятся в состав расходов текущего периода,

Письмо № 160 и ПБУ 2/2008

- реконструкция (модернизация, дооборудование, техническое перевооружение, и др.) - затраты капитализируются для дальнейшего увеличения первоначальной стоимости ОС (по дате полного оформления акта ОС-3).

Данные о реконструкции, модернизации, достройке, дооборудовании отражаются в инвентарной карточке учета объекта основных средств(формы №№ ОС-6, ОС-6а).

Учет затрат, связанных с модернизацией и реконструкцией (включая затраты по модернизации, осуществляемой во время ремонта, осуществляемого с периодичностью более 12 месяцев) объекта основных средств, ведется в порядке, установленном для учета капитальных вложений. Затраты, связанные с реконструкцией и модернизацией учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» с последующим включением их в первоначальную стоимость объекта основных средств.

При проведении модернизации и реконструкции объектов ОС сроком более 12 месяцев начисление амортизационных отчислений приостанавливается.

Приостановление начисления амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда начата модернизация или реконструкция.

Возобновление начисления амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда объект основных средств был передан в эксплуатацию после модернизации и реконструкции и начал использоваться в производственной деятельности.

При этом течение установленного срока полезного использования на период модернизации, реконструкции приостанавливается.

В случае если изначально предполагаемый срок модернизации, реконструкции, установленного распоряжением руководителя, составлял менее 12 месяцев, а фактически (либо по распоряжению руководителя) срок модернизации, реконструкции превысил 12 месяцев, корректировка ранее начисленной амортизации не производится

Приемка законченных работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств оформляется актом по форме ОС-3.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной достройки, дооборудования, реконструкции или модернизации Обществом пересматривается срок полезного использования по этому объекту. Улучшение (повышение) первоначально принятых нормативных показателей функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта ОС при проведении модернизации/реконструкции/тех.переворужения подтверждается Заключением комиссии в Акте по форме №ОС-3.Увеличение срока полезного использования устанавливается комиссией по приемке основных средств. На основании этого документа делается запись в форме ОС-3. На основании этого документа и решения комиссии рассчитывается новая норма амортизации, которая используется с момента окончания работ по восстановлению объекта.

Затраты, связанные с проведением работ по модернизации, реконструкции, дооборудованию и техническому перевооружению в отношении объектов ОС, полностью самортизированных и числящихся по нулевой стоимости, увеличивают первоначальную (нулевую) стоимость модернизируемого/реконструируемого объекта ОС.

Затраты, связанные с проведением работ по модернизации, реконструкции, дооборудованию и

<p>3.5.37. Частичная ликвидация ОС</p>	<p>техническому перевооружению, осуществляются по каждому объекту основных средств. Частичная ликвидация признается Обществом при прямом указании в распорядительной документации о ликвидации части объекта ОС.</p>	<p>р. V Приказа №91н р. IV ПБУ 6/01 п.54 Приказа №34н п. 7 ПБУ 1/2008</p>
<p>3.5.38. Разукрупнение ОС</p>	<p>Стоимость ликвидируемой части объекта основных средств определяется инженерно-техническими специалистами структурных подразделений Общества, ответственными за эксплуатацию основных средств, и указывается в акте обследования объекта основных средств (с указанием обоснования распределения стоимости). Амортизация, приходящаяся на ликвидируемую часть, определяется расчетным путем, как произведение суммы начисленной амортизации и отношения стоимости ликвидируемой части к первоначальной стоимости объекта. Стоимость ликвидируемой части объекта основных средств определяется следующим порядком: оценивается текущая рыночная стоимость всего объекта с ликвидируемой частью и без нее, для определения пропорции разделения с учетом доходов/расходов, связанных с частичной ликвидацией объекта. При частичной ликвидации основного средства и его демонтаже, материалы и детали/узлы агрегата, пригодные для использования или реализации, принимаются к учету по текущей рыночной стоимости с учетом нормального износа и расходов, необходимых для доведения их до степени готовности к использованию или реализации. Для учета и отражения в отчетности объектов ОС, первоначальная стоимость которых уменьшилась в результате частичной ликвидации и стала менее установленного в учетной политике лимита для признания в составе ОС, используются следующие правила учета и отражения в отчетности: объект подлежит выбытию из состава ОС и принятию к учету в качестве нового объекта МПЗ. Стоимость выделяемой части объекта основных средств и относящейся к этой части амортизации определяется в порядке, установленном для случаев частичной ликвидации объектов основных средств. Стоимость выделяемой части объекта основных средств, при разукрупнении, выделении части объекта частью и без нее, для определения пропорции разделения.</p>	<p>п. 6 ПБУ 6/01 Приказ №91н п. 7, 10 ПБУ 1/2008</p>
<p>3.5.39. Особенности учета полностью самортизованных эксплуатируемых ОС</p>	<p>Полностью самортизованные эксплуатируемые основные средства продолжают учитываться в общем порядке, предусмотренном для учета основных средств.</p>	<p>п.4, 17-25 ПБУ 6/01</p>
<p>3.5.40. Перевод ОС на консервацию</p>	<p>ОС в случае постоянного неиспользования в хозяйственной деятельности Общества, или использование которых невозможно (нецелесообразно), и соответственно по которым очевидно получение экономических выгод переводятся на консервацию. По объектам, переведенным на консервацию на срок более трех месяцев, начисление амортизационных отчислений приостанавливается. Приостановление начисления амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда объект основных средств был переведен на консервацию.</p>	<p>п.23 ПБУ 6/01 Приказ №94н</p>

Возобновление начисления амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда объект основных средств был выведен из консервации и начал использоваться в производственной деятельности.

При этом течение установленного срока полезного использования на период консервации приостанавливается.

В случае если изначально предполагаемый срок консервации, установленный распоряжением руководителя, составлял менее трех месяцев, а фактически (либо по распоряжению руководителя) срок консервации превысил три месяца начисленная в течение первоначального срока консервации амортизация не корректируется и в течение оставшегося срока консервации амортизация не начисляется.

Затраты, связанные с консервацией и расконсервацией ОС, отражаются в составе прочих расходов.

Затраты, связанные с содержанием законсервированных ОС, отражаются в составе прочих расходов.

По основным средствам, находящимся на основании Приказа (распоряжения) руководителя Общества в составе мобилизационных мощностей для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации, оформляется приказ о переводе их на консервацию. Затраты по консервации и расконсервации, содержанию законсервированных объектов ОС отражаются в общем порядке.

3.5.41. Особенности учета активов, содержащих драгоценные металлы

Организация учета активов, содержащих драгоценные металлы, осуществляется на основании:

- Федерального закона от 26.03.1998 г. № 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях»,
- Правил учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 г. № 731,
- Инструкции 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 г. № 68н.

При принятии к учету объектов основных средств, содержащих драгоценные металлы в акте приема-передачи основных средств, в разделе «Краткая характеристика объекта» отражается информация о содержании драгоценных металлов на основании данных, указанных в технической документации (паспортах, формулярах, этикетках, руководствах по эксплуатации, справочниках).

В случае если в документах заводов изготовителей (импортного оборудования, морально устаревшего оборудования) не содержится информация о наличии драгоценных металлов, то их наличие указывается на основе аналогов (идентичные приборы схожие по своему составу и исполнению), расчетов специалистов технических служб.

На основании этих сведений в Обществе организуется учет.

- бухгалтерский учет ведется бухгалтерией в карточках ОС-6.
Драгоценные металлы в составе изделий, независимо от степени их износа, учитываются по первоначальной массе, указанной в паспортах, технических условиях или других первичных документах на эти изделия.
- оперативный учет ведется материально-ответственными лицами (лицом, ответственным за сохранность) по местам хранения, нахождения объектов основных средств в типовых формах учетных регистров (карточки складского учета, журналы и т.п.), которые регистрируются в

п. 7 ПБУ 1/2008
Федеральный закон от 26.03.1998 г. № 41-ФЗ «О драгоценных металлах и драгоценных камнях»
Правила учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней и продукции из них, а также ведения соответствующей отчетности, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 28.09.2000 г. № 731
Инструкция о порядке учета и хранения драгоценных металлов, драгоценных камней, продукции из них и ведения отчетности при их производстве,

бухгалтерии и выдаются материально ответственным лицам под расписку. По объектам основных средств, переданным в аренду ведение оперативного учета возлагается на арендатора на основании условий договора аренды.

Демонтаж изделий с целью извлечения из них деталей и узлов, содержащих драгоценные металлы, производится в присутствии комиссии, назначенной распоряжением руководителя структурного подразделения.

При списании основных средств содержащих драгоценные металлы в Акт о списании объекта основных средств в разделе «Краткая характеристика объекта» указывается перечень и вес драгоценных металлов, которые должны быть извлечены при проведении работ по ликвидации в составе узлов и деталей.

По результатам проведенной ликвидации (демонтажа) основного средства детали, узлы, оборудование, содержащие драгоценные металлы принимаются к учету проводкой дебет счета 10 «Материалы» кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» по рыночной стоимости.

3.5.42. Особенности учета основных средств, предполагаемых для продажи

Основные средства, предназначенные для продажи:

- продолжают учитываться в составе основных средств Общества (обособленно на счете 01 «Основные средства»);

В бухгалтерской отчетности, основные средства, по которым принято решение об их продаже, отражаются в составе показателя «Запасы».

Амортизация по объектам, предполагаемым к продаже, которые продолжают учитываться на счете 01 «Основные средства» начисляется в общеустановленном порядке, если объекты продолжают эксплуатироваться.

По объектам, предполагаемым к продаже, амортизация перестает начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором прекращено использование объекта в связи с его предполагаемой продажей или объект выбыл.

Процедура продажи данных объектов отражается в бухгалтерском учете с использованием субсчета 01 «Выбытие основных средств» и счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Критерии для признания объектов ОС в качестве объектов, предназначенных для продажи:

- объект должен быть в наличии для немедленной продажи в его текущем состоянии и только на условиях обычных и обязательных при продаже таких активов,
- продажа объекта должна быть в высшей степени вероятной:
 - принят план продать актив,
 - иницирована активная программа поиска покупателя и выполнения плана,
 - активно ведется деятельность по продаже объекта по цене, которая является обоснованной сравнительно с его текущей рыночной стоимостью в текущем состоянии,
 - имеется ожидание, что продажа будет удовлетворять требованиям для признания в качестве законченной продажи в течение одного года с даты классификации объекта ОС в качестве объекта, предназначенного для продажи,
 - значительные изменения в плане или его отмена маловероятны,

использовании и обращении, утвержденной Приказом Минфина РФ от 29.08.2001 г. № 68н

п.77 Приказа №91н
Приказ №94н

п.4 ПБУ 6/01
Приказ №94н

3.5.43. Прекращение признания объекта основных средств

○ имеется одобрение собранием акционеров (при необходимости) о продаже объекта ОС. Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен принести Обществу экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта основных средств признается в бухгалтерском учете Общества на дату единовременного прекращения действия условий признания их к бухгалтерскому учету

Для учета выбытия объектов основных средств к счету «Основные средства» открывается субсчет «Выбытие основных средств».

раздел VI ПБУ 6/01
раздел V Приказа
№91н
п. 7, 10 ПБУ 1/2008
п. 12 ПБУ 9/99

При этом в дебет указанного субсчета списывается первоначальная (восстановительная) стоимость объекта основных средств в корреспонденции с соответствующим субсчетом счета учета основных средств, а в кредит указанного субсчета - сумма начисленной амортизации за срок полезного использования в Общества данного объекта в корреспонденции с дебетом счета учета амортизации.

По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта основных средств списывается с кредита субсчета учета выбытия основных средств в дебет счета прибыли и убытков в качестве прочих расходов. Инвентарные номера списанных с бухгалтерского учета объектов основных средств не присваиваются вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение пяти лет по окончании года списания.

Момент прекращения признания объекта ОС при его списании

Списание остаточной стоимости основных средств при принятии решения об их списании (ликвидации), по причине морального износа или при установлении фактов не соответствия критериям признания в составе ОС, производится в полной сумме на дату принятия решения о списании (ликвидации), если на дату принятия решения прекращено использование объекта, либо на дату прекращения использования, если на момент принятия решения объект еще эксплуатировался. На дату списания начинается оформление акта на списание (форма ОС-4), которое заканчивается при завершении работ по списанию (ликвидации).

Момент прекращения признания объекта ОС при его продаже

Списание остаточной стоимости основных средств при их продаже (передаче по договору мены, бартера, передаче в оплату товаров, работ, услуг) производится на дату признания дохода от продажи.

Если до момента продажи использование ОС было прекращено, то от момента принятия решения о продаже до момента продажи объекты числятся в составе ОС обособленно.

Момент прекращения признания объекта ОС при их передаче в уставный капитал, по договору дарения, по займу вещами

Списание остаточной стоимости основных средств при их передаче в уставный капитал, по договору дарения, по займу вещами производится на дату акта приема-передачи основных средств.

Доходы и расходы от списания с бухгалтерского учета объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибыли и убытков в качестве прочих доходов и расходов и отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

3.5.44. Учет арендованных основных средств

Объекты основных средств, временно находящиеся в пользовании или владении и использовании Общества отражаются в учете за балансом на дату его фактического поступления в Общество (на дату акта приема-отражения к счету 001 «Арендованные основные средства»

Инструкция к счету
001 «Арендованные
основные средства»

передачи).

Объекты арендованных основных средств отражаются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договорах на аренду.

Если стоимость объекта основных средств в договоре не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, то основное средство отражается за балансом по стоимости покупки объекта аренды арендодателем, а если эта стоимость не известна арендатору – то по текущей рыночной стоимости.

Единицей учета арендованных объектов основных средств является каждый объект арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя).

Амортизация по арендованным объектам основных средств не начисляется.

3.6. Нематериальные активы

3.6.1. Квалификация НМА

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий:

п. 3 ПБУ/14/2007
п. 4 ПБУ/14/2007

- объект способен принести Обществу экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества,
- Организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен принести в будущем (в том числе Организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной Общества на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее - контроль над объектом),
- возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов,
- 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,
- не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев,
- фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена,
- отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К нематериальным активам относятся:

- прочие объекты, удовлетворяющие критериям отнесения к нематериальным активам, например:
 - исключительное право на секрет производства («ноу-хау»),
 - исключительное право на тополигию интегральной микросхемы,
 - деловая репутация, возникшая в связи с приобретением предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части).

Не относятся к НМА:

- расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);
- интеллектуальные и деловые качества персонала Общества, их квалификация и способность к труду;
- не давшие положительного результата, не законченные и не оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- материальные носители (вещи), в которых выражены результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации;
- финансовые вложения;
- программное обеспечение (в т.ч. информационно-правовые базы данных), на которые у Общества нет исключительных прав;
- объекты интеллектуальной собственности, приобретенные/созданные Обществом для продажи сторонним лицам;
- исключительные и неисключительные права сроком полезного использования менее 12 месяцев,
- прочие объекты, не удовлетворяющие критериям признания.

3.6.2. Квалификация в составе НМА объектов, готовых к использованию, но использование которых не начато

В составе нематериальных активов учитываются объекты готовые к использованию, но использование которых не начато.

Пункты 3, 23 ПБУ 14/2007

3.6.3. Квалификация в составе НМА расходов на НИОКР, по которым оформлены документы, подтверждающие исключительные права

Расходы на НИОКР, по которым оформлены документы, подтверждающие исключительные права, переводятся в состав НМА.

П. 2 ПБУ 17/02 ,
П. 2, 3 ПБУ 14/2007

3.6.4. Квалификация в составе НМА технической

Техническая документация, представляющая собой документальное оформление идентификации научно-технической деятельности и являющаяся составной частью единой технологии, способной к отчуждению,

П. 7 ПБУ 17/02 ,
Закон №284-ФЗ

**документации,
являющейся
частью единой
технологии**

признается нематериальным активом.

В том случае, если в соответствии с Законодательством РФ, техническая документация, являющаяся результатом интеллектуальной деятельности, не является частью единой технологии, она признается положительным результатом НИОКР, при выполнении условий п. 7 ПБУ 17/02.

«Методические
рекомендации по
признанию
результатов
интеллектуальной
деятельности единой
технологией»,
утверждено Миннауки
РФ 01.04.2010
п.25 ПБУ 14/2007

**3.6.5. Классификация НМА
в зависимости от
срока полезного
использования**

К нематериальным активам с определенным сроком полезного использования относятся активы, для которых достоверно может быть определен либо срок, в течение которого планируется окупить осуществленные инвестиции в создание (приобретение) НМА, либо количество продукции или объем работ, ожидаемые к получению в результате использования активов этого вида.

Нематериальные активы, по которым невозможно надежно определить срок полезного использования, считаются нематериальными активами с неопределенным сроком полезного использования.

**3.6.6. Классификация НМА
в зависимости от
характера
использования**

НМА подразделяются на:

- целевые,
- общего назначения.

К целевым НМА относятся активы, которые могут быть использованы только при производстве определенного типа продукции (авиационной или иной техники, узлов, агрегатов и т.п.).

К НМА общего назначения относятся активы, которые используются либо при производстве разных типов продукции, либо для разных видов работ, услуг, связанных с продукцией одного типа, а также в общепроизводственных, общехозяйственных или коммерческих целях.

**3.6.7. Единица
бухгалтерского
учета НМА**

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

п. 5 ПБУ14/2007

Инвентарным объектом нематериальных активов признается совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации либо в ином установленном законом порядке, предназначенных для выполнения определенных самостоятельных функций. В качестве инвентарного объекта нематериальных активов также может признаваться сложный объект, включающий несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности (например: программное обеспечение, сайты, фильмы, рекламные ролики и пр.).

Основным признаком, по которому один инвентарный объект идентифицируется от другого, служит выполнение им самостоятельной функции при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо использовании для управленческих нужд.

Инвентарными объектами НМА являются:

- в части исключительного права на изобретение- изобретение,
- в части исключительного права на промышленный образец - промышленный образец,
- в части исключительного права на полезную модель - полезная модель,

- в части исключительных прав/совокупности прав, включающей несколько охраняемых результатов интеллектуальной деятельности на программы для ЭВМ, базы данных – программное обеспечение,
- в части исключительных прав на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров – товарный знак, наименование места происхождения товаров,
- в части прочих объектов, удовлетворяющие критериям отнесения к нематериальным активам – единица выбирается самостоятельно, так чтобы выполнялись условия, предусмотренные настоящим Стандартом.

3.6.8. Аналитический учет НМА

Для учета первоначальной стоимости НМА применяется счет 04 «Нематериальные активы», для учета начисленной амортизации применяется счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

Раздел .VII
ПБУ14/2007

3.6.9. Первоначальная оценка НМА (общие положения)

Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

Раздел II ПБУ14/2007

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная Обществом при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение (создание) нематериального актива являются любые расходы, непосредственно связанные с приобретением (созданием) нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

Не включаются в расходы на приобретение, создание нематериального актива:

- возмещаемые суммы налогов, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации,
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением и созданием активов,
- затраты на подготовку персонала к эксплуатации актива
- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами.

Расходы по полученным займам и кредитам не являются расходами на приобретение, создание нематериальных активов, за исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным.

3.6.10. Первоначальная оценка НМА при отдельном приобретении

Расходами на приобретение нематериального актива являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу),
- таможенные пошлины и таможенные сборы,
- невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины,

п.8 ПБУ14/2007

уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива,

- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива, и обеспечение условий для использования актива в запланированных целях, и прямо связанные с приведением актива в состояние пригодное для использования.

Признание затрат в балансовой стоимости нематериального актива прекращается, когда актив приведен в состояние, пригодное для использования в соответствии с намерениями руководства.

3.6.11. Первоначальная оценка самостоятельно созданных НМА

Общество делит процесс создания актива на: стадию исследований и стадии разработок. При осуществлении стадии исследований в рамках внутреннего проекта, Общество не может продемонстрировать наличие нематериального актива, который будет генерировать вероятные экономические выгоды. Соответственно, такие затраты подлежат признанию в момент их понесения.

п. 8, 9, 10 ПБУ14/2007

Нематериальный актив, возникающий в результате разработок (или на стадии разработок в рамках внутреннего проекта) должен признаваться тогда и только, когда Общество может продемонстрировать техническую осуществимость и экономическую целесообразность создания объекта.

Первоначальная стоимость самостоятельно созданного нематериального актива включает все прямые затраты, необходимые для создания, производства и подготовки актива к использованию в соответствии с запланированными целями.

3.6.12. Оценка НМА, переведенного из состава расходов на НИОКТР

НМА, переведенные из состава расходов на НИОКТР, оцениваются по балансовой стоимости объектов, сложившейся на момент перевода объекта из состава расходов на НИОКТР в состав НМА.

П. 8 ПБУ 14/2007

3.6.13. Оценка деловой репутации

Для целей бухгалтерского учета стоимость приобретенной деловой репутации определяется расчетным путем как разница между покупной ценой, уплачиваемой продавцу при приобретении предприятия как имущественного комплекса (в целом или его части), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу на дату его покупки (приобретения).

п.42, 43 ПБУ14/2007

Положительная деловая репутация рассматривается как надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывается в качестве отдельного инвентарного объекта НМА.

Отрицательная деловая репутация рассматривается как скидка с цены, представляемая покупателю в связи с отсутствием факторов наличия стабильных покупателей, репутации качества, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.

3.6.14. Переоценка НМА

Общество один раз в три года (на конец отчетного года) переоценивают группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка указанных нематериальных активов. Переоценка нематериальных активов производится путем пересчета их остаточной стоимости.

П. 17, 18, 19 ПБУ14/2007

В случае отсутствия активного рынка конкретного вида нематериальных активов, переоценка по ним не производится.

Сумма дооценки нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал Общества. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на финансовый результат в качестве прочих расходов, зачисляется в

финансовый результат в качестве прочих доходов.

Сумма оценки нематериального актива в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма оценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала Общества, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы оценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал Общества в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов.

При выбытии нематериального актива сумма его дооценки переносится с добавочного капитала Общества на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) Общества.

Результаты проведенной по состоянию на конец отчетного года переоценки нематериальных активов подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно.

3.6.15. Обесценение НМА

Общество 1 раз в 3 года производит проверку нематериальных активов на обесценение в порядке, определенном Международными стандартами финансовой отчетности. п. 22 ПБУ14/2007

Сумма обесценения НМА отражается в бухгалтерском учете по кредиту отдельного субсчета «Резерв под обесценение нематериальных активов» открытого к сч.04 «Нематериальные активы».

3.6.16. Срок полезного использования

При принятии нематериального актива к бухгалтерского учету организация определяет срок его полезного использования. при этом: п.п. 25-26 ПБУ14/2007
п.п. 6, 7 ПБУ 1/2008
Международный стандарт финансовой отчетности IAS 38

- Для нематериальных активов целевого назначения срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида;

- Для нематериальных активов общего назначения срок полезного использования определяется как выраженный в месяцах период, в течение которого Организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды.

Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

- срока действия прав Общества на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации и периода контроля над активом;
- ожидаемого срока использования актива, в течение которого организация предполагает получить экономические выгоды (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой Общества).

Кроме того, при определении срока полезного использования актива учитываются:

- предполагаемый способ использования актива Обществом, а также оценка возможности эффективного управления активом другой командой менеджеров,
- типичный жизненный цикл актива и публичную информацию об оценках сроков полезного использования аналогичных активов, которые используются аналогичным образом,
- технические, технологические, коммерческие или другие типы устаревания,
- стабильность отрасли, в которой используется актив, и изменения в рыночном спросе на товары или услуги, получаемые в результате использования актива,

- предполагаемые действия конкурентов или потенциальных конкурентов,
- уровень затрат на поддержание и обслуживание актива, необходимый для получения будущих экономических выгод от актива, а также возможности и намерения Общества по достижению такого уровня затрат,
- период осуществления контроля над активом, а также юридические или иные ограничения на использование актива, такие как даты истечения соответствующих договоров аренды,
- зависимость срока полезного использования актива от сроков полезного использования других активов Общества.

Срок полезного использования нематериального актива, возникающего из договорных или иных юридических прав, не должен превышать периода действия таких прав, но может быть короче, в зависимости от продолжительности периода, в течение которого Организация рассчитывает использовать актив.

3.6.17. Уточнение срока начисления амортизации по НМА

Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого Организация предполагает использовать актив, - более 20% по сравнению с ранее установленным сроком полезного использования, - срок его полезного использования подлежит уточнению.

При изменении срока полезного использования норма амортизации определяется исходя из оставшегося срока полезного использования. При начислении амортизации новая норма применяется к остаточной стоимости нематериального актива (первоначальная стоимость НМА за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения).

Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности как изменения в оценочных значениях (раздел «Изменения оценочных значений» настоящего Стандарта).

3.6.18. Амортизация НМА с определенным СПИ

Погашение стоимости нематериальных активов отражается в учете с применением счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Стоимость нематериальных активов с определенным сроком полезного использования погашается посредством начисления амортизации в течение срока их полезного использования.

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.

Ежемесячная сумма амортизационных отчислений рассчитывается:

- Для нематериальных активов целевого назначения способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) за месяц и соотношения фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива;

- Для нематериальных активов общего назначения линейным способом - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива.

п. 27, 30 ПБУ14/2007

р. IV ПБУ14/2007

п. 7

1/2008Международный стандарт

финансовой

отчетности IAS 38

Инструкция к счету 05

«Амортизация

нематериальных

активов» Приказа

№94н.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости или списания этого актива с бухгалтерского учета.

Если объекты НМА используются для целей производства и (или) управления и одновременно права на использование НМА переданы другим организациям (включая дочерние общества), то начисленная амортизация распределяется между объектами калькулирования.

Амортизационные отчисления по целевым активам признаются в составе прочих прямых расходов по заказам на производство продукции (работ, услуг).

Амортизационные отчисления по активам общего назначения признаются в составе:

- общепроизводственных расходов (отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы»), если активы используются в конкретном производственном подразделении,
- общехозяйственных расходов (отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы») или коммерческих расходов (отражаются на счете 44 «Расходы на продажу») в остальных случаях.

3.6.19. Учет НМА с неопределенным СПИ

По нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

Расходы на НИОКТР, по которым оформлены документы, подтверждающие исключительные права, переводятся в состав НМА.

НМА, переведенные из состава расходов на НИОКТР, оцениваются по балансовой стоимости объектов, сложившейся на момент перевода объекта из состава расходов на НИОКТР в состав НМА.

Амортизация по объектам, переведенным из состава расходов на НИОКТР, начисляется, исходя из срока полезного использования и способа амортизации НМА, установленных на момент признания актива в составе НМА (дату перевода).

Затраты на поддержание НМА в состоянии, актуальном для использования, а также затраты на адаптацию, модификацию программ ЭВМ, написание отдельных модулей, включаются в состав общепроизводственных, общехозяйственных или коммерческих расходов отчетного периода (в зависимости от характера использования НМА).

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить Обществу 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.

Учет выбытия нематериальных активов отражается в учете с применением субсчета счета 04 «Выбытие нематериальных активов».

3.6.20. Учет объектов, переведенных из состава на НИОКТР

3.6.21. Затраты на поддержание НМА в актуальном состоянии

3.6.22. Выбытие НМА

п. 22 ПБУ14/2007
п. 7 ПБУ 1/2008
Международный
стандарт финансовой
отчетности IAS 38
п. 2, 3, 8 ПБУ14/2007
п.2 ПБУ 17/02

п. 34-36 ПБУ14/2007
Инструкция к счету 91
«Прочие доходы и
расходы» Приказа
№94н

Доходы и расходы от списания нематериальных активов отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания нематериальных активов относятся на финансовые результаты Общества в качестве прочих доходов и расходов.

Дата списания нематериального актива с бухгалтерского учета определяется исходя из конкретных условий выбытия НМА:

- при прекращении срока действия права Общества на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации – на дату прекращения срока действия права;
- при передаче по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации – на дату заключения договора, если соглашением сторон не предусмотрено иное; Если договор об отчуждении исключительного права подлежит государственной регистрации, исключительное право на такой результат или на такое средство переходит от правообладателя к приобретателю в момент государственной регистрации этого договора;
- при переходе исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив) – на дату перехода права к другим лицам;
- при прекращении использования вследствие морального износа или не соответствия критериям признания актива в составе НМА, определенным по результатам инвентаризации - на дату распоряжения руководителем об утверждении результатов инвентаризации (на основании решения Комиссии и акта инвентаризации);
- при передаче в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой Общества, паевой фонд, при передаче на безвозмездной основе, при внесении в счет вклада по договору о совместной деятельности - на дату заключения договора, если соглашением сторон не предусмотрено иное.

3.6.23. Получение НМА в пользование

Отражение в бухгалтерском учете Общества операций, связанных с получением права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.

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

При этом 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.

Платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, производимые в виде фиксированного разового платежа, отражаются в бухгалтерском учете как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора или другого срока, определенного Обществом.

Платежи правообладателю за полученные в использование объекты НМА включаются в расходы текущего отчетного периода в составе общепроизводственных, общезозяйственных, коммерческих расходов. НМА, полученные в безвозмездное пользование по договору, подлежат обособленному учету за балансом по рыночной стоимости.

3.6.24. Передача НМА в пользование

Отражение в бухгалтерском учете Общества операций, связанных с предоставлением права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (за исключением права

использования наименования места происхождения товара), осуществляется на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.

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

Амортизация по НМА, переданным в пользование, начисляется с отнесением в состав прочих расходов при этом доходы от передачи в пользование НМА включаются в состав прочих доходов.

Амортизация по переданным в безвозмездное пользование НМА начисляется в бухгалтерском учете с отнесением в состав прочих расходов.

3.7. Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

3.7.1. Работы, расходы по которым должны квалифицироваться как расходы на НИОКР

Для того чтобы расходы по выполняемым научно-исследовательским, опытно-конструкторским и НИОКР, необходимо, чтобы:

- организация выступала заказчиком по договору на выполнение НИОКР, либо производила работы собственными силами с намерением использовать результаты в своей деятельности;
- работы не должны быть квалифицированы как работы: на подготовку и освоение производства, новых организаций, цехов, агрегатов (пусковые расходы); на подготовку и освоение производства, процессов, не предназначенной для серийного и массового производства;
- результаты работы подлежат охране, но не планировались к оформлению в установленном законодательством порядке или результаты работы не подлежали правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства. В случае, когда планируется получение охраняемых документов, расходы по таким НИОКР учитываются как расходы по созданию НМА
- результаты работы подлежат охране, но не планировались к оформлению в установленном законодательством порядке или результаты работы не подлежали правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства. В случае, когда планируется получение охраняемых документов, расходы по таким НИОКР учитываются как расходы по созданию НМА

3.7.2. Признание ресурсов в составе расходов на НИОКР

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам 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 приведет к получению будущих экономических выгод (дохода);
- использование результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ может быть продемонстрировано.

Если специальная Комиссия по НИОКТР установит, что в результате выполнения НИОКТР не получен положительный результат, который мог бы быть использован в целях извлечения дохода, то понесенные затраты на выполнение работ признаются прочими расходами периода, в котором Комиссией принято решение об отсутствии положительного результата.

Для установления выполнения условия квалификации ресурсов в составе расходов на НИОКТР под демонстрацией использования результатов НИОКТР понимается:

- документальное подтверждение начала фактического применения полученных результатов (акты ввода в эксплуатацию полученных результатов; приказы (решения) об изменении процессов, или вводе внутренних нормативных документов, в которых использованы результаты, и т.п.);
- подтверждение передачи результатов НИОКТР в пользование другим организациям с целью извлечения дохода (договора о передаче результатов).

3.7.3. Квалификация результатов НИОКТР, предназначенных для использования в течение периода, не превышающего 12 месяцев

Результаты НИОКТР, которые планируются к использованию в течение срока, не превышающего 12 месяцев, в составе расходов на НИОКТР не учитываются, признаются в составе расходов будущих периодов (отложенных затрат). Пункты 5, 7 ПБУ 17/02

3.7.4. Особые случаи квалификации результатов НИОКТР.

Имущество (опытные образцы), полученное в результате выполнения НИОКТР квалифицируется в следующем порядке:

- в случае, когда полученные результаты планируются использовать как результаты интеллектуальной деятельности, стоимость созданного имущества учитывается в составе расходов на НИОКТР;
- в случае, когда созданное имущество (опытные образцы) планируется использовать в производстве наряду с результатами интеллектуальной деятельности, то результаты интеллектуальной деятельности квалифицируются в составе расходов на НИОКТР и созданное в ходе выполнения работ имущество - в составе соответствующего вида активов (основных средств, запасов);
- в случае, когда цель НИОКТР - создание единичного изделия для использования в производстве, то результат НИОКТР квалифицируется в составе соответствующего вида активов (основных средств, запасов).

3.7.5. Классификация положительных результатов ОКТР в зависимости от характера использования

Полученные положительные результаты ОКТР подразделяются на:

- целевые,
- общего назначения.

К целевым относятся результаты ОКТР, которые могут быть использованы только при производстве определенного типа продукции (авиационной или иной техники, узлов, агрегатов и т.п.).

К результатам ОКТР общего назначения относятся результаты работ, которые используются либо при производстве разных типов продукции, либо для разных видов работ, услуг, связанных с продукцией одного

типа, а также в общепроизводственных или общехозяйственных целях.

3.7.6. Единица бухгалтерского учета

Единицей бухгалтерского учета расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам является инвентарный объект. п.6 ПБУ 17/02

Инвентарным объектом считается совокупность расходов по выполненной работе, результаты которой самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд Общества.

Если в результате выполнения одной работы (договора) имеет место несколько результатов, которые могут использоваться независимо друг от друга, то каждый из результатов признается инвентарным объектом.

Если в результате выполнения нескольких работ возникают результаты, которые могут использоваться только в комплексе, то указанные результаты формируют один инвентарный объект.

3.7.7. Первоначальная оценка НИОКТР

Расходы на НИОКТР определяются в сумме фактических затрат, связанных с выполнением указанных работ.

п.9 ПБУ 17/02
п. 7 ПБУ 1/2008
Международный стандарт финансовой отчетности IAS38
«Нематериальные активы»

3.7.8. Оценка расходов на НИОКТР для особых случаев квалификации результатов НИОКТР

Первоначальная стоимость объектов НИОКТР определяется в следующем порядке.

- Если полученные результаты планируются использоваться как результаты интеллектуальной деятельности, то стоимость объектов НИОКТР определяется в полной сумме фактических затрат на НИОКТР
- Если в производстве наряду с результатами интеллектуальной деятельности планируется использовать созданное имущество (опытные образцы), то стоимость результатов интеллектуальной деятельности (объектов НИОКТР) определяется как разница между суммой фактических затрат на выполнение работ по НИОКТР за вычетом суммы прямых затрат на создание объекта имущества.

3.7.9. Последующие затраты на НИОКТР

Расходы по единице учета НИОКТР, возникающие после формирования объекта учета НИОКТР, признаются в составе прочих расходов. Исключение составляют затраты, в отношении которых выполняются условия:

- понесенные расходы позволят активу принести Обществу будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных,
- расходы имеют прямую связь с объектом НИОКТР.

п. 7 ПБУ 1/2008
Международный стандарт финансовой отчетности IAS 38
«Нематериальные активы»

3.7.10. Списание расходов

Такие затраты могут увеличивать первоначальную стоимость объекта НИОКТР.

Результаты НИР признаются расходами того отчетного периода, в котором завершены научно-

Международный

по НИР

исследовательские работы (на дату утверждения отчета по НИР) и учитываются в составе общехозяйственных расходов.

В том случае, если результаты проводимых исследований и осуществляемых работ нельзя однозначно разделить на НИР и ОКТР, то вся сумма осуществленных затрат признается результатом НИР.

3.7.11. Списание расходов по ОКТР

Срок использования результатов (списания расходов) по ОКТР определяется Обществом, исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов опытно-конструкторских и технологических работ в целях извлечения дохода и составляет период более года до пяти лет (или большего срока, если к этому имеются основания), но не более срока деятельности Общества.

Срок списания расходов на ОКТР определяется специально созданной Комиссией по НИОКТР отдельно в каждом конкретном случае.

Списание расходов по каждой выполненной опытно-конструкторской, технологической работе (инвентарному объекту) производится в следующем порядке:

- Списание расходов на выполнение целевых ОКТР производится пропорционально планируемому выпуску продукции определенного типа, установленному при признании результатов ОКТР. Годовая сумма расходов на ОКТР, подлежащая списанию способом пропорционально объему продукции (работ, услуг) определяется, исходя из суммы расходов на ОКТР и соотношения количественного показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и всего предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок применения результатов конкретной работы.
- Списание расходов на выполнение ОКТР общего назначения производится линейным способом в течение срока списания, установленного при признании результатов ОКТР. Годовая сумма расходов на ОКТР, подлежащих списанию линейным способом определяется исходя из равномерного списания в течение принятого срока.

Способ списания расходов на НИОКТР определяется специальной Комиссией по НИОКТР.

Ежемесячная сумма расходов на ОКТР, подлежащая списанию, определяется исходя из равномерного списания годовой суммы в течение отчетного года.

Расходы по ОКТР подлежат списанию на счета учета затрат (в зависимости от направления использования результатов ОКТР) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), для управленческих нужд Общества, для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Расходы на выполнение целевых ОКТР признаются в составе прочих прямых расходов по заказам на производство продукции (работ, услуг).

Расходы на выполнение ОКТР общего назначения признаются в составе:

- общепроизводственных расходов (отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы»), если результаты ОКТР используются в конкретном производственном подразделении,

- общехозяйственных расходов (отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы»), в остальных случаях.

Расходы, признанные в отчетном периоде, отражаются в бухгалтерском учете путем накопления на

стандарт финансовой отчетности IAS 38 «Нематериальные активы»

П. 11-14 ПБУ 17/02 Инструкция к счету 04 «Нематериальные активы» Приказа №94н

отдельном субсчете «Амортизация расходов по НИОКТР к счету 05 «Амортизация нематериальных активов».

3.7.12. Прекращение использования НИОКТР

В случае прекращения использования результатов ОКТР в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) для управленческих нужд Общества, для передачи в пользование, а также когда становится очевидным получение экономических выгод в будущем от применения результатов, остаточная стоимость объекта подлежит списанию на прочие расходы того отчетного периода, в котором принято решение специальной Комиссии по НИОКТР о прекращении использования объекта ОКТР.

п.15 ПБУ 17/02

Расходы на НИОКТР переводятся в состав НМА на момент получения охранных документов.

3.8. Материально-производственные запасы

3.8.1. Классификация МПЗ

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

п.п. 2, 4, 5 ПБУ 5/01

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг),
- предназначенные для продажи,
- используемые для управленческих нужд Общества,
- предназначенные для использования в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве активов для собственных нужд.

К материально-производственным запасам относятся:

- Сырье и материалы, учитываемые на счете 10 «Материалы» (далее – МПЗ).
- Товары.
- Готовая продукция.

3.8.2. Классификация ресурсов в составе запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы»

В состав запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы» включаются:

- материалы (сырье, основные и вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, топливо, запасные части, строительные и прочие материалы);
- инвентарь и инструменты (малоценные основные средства);
- специальная одежда, независимо от стоимости и срока службы;
- специальная оснастка;
- тара (кроме технологической, учитываемой в составе основных средств и тары, учитываемой торговыми организациями на счете 41 «Товары»), в том числе, тарные материалы.

Инструкция к счету 10 «Материалы» Приказа № 94н

П. 5 ПБУ 6/01;

п. 2 ПБУ 5/01;

пункты 2, 9 Приказа № 135н;

пункты 160, 161

Приказа № 119н;

3.8.3. Классификация в составе материалов возратных отходов производства

В составе запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы» учитываются также отходы производства и имущество, остающееся от выбытия (разборки, ликвидации, ремонта основных средств, объектов незавершенного строительства и т.п.). Запасы, подлежащие учету на счете 10 «Материалы» в виде отходов и имущества, остающегося от выбытия основных средств и другого имущества, учитываются в составе запасов только в том случае, если они отвечают условиям признания ресурсов в составе запасов.

Под возвратными отходами понимаются остатки сырья (материалов), полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе изготовления продукции или выполнения работ, частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов (химические или физические

свойства) и в силу этого используемые с повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению.

Если производство продукции осуществляется из давальческого сырья, то отходы производства учитываются в составе материалов только в том случае, если по условиям договора отходы остаются в распоряжении переработчика.

К возвратным отходам не относятся остатки сырья и материалов, которые в связи с особенностями технологического процесса передаются в другие подразделения в качестве полноценного сырья для производства другой продукции (товаров, работ).

Не является возвратными отходами сопутствующая продукция (побочная продукция, не являющаяся основным результатом, целью производственного процесса), получаемая в результате осуществления технологического процесса.

Не являются возвратными отходами возвращаемые на склад неиспользованные материалы.

3.8.4. Единица учета МПЗ

Единицей бухгалтерского учета материально - производственных запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы» являются:

- Номенклатурный номер,
- Партия МПЗ.

3.8.5. Оценка МПЗ

Материально-производственные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости (за минусом скидок, предоставленной продавцом (исполнителем)).

Фактической себестоимостью МПЗ, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Общества на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Не включаются в фактические затраты на приобретение МПЗ общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением МПЗ.

Расходы, связанные с последующим внутренним перемещением и хранением МПЗ после принятия на учет, не включаются в фактическую стоимость МПЗ. Указанные расходы учитываются в составе общехозяйственных расходов.

Затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения исходя из требования рациональности не включаются в фактическую стоимость МПЗ. Указанные расходы учитываются в составе общехозяйственных расходов.

3.8.6. Оценка запасов, изготовленных в Обществе

Фактическая себестоимость запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы», при их изготовлении самой Обществом определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных материалов.

П. 16 № 119н
Ст. 11 Закона № 129-ФЗ

3.8.7. Оценка запасов, остающихся от

Фактическая себестоимость запасов, учитываемых на счете 10 «Материалы», остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, а также в результате ремонта, модернизации и реконструкции ОС,

П. 9 ПБУ 5/01, п.16 № 119н

выбытия основных средств и другого имущества

3.8.8.

Оценка запасов, поступающих по неотфактурованным поставкам

П. 37 № 119Н

определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

При этом, при определении стоимости запасов учитываются затраты на их доведение до состояния, пригодного к использованию в производстве или для продажи. То есть стоимость запасов определяется как текущая рыночная стоимость за вычетом затрат на обработку.

Неотфактурованными поставками считаются МПЗ, поступившие в Общество, на которые отсутствуют расчетные документы (счет, платежное требование, платежное требование - поручение или другие документы, принятые для расчетов с поставщиком). Отсутствие счета-фактуры не является основанием для признания поставки неотфактурованной.

К неотфактурованным поставкам не относятся поступившие, но не оплаченные материальные запасы, на которые имеются расчетные документы. Если расчетные документы на неотфактурованные поставки получены в том же месяце, либо в следующем месяце до составления в бухгалтерии соответствующих регистров по приходу МПЗ, они учитываются в общеустановленном порядке.

Запасы, учитываемые на счете 10 «Материалы», полученные по неотфактурованным поставкам, оцениваются по учетным ценам и отражаются на отдельном субсчете счета 10, под которыми понимается:

- стоимость, указанная в договоре с поставщиком, если на момент поступления ценностей поставщик известен;
- средняя себестоимость аналогичных запасов, если на момент поступления ценностей поставщик не может быть определен;
- рыночная стоимость аналогичных ценностей, если поступившие ценности ранее не поступали и поставщик на момент поступления ценностей не может быть определен.

МПЗ, поступившие в рамках неотфактурованных поставок, в отношении которых имеется неуверенность в принадлежности МПЗ Обществу (не определен поставщик, содержание поставки и т.п.) до момента их идентификации принимаются к учету в качестве МПЗ на ответственном хранении.

Такие МПЗ хранятся на складах обособленно и до выяснения результатов приемки не могут расходоваться.

3.8.9. Оценка запасов при выявлении недостачи и порчи в процессе приемки МПЗ

При хранении и транспортировке МПЗ в Обществе используются нормы, разработанные и утвержденные отраслевыми министерствами и ведомствами. До утверждения соответствующих норм по отдельным видам МПЗ используются старые нормы естественной убыли, утвержденные министерствами и ведомствами СССР. В случае отсутствия утвержденных норм естественной убыли используются нормы, установленные договором с поставщиком, либо внутренними технологическими регламентами Общества.

Перечень нормативных актов, утверждающих применяемые Обществом нормы естественной убыли, утверждается приказом руководителя Общества.

Недостачи и порча, выявленные при приемке МПЗ, поступивших в Общество, учитываются в следующем порядке:

- сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли определяется путем умножения количества недостающих и (или) испорченных МПЗ на договорную (продажную) цену поставщика. Другие суммы, в том числе транспортные расходы и налог на добавленную стоимость, относящиеся к ним, не учитываются.
- Сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли списывается с кредита счета 60 в корреспонденции с дебетом счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и в дальнейшем

п. 58-61 Приказа
№119Н
Приказ №94н от
31.10.2000

относится на транспортно - заготовительные расходы.

- Если испорченные МПЗ могут быть использованы Обществом или проданы (с уценкой), они приходуется по ценам возможной продажи, определяемым аналогично текущей рыночной стоимости в соответствии с разделом «Определение фактической себестоимости МПЗ, полученных безвозмездно или по договору дарения». Одновременно на эту сумму уменьшается сумма потерь от порчи.
- недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости, с учетом ТЗР и НДС, относящихся к недостающим или испорченным материалам, и относится на расчеты по претензиям (если данная недостача или порча допущена по вине поставщика). При отсутствии оснований для предъявления претензии и (или) иска, а также в случаях, когда иск покупателя к поставщику и (или) транспортной Общества судом не удовлетворен (полностью или частично), такие суммы недостач и потерь от порчи списываются покупателем на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».
- В случае, когда выявленные при приемке МПЗ недостачи или порчи сверх норм естественной убыли допущены по вине работников Общества, суммы недостачи или порчи отражаются на счете 94 с последующим списанием на счет учета расчетов с персоналом по возмещению материального ущерба.
- Если виновные лица не выявлены, либо судом отказано во взыскании сумм с виновных лиц, суммы недостачи или порчи сверх норм естественной убыли списываются со счета 94 в состав прочих расходов (в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»).
- В случае отсутствия норм естественной убыли потери считаются сверх норм естественной убыли и при отсутствии виновных лиц относятся на счет 91 «Прочие доходы и расходы» в составе прочих расходов.
- В случае поставки продукции, не соответствующей по своим качественным характеристикам стандартам, техническим условиям, заказам, договорам, такие материалы приходуется по пониженным ценам, согласованным с поставщиком или принимаются на ответственное хранение на забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение» до урегулирования претензий с поставщиком.

3.8.10. Оценка МПЗ, находящихся в пути

Материально-производственные запасы, принадлежащие Обществу, но находящиеся в пути, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости. п. 26 ПБУ 5/01

Под материально-производственными запасами в пути понимаются материально-производственные запасы, которые еще не поступили в Общество, но право собственности на которые перешло к Обществу в соответствии с условиями договора.

Такие МПЗ, приходуется на отдельном субсчете/аналитическом счете счета 10 «Материалы» по стоимости, указанной в договоре, в корреспонденции со счетом расчетов с поставщиками без оприходования этих ценностей на склад.

После поступления в Общество материально-производственных запасов и расчетных документов по ним, производится их оприходование на склад. Фактическое поступление МПЗ в Общество отражается путем смены соответствующего субсчета на счетах учета МПЗ.

3.8.11. Отражение поступления МПЗ на счетах бухгалтерского учета

В бухгалтерском учете поступление МПЗ отражается с применением отдельных субсчетов к счету 10 «Материалы» без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Приказ №94н

3.8.12. Аналитический учет МПЗ

Аналитический учет материалов, переданных на переработку, учитываемых на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы», ведется в разрезе:

п. 136 Приказа №119н

- Номенклатуры,
- Контрагентов,
- Договоров
- Мест хранения
- МОЛ

3.8.13. Транспортно-заготовительные расходы. Состав ТЗР

Транспортно-заготовительные расходы по приобретению материально-производственных запасов (далее – ТЗР) учитываются в бухгалтерском учете Общества обособленно от стоимости приобретенных материалов.

п. 70, раздел .IV, приложение № 3 Приказа №119н
п. 6 ПБУ 1/2008

В состав ТЗР включаются:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору,
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям, расходы на информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением сырья и материалов,
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов,
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли (при отсутствии претензий к поставщикам и перевозчикам),
- расходы по дополнительным сборам, услугам (пользование вагонов, уборка вагонов, т.п.) транспортных организаций,
- расходы по плате за провоз тяжеловесных грузов при проезде по автомобильным дорогам общего пользования,
- таможенные и иные платежи, связанные с импортом материальных ценностей,
- расходы по таре и упаковке,
- расходы по страхованию, расходы по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик, приобретенных материалов, не связанные с производственным процессом,
- другие расходы.

Расходы на хранение, возникающие после оприходования МПЗ, учитываются в составе затрат на производство.

3.8.14. Организация учета ТЗР по группам

Для учета ТЗР используется счет 10 «Материалы» с присвоением отдельного аналитического признака.

п. 70, раздел .IV, приложение № 3

(видам) материалов и порядок списания ТЗР (отклонений в стоимости материалов)

Учет ТЗР ведется по отдельным группам сырья и материалов.

ТЗР или отклонения в стоимости материалов, относящиеся к материалам, отпущенным в производство, на нужды управления и на иные цели, подлежат ежемесячному списанию на счета бухгалтерского учета, на которых отражен расход соответствующих материалов (на счета производства, обслуживающих производств и хозяйств и др.).

Списание ТЗР по отдельным группам материалов производится пропорционально стоимости материалов, исходя из отношения суммы остатка величин ТЗР на начало месяца и текущих ТЗР за месяц к сумме остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов в течение месяца.

3.8.15. Выбытие МПЗ

При отпуске в производство и ином выбытии МПЗ подлежат списанию в бухгалтерском учете.

Раздел .III ПБУ 5/01
Раздел .VI Приказа №119н

3.8.16. Оценка сырья и материалов при их выбытии

При отпуске материалов и сырья в производство и ином выбытии их оценка производится по себестоимости единицы запасов.

Раздел .III ПБУ 5/01,
Раздел VI, п.78,
Приложение №1 №119н

3.8.17. Учет возвратных отходов

Отходы, образующиеся в подразделениях Общества, собираются в соответствии с правилами, установленными внутренними документами Общества и сдаются на склады по сдаточным накладным с указанием их наименования и количества.

п. 111 Приказа № 119н

Возвратные отходы оцениваются в следующем порядке:

Инструкция к счету 10 «Материалы» Приказа №94н

- по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования, учетным ценам), если эти отходы могут быть использованы для основного или вспомогательного производства, но с повышенными расходами (пониженным выходом готовой продукции).
- по цене реализации, если эти отходы реализуются на сторону. При этом цена возможной реализации возвратных отходов определяется как их текущая рыночная стоимость.
- При списании материальных ценностей в производство в конце текущего месяца сумма затрат уменьшается на стоимость возвратных отходов.

Если в момент постановки на учет отходов нельзя определить, будут ли данные отходы реализованы или оставлены для собственных нужд Общества, - возвратные отходы оцениваются в момент списания из производства по пониженной цене исходного материального ресурса.

3.8.18. Учет спецоснастки

Специальная оснастка, удовлетворяющая критериям признания п. 4 ПБУ 6/01, и стоимостью более 40 000 руб., признается в составе основных средств.

ПБУ 6/01

Приказ №135н

Остальная специальная оснастка учитывается в составе МПЗ.

При изготовлении специальной оснастки Обществом Группы самостоятельно, открывается заказ основного или вспомогательного производства на выпуск определенного вида спецоснастки. Приемку работ и подписание акта приема-передачи осуществляет подразделение, в котором предполагается использование производимой оснастки. По окончании работ по заказу по заключению технических служб Общества производится квалификация создаваемого актива (спецоснастки) либо в составе ОС, либо в составе МПЗ.

Специальная оснастка, признаваемая в составе ОС, учитывается по стоимости единицы (групповой учет не

применяется) и амортизируется линейным способом в течение срока полезного использования, установленного при постановке объекта на учет. Сумма начисленной амортизации признается в составе общепроизводственных расходов того подразделения, в котором применяется спецоснастка.

Первоначальная стоимость спецоснастки, квалифицируемой в составе МПЗ, признается в составе общепроизводственных расходов одновременно в момент передачи актива в эксплуатацию независимо от срока полезного использования этой спецоснастки.

С целью обеспечения контроля сохранности спецоснастки, учитываемой в составе МПЗ, в течение всего срока ее эксплуатации организуется забалансовый учет.

3.8.19. Учет специальной одежды

П.п. 20-22, 26 Приказа
№135Н

Обеспечение работников специальной одеждой осуществляется на основании Типовых отраслевых норм. Средства индивидуальной защиты, не указанные в Типовых отраслевых нормах, выдаются работникам в соответствии с коллективным договором на основании аттестации рабочих мест в зависимости от характера выполняемых работ. Нормы бесплатной выдачи специальной одежды работникам устанавливаются на основании Типовых отраслевых норм и положений коллективного договора.

Списание стоимости специальной одежды, учтенной в составе МПЗ, при передаче в эксплуатацию всегда производится одновременно в момент передачи в производство/ в эксплуатацию.

С целью обеспечения контроля сохранности специальной одежды в течение всего срока ее эксплуатации организуется забалансовый учет.

3.8.20. Учет специальной форменной одежды

П.п. 20-22, 26 Приказа
№135Н

Списание стоимости форменной одежды, которая остается в собственности Общества, производится в порядке аналогичном для учета специальной одежды.

3.8.21. Учет специального оборудования для выполнения НИОКР по доходному заказу, приобретаемого за счет Заказчика

Квалификация, учет поступления, порядок оценки, учет отпуска в производство спецоборудования для выполнения НИОКР по доходному заказу, приобретаемого за счет заказчика, а также контроль за использованием этого спецоборудования производится в порядке, предусмотренном для учета спецоснастки по индивидуальному заказам.

Оставшееся после окончания или прекращения работ по договору (заказу) специальное оборудование, приобретенное за счет Заказчика, либо передается заказчику (другому лицу, если это предусмотрено договором), либо остаются в Обществе.

Если указанное оборудование по условиям договора (заказа) остается в Обществе, то по окончании договора оно инвентаризируется. Акт инвентаризации утверждается соответствующим должностным лицом Общества. После утверждения акта специальное оборудование сдается в новое место хранения (склад, цех или другое подразделение Общества). Одновременно оборудование в зависимости от стоимости и срока полезного использования зачисляется в состав основных средств или МПЗ как безвозмездно полученный актив.

Затраты на производство работ по договору (заказу) на стоимость оприходованного специального оборудования не уменьшаются.

3.8.22. Учет технологических потерь

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.

Технологические потери МПЗ в пределах норм учитываются в составе себестоимости готовой продукции. В

бухгалтерском учете суммы технологических потерь учитываются в стоимости сырья, переданного в производство, и отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 20 "Основное производство" и кредиту счета 10 "Материалы", субсчет "Сырье и материалы".

Технологические потери сверх норм не учитываются в составе себестоимости готовой продукции.

3.8.23. Учет тары

Вне зависимости от условий приобретения тары Обществом- продавцом, поставщиком и т.п. (покупка или изготовление непосредственно в Обществе), тара принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

п.166, 172, раздел .III
Приказа №119н

Многооборотная тара, как покупная, так и собственного изготовления, на которую в соответствии с условиями договора установлены суммы залога цены (в дальнейшем - залоговая тара), учитывается по сумме залога (в дальнейшем - залоговым ценам).

Залоговая тара является возвратной. При отгрузке продукции (товаров) в таре, учтенной по залоговым ценам, стоимость тары отражается в расчетных документах (счет, платежное требование, платежное требование-поручение и т.д.) отдельно по залоговым ценам и оплачивается покупателем сверх стоимости затаренной в нее продукции (товаров).

Покупатель полученную тару учитывает по залоговым ценам на субсчете «Тара и тарные материалы» счета 10 «Материалы» или субсчете «Тара под товаром и порожняя» счета 41 «Товары». При возврате залоговой тары поставщику в исправном состоянии покупателю возмещается ее стоимость по залоговым ценам. Расходы покупателя по очистке, промывке и ремонту указанной тары, как выполненные собственными силами, так и удержанные поставщиком за выполнение этих работ (в суммах, признанных покупателем), относятся в состав ТЗР.

Поставщик (тарополучатель) стоимость возвращенной тары учитывает по залоговым ценам. Расходы по очистке, промывке и ремонту тары, не подлежащие возмещению покупателем, списываются поставщиком на затраты на производство (расходы на продажу).

В случае невозвращения покупателем поставщику залоговой тары сумма залога за эту тару не возвращается. Поставщик относит указанную сумму залога на финансовые результаты как операцию дохода. Условиями договора (поставки, купли-продажи и др.) могут предусматриваться дополнительные санкции за невыполнение обязательств по возврату залоговой тары.

3.8.24. Учет инвентаря и хозяйственных принадлежностей

В качестве объектов инвентаря и хозяйственных принадлежностей Обществом учитываются: инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности, а также другие средства труда, которые включаются в состав средств в обороте, вне зависимости от стоимости.

Инструкция к счету 10
«Материалы» Приказа
№94н

Для обеспечения контроля движения и сохранности инвентаря и хозяйственных принадлежностей, отпущенных в производственных целях (списанных с бухгалтерского баланса), Организация организует забалансовый (оперативный) учет предметов. После отпуска указанных МПЗ в производство и списания их с бухгалтерского баланса на основании соответствующих первичных документов по списанию, они подлежат оперативному учету в количественном выражении по местам хранения в разрезе материально ответственных лиц.

Списание в оперативном учете производится по истечении срока использования на основании актов списания.

Затраты, связанные с реконструкцией и модернизацией инвентаря и хозяйственных принадлежностей, относятся на затраты по тому виду деятельности, где используется данный актив.

3.8.25. Учет автомобильных шин

- Стоимость автомобильных шин включается в затраты по обычным видам деятельности в момент установки на автомобиль.

Инструкция к счету 10
«Материалы» Приказа
№94н

3.8.26. Резерв под снижение стоимости МПЗ

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей содержит информацию об отклонениях стоимости запасов, определенной на счетах бухгалтерского учета, от их рыночной стоимости (резерв под снижение стоимости материальных ценностей).

п. п. 2, 5, 6 ПБУ 5/01

Инструкция по
применению счета 14

Резервирование в отношении товаров, числящихся на конец отчетного года как товары отгруженные, не производится.

«Резервы под

снижение стоимости

материальных

ценностей» Приказа

№ 94н;

п. 25 ПБУ 5/01;

п. 20 № 119н

Резерв создается по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных материально-производственных запасов.

Резерв создается по материально-производственным запасам:

на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась. При этом по сырью и материалам резерв создается в случае, если снижение стоимости сырья и материалов обуславливает и с очень большой степенью вероятности влечет за собой снижение рыночной стоимости выпускаемой продукции (работ, услуг);

которые морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества. При этом резерв создается только по сырью и материалам, используемым при производстве продукции (работ, услуг), если на отчетную дату текущая рыночная стоимость этой продукции (работ, услуг) ниже ее фактической себестоимости, причем данная разница обусловлена именно снижением качества сырья и материалов.

К морально-устаревшим запасам, по которым создаются резерв, относятся, в частности:

- МПЗ (кроме ПКИ), у которых истек срок годности;
- МПЗ (кроме ПКИ), по которым отсутствует движение в течение 2-х лет;
- Готовая продукция, по которой отсутствует реализация более 2-х лет;
- Покупные комплектующие изделия (ПКИ), у которых истек срок годности по паспорту.

При этом сроком отсутствия движения понимается срок между датой покупки (первоначальной постановки на учет) и датой составления отчетности.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается на дату годовой отчетности.

Резерв под снижение стоимости МПЗ образуется на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью МПЗ, если последняя выше текущей рыночной стоимости. При этом резерв создается в размере 100% от стоимости обесцениваемых МПЗ.

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 МПЗ;
- текущая рыночная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется сырье, материалы и другие МПЗ;
- сопоставление свойств запасов, морально устаревших или частично потерявших свои первоначальные качества, со свойствами аналогичных доброкачественных запасов, определенных в соответствующих стандартах (ГОСТ, ОСТ и др.) и иных нормативных актах. При этом принимается решение, можно ли данные запасы использовать по прямому назначению, компенсировать снижение потребительских свойств адекватным уменьшением цены, либо данные запасы должны быть переведены в иную группу (категорию), предназначение которой иное, нежели у качественных запасов (сырье для иных технологических процессов, лом, утиль и т.п.).

Обществом должно быть обеспечено подтверждение расчета текущей рыночной стоимости материально-производственных запасов. Данное подтверждение оформляется в виде отчета эксперта или комиссии, осуществлявших оценку МПЗ, в котором указываются причины изменения рыночной стоимости запасов, величина снижения их стоимости и прогнозируются тенденции изменения стоимости МПЗ.

При повышении рыночной стоимости материальных ценностей, продолжающим учитываться на балансе, по которым ранее были созданы резервы под снижение стоимости, величина резерва восстанавливается на сумму повышения рыночной стоимости в пределах суммы резерва.

По мере списания материальных ценностей, по которым образован резерв, зарезервированная сумма списывается на те счета, на которые списываются запасы пропорционально стоимости списываемых запасов.

Сумма списания определяется по стоимости единицы.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей в отчете отдельной статьей не отражается, а учитывается как регулирующая величина к статьям запасов, в отношении которых образован резерв.

3.9. Готовая продукция

3.9.1. Квалификация

Готовая продукция - часть материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. Готовая продукция - конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством.

В составе готовой продукции не учитываются:

- готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции Общества) или в качестве товаров для продажи;
- стоимость выполненных работ и оказанных услуг;
- готовая продукция, полностью направляемая для использования в самом Обществом.

3.9.2. Единица учета готовой продукции

Готовая продукция учитывается по наименованиям, с раздельным учетом по отличительным признакам

3.9.3. Оценка готовой продукции

Готовая продукция учитывается по фактическим затратам, связанным с ее изготовлением (по фактической производственной себестоимости).

П. 199 № 119н;

Инструкция к счету 43 «Готовая продукция» Приказа №94н.

П. 2 ПБУ 5/01

П. 202 № 119н

п. 206 №119н

<p>3.9.4. Учет выпуска готовой продукции</p>	<p>Учет выпуска готовой продукции осуществляется по учетным ценам без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».</p> <p>Разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам (нормативной стоимостью, плановой стоимостью) отражается на счете 43 «Готовая продукция»</p> <p>В товарный выпуск не включаются произведенные в данном отчетном периоде полуфабрикаты и другие изделия собственного производства, вошедшие в состав незавершенного производства.</p> <p>Оценка остатков готовой продукции на складе на конец текущего месяца производится на основании данных первичных учетных документов о движении и об остатках готовой продукции.</p> <p>Организация создает резерв под снижение стоимости готовой продукции.</p>	<p>п. 59 № 34н п. 206 №119н Инструкция к счетам 40 Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция» Приказа №94н от 31.10.2000</p>
<p>3.9.5. Создание резерва под снижение стоимости готовой продукции</p>	<p>Организация создает резерв под снижение стоимости готовой продукции.</p>	<p>Инструкция к счету 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей» Приказа №94н</p>
<p>3.9.6. Оценка готовой продукции при списании</p>	<p>В зависимости от вида готовой продукции ее списание при реализации и прочем выбытии производится:</p> <ul style="list-style-type: none"> • по фактической себестоимости единицы продукции (партии, заказа); • по средней фактической себестоимости соответствующего наименования продукции. 	<p>Инструкция к счету 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей» Приказа №94н</p>
<p>3.10. Товары</p>		
<p>3.10.1. Квалификация товаров</p>	<p>Товары - являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.</p>	<p>П. 2 ПБУ 5/01</p>
<p>3.10.2. Учет поступления товаров</p>	<p>Процесс заготовления и приобретения товаров отражается в учете без использования счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»</p>	<p>Инструкция к счету 41 «Товары» Приказа № 94н</p>
<p>3.10.3. Оценка товаров при их приобретении за плату</p>	<p>Оценка товаров осуществляется по стоимости приобретения с учетом затрат по заготовке и доставке товаров до складов, производимых до момента их передачи в продажу (без использования счета 42 «Торговая наценка»).</p> <p>Непрофильные активы (квартиры, автомобили и т.п.) оцениваются по себестоимости каждой единицы.</p>	<p>Пункты 6, 13 ПБУ 5/01</p>
<p>3.10.4. Оценка товаров при их выбытии</p>	<p>При реализации товаров и ином их выбытии их оценка производится по себестоимости каждой единицы (или партии),</p>	<p>п.16 ПБУ 5/01</p>
<p>3.11. Товары отгруженные</p>		
<p>3.11.1. Квалификация ресурсов в составе</p>	<p>В составе товаров отгруженных учитывается отгруженная продукция (товары, другие материальные ценности), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете.</p>	

**товаров
отгруженных**

**3.11.2. Оценка товаров
отгруженных**

В составе товаров отгруженных учитываются также выполненные работы и указанные услуги, если выручка по ним не может быть признана на момент их выполнения, оказания.

Товары отгруженные оцениваются по стоимости, складывающейся из фактической (неполной) производственной себестоимости (себестоимости товара) (т.е. без расходов по отгрузке продукции (товаров)).

П. 61 № 34н;
Инструкция к счету 45
«Товары
отгруженные»
Приказа № 94н
Инструкция к счету 45
«Товары
отгруженные»
Приказа № 94н

**3.11.3. Признание расходов
по товарам
отгруженным**

Принятые на учет по счету 45 "Товары отгруженные" суммы списываются в Дебет счета 90 "Продажи" одновременно с признанием выручки от продажи соответствующей продукции (товаров).

3.12. Расходы будущих периодов (отложенные затраты)

3.12.1. Определения

3.12.2. Классификация РБП

В составе расходов будущих периодов учитываются затраты, произведенные в отчетном периоде, удовлетворяющие критериям признания актива, и именно:

- Наличие ресурса, контролируемого Обществом ,
- Высокая вероятность получения Обществом будущих экономических выгод,
- Достоверная оценка ресурса.

При невыполнении любого из условий произведенные затраты квалифицируются как дебиторская задолженность (предоплата), расходы текущего периода или расходы, формирующие стоимость основного средства, нематериального актива, финансового вложения, материально-производственных запасов.

В составе расходов будущих периодов учитываются и отражаются в отчетности РБП затраты, прямо поименованные в действующих РСБУ:

Не учитываются в составе РБП и признаются расходами отчетного периода:

- расходы на получение лицензий на занятия определенными видами деятельности,
- расходы на продление срока действия охранных документов (патента на полезную модель, патента на промышленный образец, свидетельства на товарный знак, свидетельства на право пользования наименованием места происхождения товара);
- затраты на рекламу, участие в выставках и иные общехозяйственные и (или) коммерческие расходы имеющие существенную величину и оказывающие существенное влияние на финансовый результат отчетного периода,
- затраты на капитальный ремонт основных средств,
- и т.п.

3.12.3. Классификация РБП Отложенные расходы классифицируются:

- По виду актива, к которому относятся осуществленные затраты,
- По сроку получения экономических выгод:

п. 19 ПБУ 4/99
Приказ №94н
п. 16 ПБУ 2/2008
п.39 ПБУ 14/2007
П. 94 Приказа 119н

- краткосрочные - активы, обуславливающие получение экономических выгод в течение 12 месяцев и менее после отчетной даты.
- Долгосрочные - активы, обуславливающие получение экономических выгод в течение периода превышающего 12 месяцев после отчетной даты.

3.12.4. Учет отложенных расходов.

Техническое использование счета 97.

Расходы будущих периодов (отложенные расходы) в бухгалтерском учете отражаются одним из способов:

- на счете 97 «Расходы будущих периодов». Аналитический учет ведется по каждому виду актива и предполагаемому сроку получения экономических выгод;

Счет 97 «Расходы будущих периодов» используется Обществом для учета оплаты страховых полисов в виде фиксированного разового платежа (по договорам личного и имущественного страхования)

Инструкция к счету 97
«Расходы будущих периодов» Приказа №94н

3.12.5. Оценка объектов РБП

Оценка актива в виде отложенных расходов осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его приобретение или производство.

п. 22 Приказа №34н
п. 4, 7 ПБУ 1/2008

3.12.6. Период списания объектов РБП

Период списания расходов будущих периодов определяется в зависимости от вида актива, в момент их принятия к бухгалтерскому учету. Основанием для установления периода списания расходов являются:

п. 65 Приказ №34н
п. 4, 7 ПБУ 1/2008

- в части платежей за предоставленное право пользования результатами интеллектуальной деятельности или средствами индивидуализации, производимых в виде фиксированного разового платежа – период действия договора,

- в части прочих объектов - срок, в течение которого Организация предполагает получение экономической выгоды от использования объекта.

В случае, когда из подтверждающего расходы документа не может быть однозначно определен период, к которому относятся расходы, период списания объекта РБП определяется структурным подразделением Общества, ответственным за возникновение данных расходов.

3.12.7. Порядок списания объектов РБП

Списание затрат, произведенных Обществом в отчетном периоде, но относящихся к следующим отчетным периодам (расходов будущих периодов) подлежат списанию в порядке, установленном для списания стоимости активов того вида, с которым расходы идентифицируются.

п. 65 Приказ №34н
п. 4, 7 ПБУ 1/2008
п. 19 ПБУ 10/99

Организация регулярно в ходе ежегодной инвентаризации проверяет объекты РБП на наличие связи с будущей экономической выгодой. По результатам проверки может быть принято решение о списании объектов РБП с учета, уточнении способа списания, уточнение периода списания.

3.12.8. Выбытие объектов РБП

Несписанная часть РБП, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов в будущем, признается единовременно в составе прочих расходов отчетного периода.

п. 11, 19 ПБУ 10/99
р. V ПБУ 14/2007

3.12.9. Учет затрат на подготовку и освоение нового производства, освоение новых видов продукции, постановочных расходов

Затраты на подготовку и освоение производства включают пусковые расходы и затраты на подготовку и освоение нового производства, освоение новых видов продукции и постановочных расходов (далее – подготовка и освоение производства).

Общество ведет обособленный учет затрат на подготовку и освоение нового производства, освоение новых видов продукции, постановочных расходов на отдельном субсчете к счету 20 «Основное производство» с открытием отдельного производственного заказа, с последующим отражением на счете 97 «Расходы будущих периодов».

По факту окончания работ по подготовке и освоению производства подписывается акт выполненных работ (далее – Акт) с обязательным указанием предполагаемого выпуска продукции того типа, для производства которого подготовлена площадка и оборудование, или периода, в течение которого в себестоимости продукции (работ, услуг) предполагается учитывать затраты на подготовку и освоение производства.

Расходы на подготовку производства, связанные с выпуском определенного типа продукции (работ, услуг), списываются в себестоимость заказов по производству этой продукции (работ, услуг) пропорционально зафиксированному в Акте планируемому выпуску продукции (работ, услуг).

Остальные расходы на подготовку и освоение производства списываются в себестоимость продукции (работ, услуг), выполняемых на подготовленной производственной площадке (подразделении), линейным способом в течение периода, зафиксированного в Акте. Рассматриваемые расходы признаются в составе общепроизводственных расходов по производственной площадке (подразделению).

Расходы, связанные с подготовкой и освоением производства, возникшие после подписания акта, признаются общехозяйственными расходами текущего периода.

3.13. Расчеты с дебиторами и кредиторами

3.13.1. Аналитический учет

Аналитический учет расчетов ведется в разрезе:

- видов расчетов
- контрагентов
- договоров
- первичных учетных документов

3.13.2. Основные группы

Организация использует следующие группы дебиторской и кредиторской задолженностей:

- кредиторская задолженность, - включая:
 - расчеты с поставщиками и подрядчиками,
 - расчеты с поставщиками и подрядчиками по вложениям во внеоборотные активы,
 - расчеты с персоналом,
 - расчеты по социальному обеспечению и социальному страхованию,
 - расчеты по налогам и сборам,
 - расчеты по авансам, полученным от покупателей и заказчиков,
 - расчеты по претензиям,
 - расчеты с прочими кредиторами.
- дебиторская задолженность, – включая:
 - расчеты с покупателями и заказчиками,
 - расчеты с поставщиками внеоборотных активов по авансам выданным,
 - расчеты с поставщиками (кроме внеоборотных активов) по авансам выданным,
 - расчеты по налогам и сборам,

расчеты с государственными внебюджетными фондами,
расчеты с персоналом,
расчеты по претензиям,
расчеты с подотчетными лицами,
расчеты с учредителями,
расчеты с прочими дебиторами.

3.13.3. Классификация задолженности на краткосрочную и долгосрочную

Все группы дебиторской и кредиторской задолженностей классифицируются на краткосрочные, если расчеты должны быть урегулированы в течение 12 месяцев после отчетной даты; в противном случае, они классифицируются как долгосрочные.

Перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность осуществляется на конец месяца (отчетную дату), когда до урегулирования расчетов остается менее 1 года (365 дней).

Если у Общества нет возможности классифицировать задолженность как долгосрочную или краткосрочную, задолженность признается краткосрочной.

п. 19 ПБУ 4/99

3.13.4. Расчеты с поставщиками и подрядчиками

Расчеты с поставщиками и подрядчиками включают:

кредиторскую задолженность перед поставщиками, подрядчиками, в том числе оформленную выдачей векселя;

авансы и предварительные оплаты, выданные поставщикам и заказчикам.

Кредиторская задолженность, оформленная векселем, отражается обособленно.

Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками ведется на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Инструкция к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Приказа № 94н п.6.1 ПБУ 10/99. ст.424 ГК РФ

Производится изменение классификации задолженности по расчетам с поставщиками и подрядчиками по срокам погашения: задолженность, ранее классифицированная как долгосрочная, классифицируется как краткосрочная, если период от отчетной даты до даты погашения обязательств Общества установленной соответствующим договором (контрактом), составляет 12 месяцев и менее.

П. 24, 78 Приказа № 34н

П. 4-9 ПБУ 3/2006

п.2 ст.317 ГК РФ

П. 4 ПБУ 15/2008;

Ст. 823 ГК РФ

Единицей учета расчетов с поставщиками и подрядчиками является кредиторская (дебиторская) задолженность по каждому поставщику (подрядчику) и каждому договору. Если договором предусмотрено несколько поставок (этапов работ, услуг), то по каждой поставке, по каждому этапу выполненных работ, услуг.

Задолженность перед поставщиками и подрядчиками отражается в учете одновременно с принятием к учету активов, результатов выполненных работ, оказанных услуг, поставляемых, (осуществляемых) поставщиком (подрядчиком).

Величина кредиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором.

При этом кредиторская задолженность признается в полной сумме по договору, независимо от того, уплачивался аванс или предварительная оплата в счет поставок.

Сумма аванса засчитывается в счет исполнения обязательств по договору.

Для оценки кредиторской задолженности, возникающей из договоров, предусматривающих значительные отсрочки или рассрочки оплаты, приведение величины будущих денежных потоков к отчетной дате не

производится и кредиторская задолженность принимается равной номинальной цене договора за минусом оплаченных сумм.

При расчетах не денежными средствами величина кредиторской задолженности определяется стоимостью активов (расходов), определенной для случая приобретения активов (осуществления расходов) при оплате не денежными средствами.

Записи в бухгалтерском учете по операциям в иностранной валюте (условных денежных единицах) производятся в рублях и одновременно в валюте расчетов и платежей.

Оценка кредиторской задолженности при приобретении товаров, работ, услуг, стоимость которых выражена в валюте или условных денежных единицах осуществляется путем пересчета валютной стоимости в рубль на момент возникновения кредиторской задолженности по курсу ЦБ РФ или иному согласованному сторонами курсу.

Впоследствии кредиторская задолженность переоценивается на каждую отчетную дату вплоть до момента погашения задолженности.

В случае, когда в счет оплаты товаров, работ, услуг поставщикам уплачивался аванс или предварительная оплата, то описанный выше порядок оценки кредиторской задолженности применяется только к сумме задолженности, не перекрытой авансом (предварительной оплатой).

Авансы (предварительная оплата), выданные в счет предстоящих поставок, учитываются при оценке кредиторской задолженности в рублях путем пересчета валютной стоимости по курсу ЦБ или иному согласованному курсу на дату выплаты аванса.

При предоставлении коммерческого кредита в форме рассрочки (отсрочки) платежа с уплатой процентов за пользование чужими денежными средствами (в том числе путем оформления векселя с дисконтом), кредиторская задолженность перед поставщиком в части уплаты процентов отражается в учете обособленно от основной суммы долга.

Суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Общества и относятся на финансовые результаты Общества.

3.13.5. Расчеты с покупателями и заказчиками

Расчеты с покупателями и заказчиками учитываются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

Единица учета расчетов с покупателями и заказчиками является дебиторская (кредиторская) задолженность по каждому покупателю (заказчику) и каждому договору. Если договором предусмотрено несколько этапов (работ, услуг), то по каждому этапу.

В составе расчетов с покупателями и заказчиками не учитываются расчеты с организациями и физическими лицами по договорам, предметом которых является предоставление за плату во временное пользование или владение и пользование имущества, результатов интеллектуальной деятельности (например, расчеты по договорам лизинга, аренды). Такие расчеты учитываются в составе расчетов с разными дебиторами и кредиторами.

Не учитываются в составе расчетов с покупателями и заказчиками расчеты с посредниками (агентами, комиссионерами, поверенными). Такие расчеты учитываются на балансовом счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Инструкция к счетам
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76
«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Приказа № 94н
п.6.1 ПБУ 9/99
ст.424 ГК РФ
П. 24, 77 Приказа № 34н

Расчеты с покупателями и заказчиками включают:

- дебиторскую задолженность покупателей и заказчиков, в том числе оформленную выдачей векселя покупателя (заказчика);
- авансы и предварительные оплаты, полученные от покупателей и заказчиков.

Дебиторская задолженность, оформленная векселем, отражается обособленно.

Общества производят изменение классификации задолженности по расчетам с покупателями и заказчиками по срокам погашения: задолженность, ранее классифицированная как долгосрочная, классифицируется как краткосрочная, если период от отчетной даты до даты поставки Обществом продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг, установленной соответствующим договором (контрактом), составляет 12 месяцев и менее.

Задолженность покупателей (заказчиков) отражается в учете одновременно с признанием в учете выручки (доходов) от продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг.

Величина дебиторской задолженности определяется исходя из цены и условий, установленных договором. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах (договор заключен на тот же срок, контрагенты находятся в одном регионе и т.д.) Общество обычно определяет доходы в отношении аналогичных ценностей, работ, услуг.

При этом дебиторская задолженность признается в полной сумме по договору, независимо от того, был ли получен аванс или предварительная оплата в счет поставок.

Сумма аванса засчитывается в счет исполнения обязательств покупателя (заказчика) по договору.

Для оценки дебиторской задолженности, возникающей из договоров, предусматривающих значительные отсрочки или рассрочки оплаты, приведение величины будущих денежных потоков к отчетной дате не производится. Дебиторская задолженность принимается равной номинальной цене договора за минусом полученных сумм.

При расчетах не денежными средствами величина дебиторской задолженности определяется величиной выручки (доходов), определенной для случая определения доходов при оплате не денежными средствами.

Записи в бухгалтерском учете по операциям в иностранной валюте (условных денежных единицах) производятся в рублях и одновременно в валюте расчетов и платежей.

Оценка дебиторской задолженности при продаже продукции товаров, работ, услуг, стоимость которых выражена в валюте или условных денежных единицах, осуществляется путем пересчета валютной стоимости в рубли на момент возникновения дебиторской задолженности по курсу ЦБ РФ или иному согласованному сторонами курсу.

Впоследствии дебиторская задолженность переоценивается на каждую отчетную дату вплоть до момента погашения задолженности.

В случае, когда в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг покупатель (заказчик) уплачивает аванс или предварительную оплату, то описанный выше порядок оценки дебиторской задолженности применяется только к сумме задолженности, не перекрытой авансом (предварительной оплатой).

Авансы (предварительная оплата), полученные в счет предстоящих поставок, учитываются при оценке

дебиторской задолженности в рублях путем пересчета валютной стоимости по курсу ЦБ или иному согласованному курсу на дату выплаты аванса.

При предоставлении коммерческого кредита в форме рассрочки платежа с уплатой процентов за пользование денежными средствами (в том числе путем оформления векселя с дисконтом), дебиторская задолженность в части процентов, подлежащих уплате, отражается в учете на конец отчетного периода обособленно от основной суммы долга.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя Общества и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались.

Расчеты по обязательным платежам, установленным неналоговым законодательством, уплачиваемые во внебюджетные фонды (кроме социальных) также учитываются в составе расчетов по налогам и сборам.

Налоги и сборы, а также пени и штрафы за нарушение законодательства, устанавливающего обязательные платежи по налогам и сборам, учитываются на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Единицей учета расчетов по налогам и сборам является каждый налог (сбор) в каждый бюджет (внебюджетный фонд).

Суммы налогов и сборов признаются в бухгалтерском учете в составе расходов на дату начисления налогов (сборов).

3.13.6. Расчеты с бюджетом по налогам и сборам

3.13.7. Расчеты с внебюджетными фондами по социальному страхованию

В составе страховых взносов, учитываются:

- Страховые взносы в Пенсионный Фонд РФ на обязательное пенсионное страхование,
- Страховые взносы в Фонд социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- Страховые взносы в Фонд Обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование;
- Страховые взносы на обязательное социальное страхование на производстве и профессиональные заболевания;

В составе расчетов по социальному страхованию и обеспечению учитываются также расчеты по уплате пени и штрафов за нарушения в части уплаты взносов во внебюджетные фонды.

При признании обязательства по вознаграждениям работникам одновременно признается обязательство по соответствующим страховым взносам, которые возникают (возникнут) при фактическом исполнении обязательства по вознаграждениям работникам в соответствии с действующим законодательством РФ.

Суммы взносов на социальное страхование и обеспечение, исчисленные в соответствии с положениями законодательства, принимаются к бухгалтерскому учету на последний день месяца, за который были начислены работникам выплаты, с которых производится начисление упомянутых взносов.

Списание, изменение величины обязательства по страховым взносам ведется в порядке, определенном для соответствующих обязательств по вознаграждениям работников.

Закон № 212-ФЗ
Приказ №94н
п.п.16, 18 ПБУ 10/99
Подп. 1 п. 7 ст. 272 НК
РФ
Инструкция к счету 69
«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»
Приказа № 94н
ПБУ 8/2010

Страховые взносы, начисляемые по вознаграждениям работников, которые квалифицируются в составе оценочных обязательств, также признаются оценочными обязательствами.

Оценочные обязательства по страховым взносам учитываются в том же порядке, в котором учитываются и соответствующие оценочные обязательства по вознаграждениям работников.

Оценочные обязательства по страховым взносам отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» обособленно от оценочного обязательства по вознаграждениям работников.

Расчеты с работниками Общества по оплате труда - это расчеты с работниками по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам, а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной Общества.

3.13.8. Расчеты с персоналом по оплате труда

Инструкция к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Приказа № 94н
Ст. 129, 164 ТК РФ
ст. 196 ГК РФ
ст. 392 ТК РФ

3.13.9. Расчеты с подотчетными лицами

Инструкция к счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» Приказа № 94н

Средства выдаются под отчет в частности на административно – хозяйственные расходы, на расходы, связанные со служебными командировками и др.

Задолженность подотчетного лица по выданном под отчет денежных средств признается в учете на дату выдачи наличных денег и (или) денежных документов из кассы подотчетному лицу или на дату перечисления денежных средств на корпоративную банковскую карточку, выданную подотчетному лицу.

Задолженность подотчетного лица погашается на дату утверждения авансового отчета подотчетного лица руководителем или уполномоченным на это лицом и (или) дату возврата в кассу неиспользованного остатка подотчетной суммы (дату возврата работником корпоративной банковской карты, на дату возврата неиспользованного денежного документа).

Задолженность Общества перед подотчетным лицом (перерасход по авансовому отчету) признается в учете на дату утверждения авансового отчета подотчетного лица руководителем или уполномоченным на это лицом.

Выдача средств под отчет не рассматривается как выдача аванса в валюте. Задолженность работника пересчитывается в рубли на дату выдачи подотчетных средств и дату авансового отчета. Расходы, произведенные работником, оцениваются по курсу на дату авансового расчета.

3.13.10. Расчеты с работниками по прочим операциям

Инструкция к счету 73 «Расчеты с работниками по прочим операциям» Приказа № 94н
Статьи 246, 247 ТК РФ

Расчеты с работниками по прочим операциям – все виды расчетов с работниками Общества (в наличной и безналичной форме), которые возникают в результате хозяйственных взаимоотношений с ними, кроме расчетов по оплате труда, расчетов с подотчетными лицами.

Учет расчетов с работниками по прочим операциям ведется на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Расчеты с персоналом по выданном работнику займам отражаются в отчетности по статье «финансовые вложения» (в составе краткосрочной или долгосрочной задолженности в зависимости от срока погашения займа), в случае предоставления займа на платной основе.

Расчеты с персоналом по выданным беспроцентным займам отражаются по статье «дебиторская задолженность» (в составе краткосрочной или долгосрочной задолженности в зависимости от срока погашения займа).

3.13.11. Расчеты с членами совета директоров

Расходы по выплате вознаграждений членам совета директоров учитываются в составе общехозяйственных расходов (расходов по управлению Обществом).

ст. 64 Федерального закона № 208-ФЗ

Выплаты членам совета директоров - работникам Общества учитываются на счете 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" (вознаграждение за исполнение соответствующих обязанностей зарплатой не является, поскольку выплачивается не на основании трудового договора, а по решению собрания акционеров).

3.13.12. Расчеты с учредителями

Задолженность перед участниками по выплате дивидендов (дохода) по итогам года (промежуточных дивидендов) отражается в бухгалтерском учете на дату принятия решения об их выплате на общем собрании участников.

Инструкция к счету 75 «Учет расчетов с учредителями» Приказа № 94н П. 67 № 34н

3.13.13. Расчеты с разными дебиторами и кредиторами

В состав расчетов с прочими дебиторами и кредиторами, в частности, входят расчеты по следующим операциям:

Инструкция к счету 76 «Учет расчетов с разными дебиторами и кредиторами» Приказа № 94н

- расчеты по имущественному страхованию;
- расчеты по аренде, лизингу и передаче других имущественных прав;
- расчеты по таможенным платежам;
- расчеты с банками по договору банковского счета;
- расчеты с банками по покупке (продаже) валюты;
- расчеты с посредниками (агентами, комиссионерами поверенными) по возмещению расходов и выплате посреднического вознаграждения,
- расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам (в частности по доходам от участия в простом товариществе);
- расчеты по депонированным суммам;
- расчеты с учредителями (участниками, акционерами) в случае оплаты акций (долей) до момента государственной регистрации изменений в Уставе.

Учет расчетов с работниками по прочим операциям ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

3.13.14. Резерв сомнительных долгов

Организация создает резерв по сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности, которая (одновременно):

п. 70, 77 Приказа № 34н
Инструкция к счету 63 «Резерв по сомнительным долгам»

- возникла по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги, а также по иным основаниям,
- не погашена в сроки, установленные договором или отсутствует уверенность в ее

погашении. При этом просроченной признается задолженность, срок платежа по которой превышает 90 дней от срока, установленного договором.,

- просроченная дебиторская задолженность неплатежеспособных дебиторов, которая определяется на основании документального подтверждения неплатежеспособности.

Не признается сомнительной и безнадежной задолженность, по которой:

- на отчетную дату имеется акт сверки расчетов с контрагентом;
- задолженность погашена на дату утверждения отчетности.

Величина созданного резерва учитывается на счете 63 "Резервы по сомнительным долгам" и признается прочим расходом Общества на момент создания резерва.

Резервы сомнительных долгов создаются по любой дебиторской задолженности, признаваемой Обществом сомнительной.

К безнадежной относится дебиторская задолженность по обязательствам, прекращенным вследствие ликвидации контрагента, и дебиторская задолженность с истекшим сроком исковой давности из-за невозможности истребования оплаты в судебном порядке.

Резерв создается по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Основанием для создания резерва по сомнительным долгам являются результаты инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками, с поставщиками и подрядчиками, с прочими дебиторами и кредиторами.

На сумму создаваемых резервов делаются записи по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резерв по сомнительным долгам».

Аналитический учет резервов по сомнительным долгам ведется по каждому сомнительному долгу и по каждому контрагенту.

Организация пересматривает величину резерва сомнительных долгов ежегодно, увеличение или уменьшение величины резерва признается изменением оценочного значения и подлежит признанию в бухгалтерском учете путем включения в доходы или расходы Общества (перспективно).

3.13.15. Списание безнадежной дебиторской задолженности

Списание долгов, признаваемых безнадежными, осуществляется за счет суммы созданного резерва по дебету счета 63 «Резерв по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности на основании письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя или уполномоченного лица Общества.

В случае если сумма созданного резерва меньше суммы безнадежных долгов, подлежащих списанию, разница (убыток) подлежит включению в состав прочих расходов текущего отчетного месяца.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность отражается на забалансовом счете «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов» в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

3.13.16. Списание кредиторской и

кредиторской задолженности может происходить:

Приказа № 94н
ПБУ 21/2008
Инструкция к счету 63
«Резерв по сомнительным долгам»
Приказа № 94н

п.70, 77 Приказа № 34н
Инструкция к счету 63
«Резерв по сомнительным долгам»
Приказа № 94н

п.78 Приказа № 34н

депонентской задолженности

- в связи с истечением срока исковой давности,
- в связи с ликвидацией кредитора,
- частично при заключении мирового соглашения,
- в прочих случаях предусмотренных законодательством РФ и/или иностранных государств, обуславливающих прекращения требований кредитора.

Списание депонентской задолженности происходит в связи с истечением срока исковой давности и в других случаях предусмотренных законодательством РФ и/или иностранных государств, обуславливающих прекращения требований кредитора.

Срок исковой давности по обязательству возврата выданного аванса, если в договоре не установлен срок его исполнения, начинает исчисляться по истечении 7 дней с момента предъявления в письменном виде требования по возврату выданного аванса.

Срок исковой давности по вексельным обязательствам (по простым векселям сроком по предъявлении) считается истекшим через четыре года с момента составления векселя.

Списание сумм кредиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, производится по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа руководителя или уполномоченного лица Общества и относятся на прочие доходы в том периоде, в котором истек срок исковой давности,

3.14. Финансовые вложения

3.14.1. Основные виды ФВ и правоустанавлива ющие документы

Виды финансовых вложений и документы, подтверждающие существование права у Общества на финансовые вложения:

- Долговые ценные бумаги (облигации, векселя), в том числе государственные и муниципальные ценные бумаги и ценные бумаги сторонних организаций;
- Договор купли-продажи,
- Сертификаты облигаций (для документарных облигаций, хранящихся в Обществе),
- Выписка со счета депо (для документарных облигаций, хранящихся в специализированных организациях, и бездокументарных облигаций),
- Векселя (для векселей, хранящихся в Обществе),
- Договор передачи на хранение ценных бумаг (для векселей, хранящихся в специализированных организациях).
- Долевые ценные бумаги (акции, в том числе дочерних и зависимых обществ):
- Договор купли-продажи или учредительный договор,
- Выписка из реестра акционеров,
- Сертификаты акций (для документарных акций, хранящихся в Обществе).
- Вклады в уставные капиталы сторонних организаций (в том числе дочерних и зависимых обществ):
- Договор купли-продажи доли,

ч. 2 Гражданского
кодекса РФ

- Учредительный договор,
 - Свидетельство о внесении записи в ЕГРЮЛ о составе учредителей (для ООО).
 - Вклады по договору простого товарищества (совместной деятельности):
 - Договор простого товарищества (совместной деятельности),
 - Акты приема-передачи имущества,
 - Платежные документы на перечисление денежных средств в счет вклада.
 - Займы, предоставленные сторонним организациям:
 - Договор займа,
 - Платежное поручение на перечисление средств по договору займа или акт приема-передачи имущества по договору товарного займа.
 - Размещение в депозит свободных денежных средств:
 - Договор о размещении в депозит средств Общества,
 - Депозитный сертификат,
 - Выписка кредитной Общества, подтверждающее внесение средств на депозитные счета.
 - Права требования на дебиторскую задолженность сторонних организаций:
 - Договор уступки права требования (договор цессии),
 - Комплект документов, подтверждающий факт задолженности дебитора.
 - Прочие финансовые вложения:
 - Иные документы, подтверждающие право Общества на финансовые вложения.
- Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений признается:**
- для вкладов в уставный (складочный) капитал других организаций (за исключением акций акционерных обществ) – вклад в уставном (складочном) капитале каждой Общества,
 - для акций - партия каждой группы однородных акций, под которой понимается совокупность акций одного эмитента, представляющих одинаковый объем прав и возлагающих одинаковый объем обязанностей, приобретенных в результате одной сделки,
 - для векселей – Группа однородных ценных бумаг (векселя одного эмитента, имеющие одинаковый номинал, условия и дату погашения и т.п.),
 - для облигаций - Группа однородных ценных бумаг (ценные бумаги одного выпуска, имеющие одинаковый номинал, условия и дату погашения и т.п.),
 - для ценных бумаг, за исключением акций, облигаций, векселей - Группа однородных ценных бумаг (ценные бумаги одного выпуска, имеющие одинаковый номинал, условия и дату погашения и т.п.)
 - по займам (денежным и вещевым) – заем, предоставленный по одному договору (одной сделке),
 - по вложениям по договорам простого товарищества – вклад по каждому договору,
 - по депозитным вкладам – вклад по одному договору, а если вклад удостоверен депозитным сертификатом – единица учета определяется в порядке, установленном для ценных бумаг,
 - по приобретенным правам требования (дебиторской задолженности) – сумма дебиторской

3.14.2. Единица учета

Пункт 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, Утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002

3.14.3. Синтетический и аналитический учет

задолженности по цене договора уступки.

- Синтетический учет финансовых вложений в Общества организован следующим образом:
 - для обобщения информации о наличии и движении финансовых вложений для целей бухгалтерского учета используется счет 58 «Финансовые вложения»;
 - долговые ценные бумаги, а также займы выданные, отражаются в учете на счете 58 «Финансовые вложения» в размере основной суммы займа, без учета процентов;
 - проценты, начисленные по этим финансовым вложениям в соответствии с условиями договоров, отражаются на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» как краткосрочная дебиторская задолженность.
- Аналитический учет финансовых вложений ведется в разрезе признаков:
 - Вид финансовых вложений
 - Стоимость (номинальная стоимость; суммы, уплачиваемые по договору продавцу; дополнительные затраты, связанные с приобретением финансового вложения ит.д.)
 - Период владения (дата выпуска (для ценных бумаг); дата покупки; дата выбытия; дата погашения; дата начала начисления дохода (процентного, купонного) и т. д.)
 - Срочность финансовых вложений (Долгосрочные / Краткосрочные финансовые вложения)
 - Контрагенты

Пункт 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002
Приказ МФ РФ №94н от 31.10.2000 «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкции по его применению»

3.14.4. Долгосрочные и краткосрочные ФВ

Финансовые вложения для целей представления в отчетности классифицируются как долгосрочные и краткосрочные в зависимости от срока, в течение которого Общество намерено получать экономические выгоды от финансовых вложений:

- Долгосрочные финансовые вложения – если условиями договора (выпуска) предусмотрено их погашение либо Обществом планируется их удержание в течение периода, превышающего 12 месяцев после отчетной даты,
- краткосрочные финансовые вложения - если условиями договора (выпуска) предусмотрено их погашение либо Обществом планируется их удержание менее чем 12 месяцев после отчетной даты.

Для целей бухгалтерского учета и отчетности Общество осуществляет перевод краткосрочной задолженности по выданным займам в долгосрочную, в случаях внесения в условия договоров изменений, в соответствии с которыми период предоставления займа продлевается, т.е. предоставляется отсрочка погашения задолженности, и до возврата основной суммы долга по новым условиям остается более 365 дней. Такой перевод осуществляется с момента вынесения этих изменений.

Общество для целей бухгалтерского учета осуществляет перевод долгосрочной задолженности по выданным займам в краткосрочную в момент, когда по условиям договора займа до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Общество для целей бухгалтерского учета осуществляет перевод долгосрочной задолженности по долговым ценным бумагам в краткосрочную в момент, когда по условиям выпуска долговой ценной бумаги до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Общество для целей бухгалтерского учета осуществляет перевод долгосрочной задолженности по вкладам в депозит в краткосрочную в момент, когда по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней.

Пункт 41 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002

3.14.5. Первоначальная стоимость

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость финансовых вложений, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте, определяется в рублях путем пересчета иностранной валюты в соответствии с разделом «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте».

Первоначальная стоимость ФВ, принадлежащих Обществу на праве собственности, определяется в следующем порядке:

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

2. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных безвозмездно:

- по ценным бумагам признается:
 - их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету,
 - для ценных бумаг, по которым текущая рыночная стоимость не определяется - сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету (на основании отчета независимого оценщика),
 - по прочим финансовым вложениям, кроме ценных бумаг, признается:
 - их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету,
 - по депозитным сертификатам, вкладам по договору простого товарищества – номинальная стоимость,
 - вклады в уставные капиталы других организаций в виде долей - в оценке на основании отчета независимого оценщика,
 - безвозмездно полученные права требования на дебиторскую задолженность учитываются по номинальной стоимости в составе дебиторской задолженности Общества.
3. Первоначальная стоимость финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется в соответствии с разделом «Приобретение активов в обмен на неденежный актив».
4. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада в уставный капитал, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Общества, то есть в ситуации, когда Общество в счет оплаты за свои собственные акции получает финансовые вложения как погашение задолженности акционера перед Обществом (Дт 58 – Кт 75).
5. Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада Общества - товарища по договору простого товарищества признается денежная оценка активов, внесенных товарищем в счет вклада по договору о совместной деятельности (договор простого товарищества), по которой эти активы отражены в бухгалтерском балансе Общества - товарища на дату вступления договора в силу (ПБУ 20/03). Фактически затраты на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:
- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу,
 - суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов,

Пункты 9, 11 - 15
Положения по
бухгалтерскому учету
«Учет финансовых
вложений» ПБУ 19/02,
утвержденного
Приказом МФ РФ
№126н от 10.12.2002
Приказ МФ РФ №94н
от 31.10.2000 «Об
утверждении плана
счетов бухгалтерского
учета финансово-
хозяйственной
деятельности и
инструкции по его
применению»

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической Обществу или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений,
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг и других финансовых вложений, формируют их первоначальную стоимость.

Все затраты, связанные с приобретением ценных бумаг и других финансовых вложений, формируют их первоначальную стоимость.

Иные затраты (услуги оценки, информационные, консультационные и прочие услуги), непосредственно связанные с приобретением финансовых вложений, следует включать в стоимость финансового вложения, если есть полная уверенность, что объект финансовых вложений будет приобретен и известна сумма, которая будет уплачена продавцу финансового вложения, или в противном случае признавать расходами в том периоде, в котором эти затраты фактически произведены.

Затраты, непосредственно связанные с приобретением ценных бумаг, являются существенными, если составляют более пяти процентов суммы, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу ценных бумаг.

До принятия финансового вложения к учету капитализируемые затраты, связанные с приобретением финансового вложения учитываются на счете 58 «Финансовые вложения» с организацией их обособленного учета.

Не включаются в фактические затраты на приобретение финансовых вложений общехозяйственные и иные аналогичные расходы. Не включаются в стоимость финансовых вложений, а учитываются в составе общехозяйственных расходов расходы на содержание структурных подразделений Общества, осуществляющих операции с ФВ, и другие расходы управленческого характера.

Затраты, понесенные после принятия финансового вложения к бухгалтерскому учету, признаются прочими расходами Общества, в том периоде, в котором эти затраты фактически произведены.

3.14.6. Последующая оценка ФВ

Для целей последующей оценки финансовые вложения подразделяются на две группы:

- финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость,
- финансовые вложения, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

Под рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная стоимость, рассчитанная в установленном порядке организатором торгов на рынке ценных бумаг.

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости, за исключением ситуаций, при которых возникают условия устойчивого снижения стоимости финансовых вложений.

Финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, отражаются в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на конец каждого квартала по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Суммы корректировки при последующей оценке включаются в отчет о прибылях и убытках в следующем порядке:

- По акциям, по которым можно определить текущую рыночную стоимость и которые предназначены для продажи в течение 12 месяцев с момента их приобретения, суммы переоценки при последующей оценке включаются в отчет о прибылях и убытках в составе прочих доходов и прочих расходов

Раздел III Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002 МСФО 39 «Финансовые инструменты – признание и оценка»

- По акциям, не предназначенным для продажи в течение 12 месяцев с момента их приобретения, - суммы переоценки при последующей оценке включаются в состав капитала до момента выбытия, с последующим списанием накопленных сумм в отчет о прибылях и убытках
- По остальным финансовым вложениям – применяется ПБУ 19/02.

Переоценка стоимости финансовых вложений, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, производится независимо от существенности колебаний рыночной стоимости.

По долговым ценным бумагам и предоставленным займам не составляется расчет их оценки по дисконтированной стоимости.

3.14.7. Пересчет стоимости ФВ в иностранной валюте

В связи с изменением курсов иностранных валют по отношению к рублю Общество производит пересчет стоимости (переоценку) финансовых вложений, выраженных в иностранной валюте, на отчетную дату и на дату совершения операций с краткосрочными ценными бумагами организацией, правами требования на дебиторскую задолженность в иностранной валюте независимо от срока погашения задолженности в соответствии с условиями договоров, депозитными вкладами в иностранной валюте независимо от срока размещения средств в соответствии с условиями договоров с кредитными организациями, займами в иностранной валюте, выданными другим организациям, независимо от срока погашения займов в соответствии с условиями договоров.

По иным финансовым вложениям для составления бухгалтерской отчетности их стоимость Общество принимает в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой эти активы были приняты к бухгалтерскому учету. Пересчет стоимости этих активов после их принятия к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

Разделы II, III Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утверждено Приказом МФ РФ №154н от 27.11.2006

3.14.8. Формирование резерва под обесценение ФВ

Общество осуществляет проверку на обесценение финансовых вложений в обязательном порядке ежегодно по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Обесценением финансовых вложений признается устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений ниже величины экономических выгод, которые Общество рассчитывает получить от этих финансовых вложений.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость существенно выше их расчетной стоимости,
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения,
- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости этих финансовых вложений.

Учетная стоимость финансовых вложений – стоимость, по которой финансовые вложения отражены в бухгалтерском учете.

Под устойчивой тенденцией обесценения финансовых вложений Обществом понимается тенденция снижения стоимости категории финансовых вложений в течение более 1 года с момента предыдущей проверки на обесценение финансовых вложений, но не ранее первого отчетного периода (года) с момента приобретения финансовых вложений.

Раздел VI Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002

При наличии устойчивого снижения стоимости финансовых вложений, по которым не определяется рыночная стоимость, путем сравнения учетной стоимости финансовых вложений с расчетной стоимостью, Общество образует резерв под обесценение финансовых вложений. При этом существенным признается снижение расчетной стоимости более чем на 10% от учетной стоимости.

По итогам проведенной работы может создаваться план на проведение в течение следующего года дополнительной проверки на выявление признаков существенного снижения стоимости ФВ, по которым выявлены начальные признаки существенного снижения стоимости.

Общество создает резерв в любом случае, если есть уверенность в том, что организация – эмитент ценных бумаг, права на которые принадлежат Обществу, либо его должник по договору займа является банкротом или станет им в ближайшие шесть месяцев.

Резерв может быть создан в размере:

- Учетной стоимости финансовых вложений в случае полной уверенности о невозможности реализации (погашения, возврата) этих финансовых вложений, по причинам введения процедуры банкротства и иным основаниям.

- Учетной стоимости за вычетом расчетной стоимости финансовых вложений в случае наличия информации:

- невозможности извлечения дохода в связи со снижением стоимости чистых активов в течение продолжительного периода,
- о ведении процедуры банкротства с указанием очереди в списке кредиторов и возможной суммой погашения (возврата) средств, вложенных в предприятие (организацию),
- иной информации подтверждающей устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений.

Систематическое неполучение дохода от финансовых вложений также является одним из признаков их обесценения, при наличии которых Общество проводит тест на обесценение финансовых вложений.

Расчетная стоимость финансовых вложений – стоимость, определяемая на основе расчета Общества, равная разнице между их стоимостью по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетная стоимость) и суммой устойчивого существенного снижения.

Расчетная стоимость финансовых вложений определяется с использованием информации о стоимости чистых активов на 1 октября отчетного года и общего количества акций (доли).

Чистые активы оцениваются на основе трендового анализа (сравнивается величина чистых активов на конец периода (9 месяцев) и прошлогодние периоды). При расчете обесценения принимается во внимание вся имеющаяся дополнительная информация (не только изменение чистых активов), такая как: данные управленческого учета, прогноз будущих денежных потоков, состояние отрасли, информация СМИ и других внешних источников.

Общество образует резерв под обесценение финансовых вложений за счет финансовых результатов (в составе прочих расходов) бухгалтерской записью по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

Общество проводит корректировку резерва под обесценение финансовых вложений ежегодно по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется дальнейшее снижение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений

корректируется в сторону его увеличения и уменьшения финансового результата бухгалтерской записью по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется повышение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его уменьшения и увеличения финансового результата бухгалтерской записью по дебету счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Если из имеющейся информации Общество делает вывод о том, что финансовое вложение более не удовлетворяет критериям устойчивого снижения стоимости, то в полной сумме созданного ранее резерва под указанные финансовые вложения в учете формируется запись по дебету счета 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы». Аналогично списывается величина резерва по выбывшим (проданным, списанным) финансовым вложениям.

3.14.9. Выбытие финансовых вложений

Раздел IV Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002

Доходы от выбытия и стоимость выбывших финансовых вложений учитываются в составе прочих доходов и расходов Общества. В составе прочих расходов Общества учитываются также расходы, осуществленные в связи с выбытием финансовых вложений (платежи посредническим организациям, через которые проданы финансовые вложения, биржевые сборы и другие подобные расходы).

При установлении невозможности дальнейшего получения экономических выгод от финансовых вложений на основании приказа руководителя Общества или уполномоченного им лица финансовое вложение реклассифицируется в дебиторскую задолженность в момент вынесения такого решения.

При выбытии активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется Обществом исходя из последней оценки.

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость оцениваются при выбытии:

- по акциям - по первоначальной стоимости каждой единицы,
- по иным финансовым вложениям - по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

3.14.10. Признание доходов и расходов, связанных с финансовыми вложениями

Доходы по векселям. Доходы по векселю в виде процентов (дисконта) признаются в бухгалтерском учете в составе прочих доходов в соответствии с условиями расчетов равномерно в течение срока их обращения.

Дисконт по ценным бумагам приравнивается к процентному доходу. В бухгалтерском учете для отражения дисконта по долговым ценным бумагам, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, используется один из следующих счетов:

- счет 58 «Финансовые вложения» по аналитическому признаку соответствующей ценной бумаги,
- счет 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» с отдельным аналитическим признаком.

Раздел IV, V Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ №126н от 10.12.2002

Доходы по долгосрочным финансовым вложениям в виде акций. Разница между оценкой долгосрочных финансовых вложений в виде акций, по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой этих акций отражается в составе капитала до момента выбытия, с последующим списанием накопленных сумм в отчет о прибылях и убытках.

Доходы по займам выданным. Доходом по договору займа признается сумма процентов, определяемая в размерах и в порядке, установленном договором. Суммы процентов, начисленные и признанные в

соответствии с договором, учитываются в составе прочих доходов равномерно в течение срока пользования заемными средствами независимо от момента фактического получения процентов (доходов).

Начисленные проценты отражаются по дебету счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и кредиту счета 91 "Прочие доходы". Проценты по займам, причитающиеся к уплате в срок более года, показываются в отчетности в составе долгосрочной дебиторской задолженности.

Доходы по депозитам. Доходами по финансовым вложениям в форме депозитных вкладов являются проценты, начисленные банком на сумму депозита, которые признаются на дату начисления и учитываются в составе прочих доходов (при наличии у Общества намерения в получении этих процентов).

Доходы по дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования. По дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования, разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью относится на финансовые результаты (в состав прочих доходов/расходов) Общества в момент выбытия (погашения) дебиторской задолженности. По дебиторской задолженности, приобретенной на основании уступки права требования, разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью отражается в бухгалтерском учете в составе финансовых вложений по аналитическому признаку соответствующего ФВ (счет 58 «Финансовые вложения»).

Расходы, связанные с предоставлением Обществом другим организациям займов, признаются прочими расходами Общества.

Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений Общества, такие как оплата услуг банка и/или депозитария за хранение финансовых вложений, предоставление выписки со счета депо и т.п., признаются прочими расходами Общества.

3.15. Капитал

3.15.1. Уставный капитал

Уставный капитал - зарегистрированная в учредительных документах совокупность вкладов (долей, акций, паевых взносов) акционеров (участников) общества, удостоверяющих обязательственные права участников общества (акционеров) по отношению к Обществу. Уставный капитал определяет минимальный размер имущества Общества, гарантирующего интересы его кредиторов.

Уставный капитал оценивается на момент регистрации Общества в сумме, определенной в учредительных документах, независимо от задолженности акционеров (участников) по вкладам (взносам) в уставный капитал.

Изменение (увеличение или уменьшение) уставного капитала отражается в учете на момент государственной регистрации изменений, внесенных в учредительные документы Общества. Уставный капитал Общества может быть увеличен за счет собственного имущества Общества или за счет дополнительных взносов участников.

Увеличение уставного капитала за счет собственного имущества Общества может быть осуществлено:

путем увеличения номинальной стоимости акций (долей);

путем выпуска дополнительных акций или путем увеличения номинальной стоимости акций (долей).

Увеличение уставного капитала за счет имущества Общества осуществляется за счет средств:

Добавочного капитала Общества;

остатков фондов специального назначения Общества по итогам предыдущего года, за исключением резервного фонда и фонда акционирования работников предприятия; нераспределенной прибыли прошлых лет.

Уменьшение уставного капитала может быть осуществлено:

путем уменьшения номинальной стоимости акций (долей);

путем приобретения Обществом собственных акций (долей) в целях сокращения их общего количества (кроме случаев, когда номинальная стоимость акций, оставшихся в обращении, станет ниже минимального размера уставного капитала Общества).

3.15.2. Собственные акции

Собственные акции – акции Общества, приобретаемые (выкупаемые) им с целью их аннулирования (в целях уменьшения уставного капитала путем сокращения количества акций) или перепродажи.

Собственные акции отражаются в учете по сумме фактических затрат на приобретение (выкуп).

Фактическая стоимость собственных акций отражается в бухгалтерском учете двумя суммами: номинальной стоимости долей и суммой отклонения от номинала.

Стоимость акций (долей), выкупленных Обществом у своих акционеров (участников), учитывается на счете 81 "Собственные акции (доли)".

Финансовый результат от повторного размещения или аннулирования собственных акций определяется как разница между фактическими затратами и номинальной стоимостью и отражается в составе прочих доходов (расходов) Общества.

В случае принятия решения об их аннулировании суммы в пределах разницы между стоимостью размещения и номинальной стоимостью – отражаются непосредственно за счет ранее сформированного эмиссионного дохода.

3.15.3. Резервный капитал

Резервный капитал представляет собой страховой капитал Общества, предназначенный для возмещения убытков от хозяйственной деятельности, а также для выплаты доходов инвесторам и кредиторам в случае, если на эти цели не хватает прибыли. Средства резервного капитала выступают гарантией бесперебойной работы Общества и соблюдения интересов третьих лиц.

Резервный капитал формируется путем распределения части полученной прибыли Общества в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также в соответствии с учредительными документами Общества.

Резервный капитал (резервный фонд) формируется путем обязательных ежегодных отчислений из чистой прибыли, размер которых предусматривается уставом Общества.

Резервный фонд Общества используется (в случае отсутствия иных источников финансирования) только на те цели, для которых он создавался в соответствии с уставом Общества, например:

для покрытия убытков Общества;

для погашения облигаций Общества;

для выкупа акций Общества.

3.15.4. Добавочный капитал

Учет резервного капитала ведется на счете 82 "Резервный капитал".

Добавочный капитал - часть капитала Общества, не связанного с вкладами участников и приростом капитала за счет прибыли, накопленной за все время деятельности Общества.

Добавочный капитал формируется за счет:

- прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки.
- эмиссионного дохода, представляющего собой сумму разницы между продажной и номинальной стоимостью долей, вырученную в процессе формирования уставного капитала Общества (при учреждении Общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи долей по цене, превышающей номинальную стоимость;
- курсовой разницы, связанной с расчетами с учредителями по вкладам, в том числе вкладам в уставный (складочный) капитал Общества, выраженным в иностранной валюте);
- суммы НДС, восстановленного учредителем при передаче имущества в качестве вклада в уставный капитал и переданного учреждаемой Общества (в случае, если указанные суммы не являются вкладам в уставный капитал учреждаемой Общества).

Добавочный капитал Общества используется:

- на погашение сумм снижения стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам его переоценки,
- на увеличение уставного капитала (в случае отсутствия иных источников финансирования);
- на выплату дивидендов учредителям Общества и другие цели

Учет добавочного капитала ведется на счете 83 "Добавочный капитал". При этом сумма прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемая по результатам их переоценки, отражается на счете 83 "Добавочный капитал" обособленно.

3.15.5. Нераспределенная прибыль (непокрытые убытки)

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) - конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности Общества по состоянию на отчетную дату; характеризует увеличение капитала за отчетный год и за весь период деятельности Общества (накопление капитала за этот период). Нераспределенная прибыль на отчетную дату складывается из нераспределенной прибыли прошлых лет и чистой прибыли (убытка) отчетного года.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного периода - конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период, за минусом причитающихся за счет прибыли установленных в соответствии с законодательством Российской Федерации налогов и иных аналогичных обязательных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

Для учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) Общества используется счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)". Чистая прибыль (непокрытый убыток) отчетного года формируется в течение года на счете 99 "Прибыли и убытки" и списывается заключительными оборотами декабря на счет 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Увеличивает показатель нераспределенной прибыли:

Прибыль текущего отчетного периода

Сумма дооценки объекта основных средств, накопленная в добавочном капитале к моменту выбытия этого объекта ОС

Отражение корректировок существенных ошибок прошлых лет согласно ПБУ 22/2010

Отражение последствий изменения учетной политики согласно ПБУ 1/2008.

Нераспределенная прибыль используется для:

Выплаты доходов учредителям (участникам) Общества;
Отражения корректировок существенных ошибок прошлых лет согласно ПБУ 22/2010;
Отражения последствий изменения учетной политики согласно ПБУ 1/2008.;Покрытия (отражения) убытка текущего отчетного периода;
Увеличения уставного капитала вследствие решения акционеров (участников);
Формирования резервного капитала и прочих фондов, предусмотренных уставом Общества.
Не используется нераспределенная прибыль на финансирование текущих расходов Обществе
непроизводственного характера или расходов, не учитываемых в целях налогообложения прибыли. Такие
расходы учитываются в соответствии с ПБУ 10/99.

Организация не резервирует средства нераспределенной прибыли в качестве финансового обеспечения
производственного развития Общества и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию)
нового имущества.

Данные по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на конец отчетного года
формируются с учетом принятого в отчетном году решения о распределении прибыли, полученной по итогам
прошлого года. Распределение прибыли по результатам года относится к категории событий после отчетной
даты, свидетельствующих о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых
организация ведет свою деятельность. При этом в отчетном периоде, за который Обществом
распределяется прибыль, никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не
производятся. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего
за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие.

3.16. Денежные средства и их эквиваленты

3.16.1. Денежные
документы:
квалификация,
классификация,
учет

Денежными являются документы, приобретенные Обществом для конкретных целей, хранящиеся в кассе и
планируемые к использованию через определенное время. Приказ №94н

Критериями отнесения Обществом документов к денежным документам являются:

- наличие номинальной стоимости на бланке документа
- произведенная оплата за документ
- возможность вернуть документ поставщику (т.е. обменять на денежные средства)

Денежные документы классифицируются на:

- документарные (документы на бумажных носителях или в пластиковом исполнении);
- бездокументарные (электронные билеты на пассажирский железнодорожный транспорт
(маршрут/квитанции электронного пассажирского билета) и электронные авиабилеты)

Синтетический учет денежных документов организуется на счете 50 "Касса", субсчет "Денежные документы".
Субсчет предназначен для отражения операций движения денежных документов в кассе Общества в
аналитическом разрезе их видов.

Денежные документы учитываются в сумме фактических затрат на приобретение.

Поступление и выдача денежных документов производится путем внесения в кассовую книгу записей на основании ПКО и РКО

До момента их использования денежные документы не подлежат включению в состав расходов Обществе или списанию за счет других источников.

3.16.2. Денежные эквиваленты

К денежным эквивалентам Общества относятся:

- депозиты до востребования и срочные депозиты (сроком до 3 месяцев), открытые в банках
 - векселя Сбербанка РФ на предъявителя с фиксированной стоимостью
- Учет депозитов, открытых в банке, ведется на отдельном субсчете к счету 55 «Специальные счета в банках». При этом учет депозитов до востребования и срочных депозитов (на срок до 3 месяцев) ведется обособленно от учета прочих депозитов. Аналитический учет депозитов ведется по каждому вкладу.

п. 5, 24 ПБУ 23/2011

3.17. Кредиты и займы

3.17.1. Классификация инвестиционного актива

Объект признается инвестиционным активом при выполнении следующих критериев:

- Организация имеет намерение создать инвестиционный актив,

- предполагаемый срок с момента начала отражения затрат на приобретение (сооружение) объекта на счете 08 до момента ввода в эксплуатацию превышает 12 месяцев;

- затраты по подготовке таких объектов имущества к использованию являются существенными:

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

п. 7 ПБУ 15/08

3.17.2. Классификация займов и кредитов

Заемные обязательства, возникающие при привлечении средств по договору займа без уплаты процентов, рассматриваются как расчеты по займам и кредитам.

Ст. 807, 809, 819, 823
ГК РФ;

Расчеты с работниками Общества, выступающими в качестве залогодателей, осуществляются с использованием счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Инструкция к сетам 66
и 67 Приказа №94н

Проценты по заемным обязательствам, возникающие при привлечении Обществом средств в интересах создания собственного инвестиционного актива, включаются в стоимость этого актива до момента ввода его в эксплуатацию.

Проценты по заемным обязательствам после ввода инвестиционного актива в эксплуатацию отражаются в составе прочих расходов.

3.17.3. Классификация займов и кредитов

Привлеченные заемные средства Компании классифицируются:

- по сроку погашения займа:
долгосрочные займы и кредиты,

Приказ №94н
п. 19 ПБУ 4/99

краткосрочные займы и кредиты,
просроченная задолженность по займам и кредитам,
текущая часть долгосрочных заемных средств,

- по виду заемных средств,
- по валюте займа (кредита),
- по характеру задолженности (основной долг (по договору) и проценты (дисконты)),
- по контрагенту;
- по назначению (целевые заемные средства на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива, пополнение оборотных средств и общецелевые заемные средства).

К краткосрочной относится задолженность, срок погашения которой наступает после отчетной даты, но не более чем через 12 месяцев.

К долгосрочной относится задолженность, срок погашения которой наступает через 12 месяцев после отчетной даты.

К срочной относится задолженность, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке.

К просроченной относится задолженность, срок погашения которой уже наступил до отчетной даты.

Общество на каждую отчетную дату производит реклассификацию (перевод) долгосрочной задолженности в краткосрочную. ПБУ 4/99

3.17.4. Реклассификация задолженности по кредитам и займам

Реклассификация задолженности по полученным заемным средствам (как по основному долгу, так и по соответствующим суммам начисленных процентов) производится в следующем порядке:

- краткосрочная задолженность переводится в долгосрочную задолженность, если заключено соглашение о пролонгации договора краткосрочного займа таким образом, что срок погашения займа будет составлять более 12 месяцев (365/366 дней) от отчетной даты,
- долгосрочная задолженность переводится в состав краткосрочной задолженности, когда по условиям договора кредита (займа) до возврата долга остается менее 365/366 дней,
- по долгосрочным договорам кредита (займа), погашаемым частями, задолженность по очередной части договора (займа) переводится в состав текущей части долгосрочных заемных средств, когда по условиям договора кредита (займа) до возврата указанной части задолженности остается менее 365/366 дней,
- краткосрочная задолженность переводится в просроченную задолженность по истечении срока платежа, установленного договором. Перевод краткосрочной задолженности в просроченную производится в день, следующий за днем, когда по условиям договора надлежало осуществить возврат основной суммы долга.

Основная сумма задолженности по полученным займам признается в момент получения заемных средств в сумме фактически полученных средств.

Сумма основного долга по кредитам и займам, оформленным векселями, отражается:

- при выдаче недисконтных векселей – по номиналу векселя;

3.17.5. Признание и оценка основной суммы задолженности по заемным средствам

ПБУ 15/2008:
Обоснование: ст. 807
и 819 ГК РФ.

- при выдаче дисконтных векселей – по сумме полученных средств.

Сумма основного долга по займам, привлеченным путем выпуска облигаций – в сумме номинала облигаций, если облигации продаются по номиналу или по цене выше номинала. Сумма превышения цены продажи над номиналом облигации учитывается в составе доходов будущих периодов.

Если облигации продаются по цене ниже номинала, то основная сумма долга вначале определяется как сумма привлеченных средств, а затем доводится до номинала путем равномерного признания в течение срока обращения облигаций разницы ценой продажи и номинала (дисконта).

При принятии на учет основной суммы долга Общество, отражает ее как кредиторскую задолженность:

- на счете 66 «Расчеты по краткосрочным займам и кредитам» при признании задолженности краткосрочной;
- на счете 67 «Расчеты по долгосрочным займам и кредитам» при признании задолженности долгосрочной.

3.17.6. Отражение в учете основной суммы займа и кредитов

п. 2, 5 ПБУ 15/08

Задолженность по полученным займам и кредитам отражается на счетах бухгалтерского учета с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров, при этом производится обособление информации:

- по долгосрочным и краткосрочным обязательствам.
- по основному «телу» заемных средств и начисленных, но не выплаченных, процентов

Если объект заемных средств относится к долгосрочным обязательствам, но часть объекта должна быть погашена в течение 12 месяцев после отчетной даты (например, заем, погашаемый частями), то эта «короткая» часть в бухгалтерской отчетности отражается в составе краткосрочных обязательств, а в бухгалтерском учете учитывается на отдельном субсчете к счету 66 «Текущая часть долгосрочных заемных средств»

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

Единицей учета расчетов по кредитам и займам является отдельный заем (кредит) по каждой кредитной Общества и другим заимодавцам.

3.17.7. Расходы по займам

Расходами по займам являются:

- проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору),
- дополнительные расходы по займам (кредитам).

пл. 3, 4, 6 ПБУ 15/08

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

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

3.17.8. Учет процентов по заемным средствам, привлеченным для

До принятия Госказачником решения о компенсации процентов по заемным средствам, привлеченным для выполнения ГОЗ, проценты по заемным средствам, привлеченным для выполнения ГОЗ, учитываются в составе прочих расходов (на счете 91.2 «Прочие расходы») в общем порядке, предусмотренном для учета процентов по кредитам и займам.

выполнения ГОЗ

В случае принятия Госзаказчиком решения о компенсации процентов по заемным средствам, привлеченным для выполнения ГОЗ, в зависимости от условий договора с Госзаказчиком, полученная компенсация и проценты по заемным средствам могут учитываться одним из способов:

- Полученная компенсация признается прочим доходом (с отражением на счете 91.1 «Прочие доходы»), начисленные проценты по заемным средствам признаются прочими расходами (с отражением на счете 91.2 «Прочие доходы»). Прочие доходы и расходы признаются в общеустановленном порядке;

- Компенсация процентов признается целевым финансированием Общества (с отражением по дебету счета 86 «Целевое финансирование»), начисленные проценты по заемным средствам признаются расходованием средств целевого финансирования (с отражением по дебету счета 86 «Целевое финансирование»). В том случае, если сумма процентов по привлеченным заемным средствам превышает сумму выделенного целевого финансирования, сумма превышения признается прочими расходами;

- иные способы, предусмотренные по договору на выполнение ГОЗ.

3.17.9. Проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору) (за исключением капитализируемых процентов)

Расходы по процентам по займам и кредитам, не относящиеся к инвестиционному активу, начисляются равномерно (ежемесячно) в течение срока пользования заемными средствами независимо от момента фактической выплаты процентов. Начисленные в установленном порядке проценты отражаются в составе прочих расходов.

3.17.10. Проценты (дисконт) по выданным собственным векселям

В зависимости от срока погашения, задолженность в виде процентов по заемным обязательствам (кроме выданных собственных векселей) отражается на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (обособленно).

3.17.11. Проценты (дисконт) по собственным облигациям

Проценты (дисконт) по причитающемуся к оплате векселем Обществом-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность.

Проценты (дисконт) по выданным векселям включаются в состав прочих расходов равномерно (ежемесячно) в течение срока их обращения независимо от момента фактической выплаты процентов.

Задолженность по дисконту и процентам по выданным собственным векселям отражаются на счете 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») (обособленно).

3.17.12. Проценты (дисконт) по собственным облигациям

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

Проценты (дисконт) по выпущенным и проданным облигациям включаются в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов равномерно в течение их срока обращения.

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

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

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

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

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

3.17.12. Нецелевые займы, направленные на приобретение инвестиционного актива

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

3.17.13. Дополнительные расходы по займам (кредитам)

Дополнительные расходы, непосредственно связанные с получением и обращением заемных средств, включаются в состав прочих расходов одновременно в момент их возникновения.

3.18. Целевое финансирование

3.18.1. Признание целевых средств

Бюджетные средства, включая ресурсы, отличные от денежных средств, принимаются к бухгалтерскому учету при наличии следующих условий:

- имеется уверенность, что указанные средства будут получены. Подтверждением могут быть утвержденная бюджетная роспись, уведомление о бюджетных ассигнованиях, лимитах бюджетных обязательств, акты приемки-передачи ресурсов и иные соответствующие документы;
- имеется уверенность, что условия предоставления этих средств Обществом будут выполнены. Подтверждением могут быть заключенные Обществом договоры, принятые и публично объявленные решения, технико-экономические обоснования, утвержденная проектно-сметная документация и т.п.

Если имеется уверенность в поступлении средств и уверенность, что средства будут освоены, то целевое финансирование признается по методу начисления.

Если уверенность в поступлении средств есть (или средства уже поступили), но уверенности в том, что средства будут освоены, нет, то в отношении поступивших средств признается кредиторская задолженность, а не целевое финансирование.

Если уверенности в поступлении средств нет, а уверенность в том, что средства будут освоены, есть, то целевое финансирование признается по кассовому методу, т.е. в момент поступления средств, а в

п. 14 ПБУ 15/08

п. 3, 8 ПБУ 15/08

П. 5ПБУ 13/00

3.18.2. Учет средств целевого финансирования

отношении произведенных затрат формируется задолженность по целевому финансированию. Для учета средств целевого финансирования используется счет 86 «Целевое финансирование». Аналитический учет по счету 86 "Целевое финансирование" ведется по назначению целевых средств и в разрезе источников поступления их.

П. 5, 9 ПБУ 13/2000, Инструкция к счету 86 «Целевое финансирование» Приказа № 94н;

Расходование средств в счет будущего поступления средств целевого финансирования (если есть уверенность в поступлении средств) отражается в учете следующим образом:

- возникновение задолженности по средствам целевого финансирования отражается по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и кредиту счета 86 «Целевое финансирование»;
- приобретение и введение в эксплуатацию внеоборотных активов или приобретение оборотных активов для осуществления текущей деятельности отражается по дебету счета 86 «Целевое финансирование» и кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов».

Средства могут быть использованы:

- на финансирование капитальных расходов, связанных с покупкой, строительством или приобретением вне оборотных активов (основных средств и пр.);
- на покрытие текущих расходов Общества, подлежащих компенсации на систематической основе (приобретение материально - производственных запасов, оплата труда работников и другие расходы аналогичного характера);
- в качестве компенсации за уже понесенные Обществом расходы, включая убытки;
- на работы (услуги) и капитальное строительство объектов по обеспечению технической и пожарной безопасности, содержания и оснащения аварийно-спасательных формирований, приобретения работ (услуг) по предотвращению и ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций и т.п.

Средства целевого финансирования используются только по целевому назначению. Изъятие и расходование допускается.

П. 4 ПБУ 13/2000, Инструкция к счету 86 «Целевое финансирование» Приказа № 94н;

В отношении бюджетных средств, использованных не по целевому назначению, применяются нормы бюджетного законодательства Российской Федерации.

3.19. Недостачи и потери от порчи ценностей

3.19.1. Квалификация потерь

К недостачам и потерям от порчи ценностей относятся недостачи и потери от порчи материальных и иных ценностей (включая денежные средства), выявленных в процессе их заготовления, хранения и продажи, независимо от того, подлежат они отнесению на счета учета затрат на производство (расходов на продажу) или виновных лиц.

Потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, также учитываются в составе потерь. Не учитываются в составе затрат по потерям от порчи ценностей:

- потери по страховым случаям (уничтожение и порча производственных запасов, готовых изделий и других материальных ценностей и т.п.). Такие потери списываются с кредита счетов учета производственных запасов, основных средств и др. в дебет счета 76 "Расчеты с разными

Инструкция к счетам 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 28 «Брак в производстве» Приказа №94н п. 35 Приказа №

дебиторами и кредиторами»;

119н

3.19.2. Учет потерь

- потери от брака в производстве. Такие потери учитываются на счете 28 "Брак в производстве". Недостачи и потери от порчи ценностей учитываются на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Аналитический учет ведется по каждой недостаче в отдельности, по виновным лицам.

Инструкция к счетам 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Приказа №94н

3.19.3. Признание потерь

Потери признаются на момент их выявления.

Инструкция к счетам 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Приказа №94н

3.20. Оценочные обязательства

3.20.1. Классификация и признание

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

П. п. 5, 8, 12 ПБУ 8/2010

у Общества существует обязанность на отчетную дату (как обязательство с неопределенной величиной), явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать.

уменьшение экономических выгод Общества, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно. Вероятность наступления события оценивается как более 50 %; величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

Оценочные обязательства отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства относится на:

расходы по обычным видам деятельности (Д 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 44 "Расходы на продажу" - К 96 "Резервы предстоящих расходов") при условии, что существующее на отчетную дату обязательство связано с производством готовой продукции, оказанием услуг, выполнением работ, которые организация осуществляет на регулярной основе в обычном режиме функционирования Общества, т.е. обязательство связано с осуществлением обычных видов деятельности.

прочие расходы (Д 91 "Прочие доходы и расходы" - К 96) при условии, что существующее на отчетную дату обязательство не связано с обычными видами деятельности или с созданием, сооружением, приобретением, строительством, изготовлением объекта имущества.

3.20.2. Порядок учета оценочных обязательств по

При наличии гарантийных обязательств по договору на производство продукции (выполнение работ, оказание услуг) Общество признает оценочное обязательство на гарантийное обслуживание и гарантийный

ПБУ 8/2010.

**гарантийному
ремонту и
гарантийному
обслуживанию**

ремонт (далее – гарантийное обязательство).

Если гарантийный срок превышает 12 месяцев со дня реализации продукции, выпуска работ, оказания услуг, обязательство отражается в учете по приведенной стоимости. При дисконтировании величина обязательства по годам (месяцам) рассчитывается как произведение величины гарантийного обязательства на коэффициент дисконтирования соответствующего года:

$$BP = GO * KД, \text{ где}$$

BP – приведенная стоимость гарантийного обязательства,

GO – величина гарантийного обязательства,

KД – коэффициент дисконтирования - рассчитывается по следующей формуле:

$$KД = 1 / (1 + СД)^n, \text{ где}$$

СД - ставка дисконтирования величины обязательства,

n - период дисконтирования величины обязательства в годах (месяцах).

Сумма гарантийного обязательства признается в составе прочих прямых расходов на дату завершения формирования себестоимости продукции (работ, услуг) по заказу и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 20 «Основное производство» и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

Аналитический учет по счету 96 «Резервы предстоящих расходов» ведется по отдельным гарантийным обязательствам. По каждой сумме гарантийного обязательства обеспечивается хранение следующей информации:

тип продукции;

заказ, в рамках которого возникли обязательства;

период с точностью до месяца, в котором гарантийные обязательства прекращаются.

При возникновении гарантийного случая затраты на обслуживание и ремонт учитываются по отдельному производственному заказу основного или вспомогательного производства.

По окончании работ фактическая сумма расходов на гарантийное обслуживание и ремонт, списывается за счет сумм гарантийного обязательства по конкретному доходному заказу.

Закрывтие гарантийного обязательства осуществляется на последнее число того отчетного года, на который приходится дата окончания гарантийного обязательства.

Затраты, связанные с гарантийными обязательствами, но понесенные после представления пользователям отчетности того года, в котором закрыто гарантийное обязательство, относятся на прочие расходы того отчетного периода, в котором эти затраты понесены.

На каждый отчетный период предприятие производит перерасчет гарантийных обязательств в соответствии с установленной методикой. В случае превышения начисленного гарантийного обязательства над расчетной суммой гарантийного обязательства излишне начисленная сумма обязательства признается в составе прочих доходов Общества.

**3.20.3. Порядок учета
оффсетных**

Выручка по договору (контракту) с офсетными обязательствами признается на основе установленной цены проданных товаров или оказанных услуг и одновременно создается оценочное обязательство на величину ПБУ 8/2010

обязательства

дополнительных затрат, связанных с выполнением обязательств по соответствующему офсету. Начисление офсного обязательства рассчитывается от каждой суммы выручки признанной по контракту в доле, пропорциональной величине офсного обязательства к общей выручке по контракту на момент его заключения.

Начисление офсного обязательства осуществляется от каждой суммы признанной по контракту выручки в доле, пропорциональной сумме офсного обязательства к общей выручке по контракту на момент его заключения.

Суммы офсного обязательства признаются в составе прямых коммерческих расходов по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в месяце признания выручки по контракту.

Оценочное офсное обязательство уменьшается на сумму осуществленных затрат в момент признания в учете расходов по офсным обязательствам.

На конец отчетного периода офсное обязательство подлежит инвентаризации, по результатам которой сумма обязательства может быть:

- уменьшена с отнесением суммы корректировки на прочие доходы Общества при уточнении расчета величины резерва;
- оставлена без изменения;
- списана полностью на прочие доходы Общества.

3.21. Вознаграждения работникам

3.21.1. Квалификация вознаграждения работникам

К вознаграждениям работникам относятся все виды возмещения работникам Общества и в пользу работников третьим лицам (включая членов семей работников) за выполнение работниками своих трудовых функций, вне зависимости от формы выплаты (денежная, натуральная).

В составе вознаграждений работникам учитываются:

- Оплата труда работника (заработная плата), включая с компенсирующие и стимулирующие выплаты, связанные с режимом работы или условиями труда,
- Компенсации, непосредственно связанные с выполнением работником трудовых функций, за фактически не отработанное время- оплачиваемые перерывы в работе;
- Выплаты работникам и в пользу работников третьим лицам (включая членов семьи) добровольные отчисления на социальные нужды.

Учет вознаграждений работникам ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Для учета расчетов с работниками по договорам гражданско-правового характера используется Отдельный субсчет к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

3.21.2. Оценка вознаграждения работников

Заработная плата работнику устанавливается трудовым договором в соответствии с действующими в Общества системами оплаты труда. Ст. 135 ТК РФ

Системы оплаты труда, включая размеры тарифных ставок, окладов (должностных окладов), доплат и надбавок компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных,

Ст.129 ТК РФ
Ст.164 ТК РФ

Инструкция к счету 70
«Расчеты с персоналом по оплате труда» Приказа № 94Н

3.21.3. Особенности признания и определения величин оценочных обязательств по вознаграждениям работникам

системы доплат и надбавок стимулирующего характера и системы премирования, устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Если обязательство по вознаграждениям работников имеет неопределенную величину и (или) сроки исполнения, такие обязательства квалифицируются как оценочные.

ПБУ 8/2010

Оценочные обязательства по вознаграждениям работников признаются при одновременном выполнении критериев признания оценочных обязательств согласно п. 5 ПБУ 8/2010.

обязательства по вознаграждениям работникам

В том случае, если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства по вознаграждениям работникам превышает 12 месяцев после отчетного периода, в котором такие обязательства признаны в бухгалтерском учете, оценочное обязательство по вознаграждениям работникам оценивается по стоимости, определяемой путем дисконтирования их величины (оценивается по приведенной стоимости).

Оценочные обязательства по вознаграждениям работникам отражаются на счете 96 «Резервы предстоящих расходов»

В зависимости от трудовой функции работников и особенностей выполнения ими в течение отчетного периода работы, величина оценочного обязательства по вознаграждениям работникам относится при их признании на расходы по обычным видам деятельности, на прочие расходы или включается в стоимость актива.

Общество формирует на каждую отчетную дату оценочное обязательство по выплате вознаграждения работникам по итогам работы за год.

3.21.4. Списание, изменение величин обязательства по вознаграждениям работников

В бухгалтерском учете и отчетности обязательства по вознаграждениям работников, включая оценочные обязательства, отражаются за вычетом фактически выплаченных (погашенных) сумм.

П.4 ПБУ 21/2008,

В случае изменения трудовых, коллективных и т.п. договоров, ЛНД, требований законодательства и иных нормативных актов, приводящих к избыточности суммы признанных текущих и (или) оценочных обязательств по вознаграждениям работников, или устранению обязанности Общества по выплате соответствующих вознаграждений работникам, неиспользованная сумма признается прочим доходом Общества (отражается по дебету субсчета к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или счета 96 «Резервы предстоящих расходов» и кредиту счета 91.1 «Прочие доходы»).

Увеличение величины обязательства по вознаграждениям работников в связи с ростом его приведенной стоимости на последующие отчетные даты по мере приближения срока исполнения признается прочим расходом Общества (отражается по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» и кредиту субсчета к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или счета 96 «Резервы предстоящих расходов»).

Организация проводит инвентаризацию обязательства:

- На последнее число отчетного года,
- При наступлении новых событий, связанных с этим обязательством.

По результатам инвентаризации сумма обязательства по вознаграждениям работников в зависимости от полученной дополнительной информации, может быть, увеличена, уменьшена, оставлена без изменения, списана полностью.

3.21.5. Оценочные обязательства по оплате отпусков

1. Организация квалифицирует оценочное обязательство по оплате отпусков как **краткосрочное оценочное обязательство** (отпускные рассчитываются исходя из среднедневного заработка за 12 месяцев, предшествующих периоду, в котором производится начисление отпусков), у Общества имеется обязательство предоставления ежегодного оплачиваемого отпуска работникам.
2. Величина оценочного обязательства на конец отчетного периода определяется исходя из количества причитающихся, но не использованных работником дней отпуска по состоянию на отчетную дату, и среднедневного заработка работника по состоянию на отчетную дату с учетом страховых взносов.
3. Начисление отпусков и компенсаций за неиспользованный отпуск отражается в учете Общества как погашение оценочного обязательства по оплате отпусков.
4. При расчете суммы обязательства учитываются:
 - все виды заработка, которые принимаются во внимание при расчете средней заработной платы в Организации,
 - количество дней отпуска, гарантированных законодательством РФ и внутренними локальными документами.
5. На конец отчетного года Общество проводит инвентаризацию оценочного обязательства по оплате отпусков работникам. Обязательство уточняется исходя из количества дней неиспользованных отпусков, среднедневной суммы расходов на оплату труда работников:
 - В случае превышения фактически начисленного оценочного обязательства над суммой подтвержденного инвентаризацией расчета в декабре отчетного года излишне начисленные суммы относятся на доходы Общества.
 - При недостаточности средств фактически сформированного оценочного обязательства Общество в момент предоставления отпуска и начисления отпускных работнику величина превышения отражается как погашение оценочного обязательства, а дебетовый остаток на отчетную дату по счету 96 «Резервы предстоящих расходов» отражается в отчетности как актив в составе дебиторской задолженности.

ст. 139 ТК РФ
Постановление
Правительства РФ от
24.12.2007 № 922 "Об
особенностях порядка
исчисления средней
заработной платы"
Правила об
очередных и
дополнительных
отпусках,
утвержденные НКТ
СССР 30 апреля
1930 г., в редакции
последующих
изменений и
дополнений
N 212-ФЗ от
24.07.2009г. "О
страховых взносах в
Пенсионный фонд
Российской
Федерации, Фонд
социального
страхования
Российской
Федерации,
Федеральный фонд
обязательного
медицинского
страхования и
территориальные
фонды обязательного
медицинского
страхования"

3.21 Доходы

3.22.1. Классификация доходов

Доходы в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности подразделяются на:

- Доходы от обычных видов деятельности,
- прочие доходы.

3.22.2. Классификация доходов по

Доходами от обычных видов деятельности признается выручка от продажи продукции (работ, услуг),

п. 4 ПБУ 9/99

**обычным видам
деятельности**

полученная по основным видам деятельности.

К основным видам деятельности для целей отражения в отчетности доходов и расходов относятся:

- Производство и продажа вертолетов
- Производство и продажа запасных частей в россыль к вертолетам
- Производство и продажа прочих запасных частей в россыль
- Производство и продажа групповых комплектов к вертолетам
- Производство и продажа ремонтно-групповых комплектов
- Производство и продажа прочих групповых комплектов
- Продажа прочих ПКИ
- Производство и продажа агрегатов вертолетных
- Ремонт вертолетов
- Ремонт агрегатов
- Продление ресурса
- Прочие работы и услуги по ремонту и продлению ресурсов
- НИОКР
- Производство и продажа наземных тренажеров
- Услуги обучения
- Прочие работы и услуги в рамках обучения ЛТС
- Услуги по авторскому надзору и серийному сопровождению
- Роялти и лицензионные отчисления
- Модернизация АТ
- Доработка АТ
- Техническое обслуживание и практическое содействие

Уровень ответственности при признании доходов в составе доходов по обычным видам деятельности не устанавливается.

В бухгалтерском учете доходы по обычным видам деятельности отражаются на счете 90 «Продажи».

Аналитический учет доходов от обычных видов деятельности ведется в разрезе:

- Видов продукции (работ, услуг) (номенклатуры или номенклатурных групп выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг),
- Видов деятельности, в рамках которой получен доход,
- Договоров,
- Контрагентов,
- Подразделений
- Ставок НДС

3.22.3. Оценка доходов по обычным видам деятельности

Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности. Если величина поступления покрывает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

п. 6 ПБУ 9/99,
П. 9 ПБУ 3/2006

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между Обществом и покупателем (заказчиком) или пользователем активов Общества. Если цена не предусмотрена в договоре и не может быть установлена исходя из условий договора, то для определения величины поступления и (или) дебиторской задолженности принимается цена, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) либо предоставления во временное пользование (временное владение и пользование) аналогичных активов.

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.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных Обществом, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче Обществом. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

В случае изменения обязательства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению Обществом. Стоимость актива, подлежащего получению Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Доходы, стоимость которых выражена в валюте (условных денежных единицах) признаются на момент признания путем пересчета валютной стоимости в рубли по курсу ЦБ РФ или иному согласованному курсу и далее не переоцениваются. Если по условиям договора предусмотрена авансовая схема расчетов, то стоимость части дохода, уплаченная в предварительном порядке, подлежит учету в сумме полученного (оплаченного) аванса.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных Общества согласно договору скидок (накидок).

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работ, оказания услуги не может быть определена, 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 Обществом.

3.22.4. Порядок признания доходов по обычным видам деятельности

Сумма резервов сомнительных долгов на величину выручки не влияет.

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
 - сумма выручки может быть определена;
 - имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;
 - право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от Общества к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);
 - расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.
- Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных Обществом в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Если Общество сохраняет значительные риски владения, сделка не является продажей и выручка по ней не признается. Общество может сохранять значительный риск владения в ряде случаев. Примерами данных ситуаций являются:

- когда Общество сохраняет ответственность за неудовлетворительное исполнение обязательств, не покрываемое стандартными гарантийными обязательствами,
- когда получение выручки от конкретной продажи зависит от получения выручки покупателем в результате дальнейшей реализации товаров,
- когда поставленные товары подлежат установке, и установка составляет значительную часть контракта, которая еще не выполнена Обществом, и
- когда покупатель имеет право расторгнуть сделку покупки по причине, определенной в контракте продажи, и у Общества нет уверенности в получении прибыли.

Если по договору поставки право собственности на товары переходит в момент оплаты товаров, но покупателем не приняты меры для индивидуализации товаров на случай возврата (ограничению от другого покупателя), не осуществляется контроль за их сохранностью и наличием у покупателя, – реализация таких товаров признается в момент их передачи продавцом.

3.22.5. Особенности признания выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и

Выручка от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности признается при одновременном соблюдении условий:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- сумма выручки может быть определена;

пользованию) НМА

3.22.6. Особенности

признания выручки в учете комитента по договорам комиссии (агентским договорам)

- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества.

При реализации продукции (работ, услуг) по договорам комиссии (агентским договорам) датой получения дохода от реализации признается дата перехода права собственности на отгруженную продукцию (товары, работы, услуги).

п. 12 ПБУ 9/99

- Датой признания выручки по договору на поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг) принимается наиболее ранняя из дат:
- дата перехода права собственности;
- дата утверждения акта приема-передачи результатов работ (оказания услуг).

3.22.7. Классификация прочих доходов

В составе прочих доходов Общества учитываются:

- Доходы от сдачи имущества в аренду
- Доходы от реализации материалов и запасов
- Доходы от реализации финансовых ценных бумаг и финансовых вложений
- Доходы от реализации основных средств
- Доходы от реализации прочих активов
- Проценты к получению
- Доходы от продажи валюты
- Доходы от курсовых разниц
- Доходы от участия в других организациях
- Доходы от переоценки финансовых вложений
- Доходы от восстановления резервов
- Доходы от выбытия кредиторской задолженности
- Доходы от безвозмездно полученных активов
- Субсидии
- Доходы от реализации прочей продукции (работ, услуг) основного производства
- Доходы от реализации продукции (работ, услуг) вспомогательного производства
- Доходы от реализации продукции (работ, услуг) подразделений социальной сферы
- Прочие доходы

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т.п.); стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

В бухгалтерском учете прочие доходы отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» с присвоением отдельного аналитического признака по видам доходов.

П.п. 7 – 9 ПБУ 9/99,
Инструкция к счету 91
«Прочие доходы и
расходы» Приказа
№94н

Учет прочих расходов ведется в разрезе:

- видов прочих доходов;
- видов деятельности, в рамках которой получен конкретный доход;
- договоров.

3.22.8. Порядок признания прочих доходов

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций - аналогично Порядку признания доходов по обычным видам деятельности. При этом для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период равномерно в течение срока пользования заемными средствами,
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных Общества убытков - в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником,
- суммы кредиторской и дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, - в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек,
- суммы дооценки активов - в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка,
- дивиденды - когда установлено право акционера на получение выплаты.
- по долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью относится на финансовые результаты Общества (в состав прочих доходов, если первоначальная стоимость больше номинальной) одновременно при выбытии (при погашении) этих ценных бумаг.
- прочие доходы в сумме дооценки активов по результатам переоценки финансовых вложений (кроме акций, не предназначенных для продажи), по которым определяется рыночная стоимость, в бухгалтерском учете отражаются ежеквартально.
- иные поступления - по мере образования (выявления).

п. 9, 10, 15 ПБУ 9/99

3.23. Затраты на производство

3.23.1. Классификация затрат на производство

В составе затрат на производство учитываются затраты по обычным видам деятельности.

При этом затраты в зависимости от характера затрат и их отношения к процессу производства учитываются в составе затрат:

- основного производства - производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной Общества;
- вспомогательных производств - производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства Общества;
- общепроизводственных затрат - затрат по обслуживанию основных и вспомогательных производств

П. 5 ПБУ 10/99;
Приказа № 94н

Общества;

- **общезаяственных затрат** - затрат для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом;
- **обслуживающего производства** - затрат, связанных с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами Общества.
- **потери от брака** в производстве.

3.23.2. Группировка затрат на производство

В целях бухгалтерского учета затраты на производство группируются:

- по видам продукции (работ, услуг);
- по договорам;
- по месту возникновения затрат;
- по контрагентам;
- по объектам учета затрат (калькуляционным единицам);
- по номенклатуре затрат.

Калькуляционной единицей в Обществе является заказ. Заказ может открываться:

- На изготовление конкретного изделия,
- на производство серии изделий,
- на вид работ (услуг),
- на этап НИОКР (выполняемый под заказ) и т.п.

3.23.3. Признание расходов (затрат). Общие положения

Расходы (затраты) признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

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

Расходы (затраты) 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).

3.23.4. Оценка расходов (затрат). Общие положения

Расходы (затраты) 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 лишь часть признаваемых затрат, то затраты,

п.4, 8- 10 ПБУ10/99
Приказ №200

Пункты 16, 17, 9 ПБУ
10/99

П. 6 ПБУ 10/99
П. 9 ПБУ 3/2006

принимаемые к бухгалтерскому учету, определяются как сумма оплаты и кредиторской задолженности (в части, не покрытой оплатой).

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных Обществу согласно договору скидок (накидок).

3.23.5. Затраты на основное производство

Затраты на основное производство учитываются по заказным методом.

В составе затрат на основное производство учитываются:

- прямые производственные затраты,
- затраты вспомогательного производства по обеспечению производственного процесса основного производства,
- часть общепроизводственных затрат,
- потери от брака,
- часть затрат, осуществленных в предыдущих отчетных периодах, обеспечивающих производство, выполнение работ, оказание услуг в отчетном периоде (затраты на подготовку и освоение производства и т.п.),
- оценочные обязательства, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг по конкретному заказу (договору, контракту) (гарантийные обязательства, оффсеты и т.п.).

В составе затрат на основное производство выделяются специальные затраты. В составе специальных расходов выделяются:

- Затраты на проведение всех видов испытаний, предусмотренных договором, техническими условиями, отраслевыми стандартами и другими документами;
- Наземные испытания;
- Летные испытания;
- Затраты на улучшение качества изделий, совершенствование технологии и производства;
- Затраты на изготовление технической документации.

Затраты основного производства формируют фактическую производственную себестоимость завершенной производством продукции, выполненных работ, оказанных услуг и стоимость незавершенного производства. Фактическая производственная себестоимость завершенной производством продукции формирует стоимость активов (готовой продукции, материалов собственного производства и т.п.), себестоимость выполненных работ, оказанных услуг признается расходами по обычным видам деятельности отчетного периода.

Для учета затрат на производство применяется счет 20 «Основное производство».

3.23.6. Затраты на вспомогательное производство

- В составе затрат вспомогательного производства учитываются затраты производств, осуществляющих:
- обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.);

П.9 ПБУ 10/99
Раздел «Затраты на производство»
Приказа №94Н

- транспортное обслуживание;
- ремонт основных средств;
- изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций и т.п.;
- прочие затраты.

В составе затрат вспомогательного производства отражаются прямые затраты, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также общепроизводственные затраты, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака, возникающего в подразделениях вспомогательного производства.

Учет затрат вспомогательного производства ведется на счете 23 "Вспомогательные производства". Аналитический учет по счету ведется по видам производств, номенклатуре затрат.

Расходы по обслуживанию вспомогательного производства учитываются непосредственно на счете 23 "Вспомогательные производства" (без предварительного накопления на счете 25 "Общепроизводственные расходы")

Затраты каждого вспомогательного производства относятся на расходы основного производства, обслуживающих производств и хозяйств, в качестве общепроизводственных затрат путем распределения на основании аналитических справок, представляемых ответственными подразделениями Общества. В качестве базы распределения в зависимости от специфики производства указанные подразделения выбирают количественные или нормативные показатели (нормо-часы, тонно-километры, кВт/ч электроэнергии и т.п.). Для разных вспомогательных производств используются различные базы распределения.

3.23.7. Общепроизводственные расходы (далее - ОПР) учитываются:

- затраты на содержание, амортизацию и ремонт производственных зданий и сооружений, оборудования, внутризаводского транспорта и других видов производственного имущества цехов;
- износ и затраты на восстановление приспособлений производственных цехов или иных производственных подразделений с отчислениями на социальные нужды;
- основная и дополнительная заработная плата аппарата управления производственного назначения и т.п.;
- другие расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства.

Общепроизводственные расходы признаются в полной сумме осуществленных затрат.

Учет общепроизводственных затрат ведется на счете 25 «Общепроизводственные расходы» в разрезе мест возникновения затрат и номенклатуры общепроизводственных расходов.

В состав общепроизводственных затрат не включаются расходы на работы, выполняемые для собственного капитального строительства или ремонта, а также услуги для непромышленных хозяйств.

Общепроизводственные затраты каждого структурного подразделения (цеха) на последнее число каждого месяца относятся на виды производимой продукции либо прямым счетом, пропорционально основной заработной плате производственных рабочих.

3.23.8. Общехозяйственные

В составе общехозяйственных расходов (далее - ОХР) учитываются затраты, связанные с Обществом и Инструкцией к счету 26

Инструкция к счету 25
«Общепроизводственные расходы»
Приказа №94н;

**е затраты
(бухгалтерский
учете)**

управлением деятельностью Общества Группы в целом:

- основная и дополнительная заработная плата управленческого персонала с отчислениями на социальные нужды, «Общехозяйственные расходы» Приказа №94н;
- амортизация, расходы на содержание и ремонт зданий, сооружений, инвентаря и иного имущества п.5, 9 ПБУ 10/99
- общехозяйственные назначения;
- расходы, связанные со служебными командировками;
- расходы на содержание лабораторий общехозяйственного назначения и расходы, связанные с проводимыми в них испытаниями, исследованиями и опытами;
- расходы на подготовку и переподготовку кадров,
- другие расходы общехозяйственного назначения.

Общехозяйственные расходы признаются в полной сумме осуществленных затрат.

Учет общехозяйственных затрат ведется на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в разрезе мест возникновения затрат и номенклатуры общехозяйственных расходов.

В конце отчетного периода общехозяйственные расходы в полной сумме списываются на уменьшение выручки от реализации продукции (работ, услуг) в дебет счета 90 «Продажи».

Системно калькулируется фактическая (неполная) производственная себестоимость калькуляционной единицы.

В целях предоставления отчетности по ГОЗ, общехозяйственные затраты распределяются между всеми видами конечной продукции, пропорционально основной заработной плате производственных рабочих или с использованием иного порядка распределения общехозяйственных затрат, согласованного с заказчиком.

Положения данного пункта применяются для целей составления и представления отчетности по ГОЗ и не применимы для составления бухгалтерской(финансовой) отчетности.

3.23.9. Особенности

**учета
общехозяйственны
х расходов в целях
предоставления
отчетности по
ГОЗ**

Приказ №200

**3.23.10. Потери от
брака в
производстве**

Затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку (стоимость окончательного брака, расходы по исправлению) учитываются на счете 28 «Брак в производстве». Аналитический учет ведется по местам возникновения затрат, номенклатуре продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

При этом, потери от внутреннего брака отражаются в затратах того месяца, в котором выявлен брак, а потери от внешнего брака - в том месяце, в котором получены и приняты претензии (рекламации) потребителей.

П.38 Основных положений по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях Инструкция к счету 28 «Брак в производстве» Приказа №94н;

Оценка потерь от брака осуществляется по фактической себестоимости забракованной продукции либо по фактическим затратам на исправление брака (материалы, заработная плата, отчисления во внебюджетные(социальные) фонды,ОПР).

Потери от брака уменьшаются:

- на стоимость забракованной продукции по цене ее возможного использования (например, на стоимость металлолома, если забракованное изделие возможно отдать в переплавку),
- на суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, допустивших брак, в том числе на суммы признанных поставщиками претензий или компенсаций, присужденных по решению суда за поставку некачественных комплектующих или материалов, а также удержания с работников, если брак

произошел по их вине, предусмотренные трудовым законодательством.

Сумма определенных потерь от внутреннего брака и внешнего брака по продукции (работам) (сальдо по дебету счета 28), при поставке (выполнении) которых оценочное гарантийное обязательство не признавалось, списывается с кредита счета 28 ежемесячно:

- на затраты соответствующего вида производства и включается в себестоимость того заказа, по которому обнаружен брак, если заказ еще не закрыт;
- на себестоимость аналогичной продукции (изделий) текущего отчетного периода, если потери от брака относятся к продукции, изготовленной в прошлом отчетном периоде и заказ, по которому производилась некондиционная продукция, закрыт;
- в состав общехозяйственных расходов при отсутствии продукции, аналогичной некондиционной.

При выявлении внутреннего неисправимого брака стоимость его списывается со счета учета затрат на производство в дебет счета 28 "Брак в производстве". В конце месяца стоимость неисправимого брака списывается со счета 28 обратно в дебет счета 20 «Основное производство».

Сумма определенных потерь от внешнего брака по продукции (работам), при поставке (выполнении) которых признавалось оценочное гарантийное обязательство, списывается с кредита счета 28 ежемесячно:

- за счет созданного при поставке готовой продукции (товаров), выполнении работ гарантийного обязательства (в дебет счета 96 «Резерва предстоящих расходов») в пределах суммы созданного оценочного обязательства (см. раздел «Оценочные обязательства» настоящего Стандарта),
- в состав общезаводских расходов в сумме, превышающей сумму признанного обязательства.

3.23.11. Затраты обслуживающих производств и хозяйств

В составе затрат обслуживающих производств и хозяйств отражаются затраты состоящих на балансе Общества обслуживающих производств и хозяйств, деятельность которых не связана с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг, явившихся целью создания данной организации:

В составе затрат обслуживающих производств и хозяйств отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств. Учет этих затрат ведется по счету 29 "Обслуживающие производства и хозяйства" по каждому обслуживаемому производству и хозяйству, по отдельным статьям затрат этих производств и хозяйств.

Затраты обслуживающих производств и хозяйств признаются без распределения в составе прочих расходов (счет 91 «Прочие доходы и расходы»). В части оказанных услуг по конкретным заказам затраты признаются в составе соответствующих заказов на счетах бухгалтерского учета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 "Обслуживающие производства и хозяйства", 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы».

3.23.12. Коммерческие расходы

В составе коммерческих расходов (расходов на продажу) признаются:

- прямые коммерческие расходы - расходы непосредственно связанные с конкретным заказом (договором, контрактом). К прямым коммерческим расходам, в частности, относятся, расходы на затаривание и упаковку продукции для транспортировки, расходы по доставке продукции покупателю, страховка, комиссионное вознаграждение

Инструкция к счету 29
«Обслуживающие
производства» и
Приказа
№94н;

Инструкция к счету 44
«Расходы на
продажу» Приказа
№94н п.5 ПБУ 10/99

посреднику и другие аналогичные расходы;

- косвенные коммерческие расходы - расходы общего характера, не связанные с конкретным заказом (договором, контрактом). К косвенным коммерческим расходам, в частности, относятся расходы на рекламу и проведение рекламных мероприятий, расходы на участие в выставках и иные аналогичные расходы.

Прямые коммерческие расходы списываются в дебет счета 90 «Продажи» в момент признания выручки от реализации продукции (работ, услуг) по конкретному заказу (договору, контракту).

Косвенные коммерческие расходы списываются в дебет счета 90 «Продажи» без распределения по видам реализованной продукции.

Прямые коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции с особым переходом права собственности, продолжают учитываться на счете 44 «Расходы на продажу» до момента реализации этой продукции.

Прямые коммерческие расходы, связанные с реализацией продукции через Госпосредника, информацию о которых Организация получает вместе с отчетом комиссионера (Госпосредника) позднее окончания отчетного периода признания выручки от реализации, включаются в коммерческие расходы того периода, в котором утвержден отчет комиссионера (Госпосредника).

Незавершенное производство оценивается по фактической (неполной) производственной себестоимости. Оценка НЗП и определение себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг) производится следующим образом:

Приказ №94н
П. 64 Приказа №34н

определяется непосредственно размер затрат, относящихся к стоимости продукции, изготовленной в отчетном периоде и подлежащей списанию с кредита счета 20 в дебет счетов учета изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). Сальдо на счете 20 является оценкой незавершенного производства на конец отчетного периода.

3.23.14. Полуфабрикаты собственного производства

Общество применяет бесполуфабрикатный метод учета.

Инструкция к счету 21 «Полуфабрикаты собственного производства» Приказа №94н
ПБУ 8/2010

3.23.15. Затраты на ремонт ОС

Затраты на все виды ремонта основных средств производственного и хозяйственного назначения включаются в состав общепроизводственных и общехозяйственных расходов того периода, в котором завершены работы, независимо от фактической даты осуществления затрат.

Оценочное обязательство на осуществление капитального ремонта объектов ОС не признается. К непроизводительным расходам относятся:

3.23.16. Непроизводительные затраты

- Потери от простоев по вине цеха, включая: стоимость МПЗ, непроизводительные израсходованных в период простоев; основная и дополнительная заработная плата работников, выплаченная за время простоя, вынужденного прогула; доплаты работникам, которые за время простоя были использованы на нижеоплачиваемых работах; отчисления на социальные нужды;

Инструкция по калькулированию себестоимости МСФО (IAS) 2

- Недостачи и потери от порчи материальных ценностей, включая: стоимость недостающих и испорченных материальных ценностей (основных средств, МПЗ) при хранении их в цеховых кладовых, складах и в незавершенном производстве (на производственных линиях), списанных в установленном порядке;
- Потери от недоиспользования деталей и спецоснастки, включая стоимость деталей и узлов устаревших конструкций, не пригодных к дальнейшему использованию их в производстве, остаточная стоимость спецоборудования (спецоснастки, специнструмента), списываемых с учета в связи с невозможностью использования их в производстве;
- Прочие производительные расходы, не предусмотренные выше.

В зависимости от места возникновения непроизводительные расходы включаются в состав общепроизводственных или общезаяственных расходов в полной сумме осуществленных затрат.

Непроизводительные затраты, учитываемые в составе общепроизводственных расходов признаются в общем порядке признания общепроизводственных расходов.

3.24. Расходы

3.24.1. Классификация расходов

Расходы в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности,
- прочие расходы.

3.24.2. Состав расходов по обычным видам деятельности

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, расходов, связанных с производством работ, оказанием услуг, осуществление которых связано с обычными видами деятельности.

п.5, 7-10 ПБУ 10/99

3.24.3. Состав прочих расходов

В составе прочих расходов учитываются:

- Расходы от сдачи имущества в аренду
- Расходы от реализации материалов и запасов
- Расходы от реализации финансовых ценных бумаг и финансовых вложений
- Расходы от реализации основных средств
- Расходы от реализации прочих активов
- Проценты к уплате
- Комиссии и отчисления по кредитам и займам
- Прочие банковские услуги
- Расходы от продажи валюты
- Расходы от курсовых разниц

п. 11 ПБУ 10/99

- Расходы по созданию резерва под условные обязательства
- Расходы от содержания объектов социальной сферы
- Расходы от переоценки финансовых вложений
- Расходы по созданию резервов по сомнительным долгам
- Расходы от списания дебиторской задолженности
- Расходы на благотворительность
- Прочие расходы в соответствии с указанными доходами

3.24.4. Признание расходов (общие положения)

Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках Общества:

- с учетом связи между произведенными расходами и поступлениями (соответствие доходов и расходов);
- путем их обоснованного распределения между отчетными периодами, когда расходы обуславливают получение доходов в течение нескольких отчетных периодов и когда связь между доходами и расходами не может быть определена четко или определяется косвенным путем;
- по расходам, признанным в отчетном периоде, когда по ним становится определенным неполучение экономических выгод (доходов) или поступление активов;
- независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы;
- когда возникают обязательства, не обусловленные признанием соответствующих активов.

Пункты 19 ПБУ 10/99

3.24.5. Оценка прочих расходов

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке:

- величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также расходы, связанные с оплатой услуг, предусмотренной для Признания расходов по обычным видам деятельности,
- расходы в виде процентов, уплачиваемых Обществом за предоставление ей в пользование денежных средств признаются равномерно (ежемесячно) в течение срока пользования заемными средствами независимо от момента фактической уплаты,
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных Обществом убытков признаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных Обществом,
- дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы Общества в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества,
- суммы оценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

По долговому ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью относится на финансовые результаты Общества

П.п. 14, 15 ПБУ 10/99

(в состав прочих расходов, если первоначальная стоимость меньше номинальной), одновременно при выбытии (при погашении) этих ценных бумаг.

Прочие расходы в сумме оценки активов по результатам переоценки финансовых вложений, по которым определяется рыночная стоимость, в бухгалтерском учете отражаются ежеквартально.

Расходы по процентам начисляются ежемесячно (независимо от даты их фактической выплаты) исходя из процентной ставки, установленной договором, и количества дней пользования заемными средствами в отчетном периоде.

3.24.6. Отражение расходов на счетах бухгалтерского учета

Учет расходов по обычным видам деятельности осуществляется на счете 90 «Продажи», при этом открываются субсчета (с аналитикой по видам продукции, работ, услуг):

- «Себестоимость продаж»;
- «Расходы на продажу»;
- «Управленческие расходы».

В бухгалтерском учете прочие расходы отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы» с присвоением отдельного аналитического признака.

Инструкция к счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» Приказа №94н

3.24.7. Раскрытие

3.25. Расчеты по налогу на прибыль

3.25.1. Классификация разниц

Разницы между бухгалтерской прибылью (убытком) и налоговой базой по налогу на прибыль классифицируются как:

- постоянные разницы,
- временные разницы.

Постоянные и временные разницы отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

3.25.2. Аналитический учет постоянных и временных разниц

Аналитический учет постоянных и временных разниц ведется в регистрах налогового учета.

ПБУ 18/02, утвержденного Приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н

3.25.3. Классификация постоянной разницы

В составе постоянных квалифицируются разницы, возникающие в случаях:

- учета расходов в полном объеме при формировании финансового результата в бухгалтерском учете, и нормирования расходов для целей налогового учета (представительские расходы, расходы на рекламу, расходы на создание резервов по сомнительным долгам и т.д.);
- учета расходов при формировании финансового результата в бухгалтерском учете, и не признании расходов для целей налогообложения прибыли как не обоснованных или не подтвержденных документально в соответствии со ст. 252 НК РФ;
- признания расходов налоговым учете, и не признании расходов в бухгалтерском при формировании финансового результата;

п.4-7 ПБУ 18/02
Гл. 25 НК РФ

- передачи имущества Общества (товаров, работы, услуги) на безвозмездной основе. При расчете налоговой базы по налогу на прибыль расходы, связанные с безвозмездной передачей имущества, в том числе остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, не учитываются. В бухгалтерском учете эти суммы отражаются в составе расходов;
- наличия убытка прошлых лет, который по истечении срока, предусмотренного налоговым законодательством не может быть принят в целях налогообложения;
- возникновения других различий между данными бухгалтерского и налогового учета.

Постоянное налоговое обязательство (актив) признается Обществом в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

Постоянное налоговое обязательство (актив) равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату. Разница квалифицируется как временная, если:

3.25.4. Квалификация временной разницы

Уточнение норм п. 8
ПБУ 18/02

- доход или расход признается как в бухгалтерском учете, так и в целях налогообложения;
- доход или расход определен в целях бухгалтерского учета и налогообложения в одинаковой сумме;
- имеет место разный момент (период) признания дохода или расходов в бухгалтерском учете и в целях налогообложения;
- доход и расход квалифицируется в налоговом и бухгалтерском учете по одному элементу затрат;
- разница признана Обществом подлежащей наблюдению.

Разница может быть признана Обществом не подлежащей наблюдению (т.е. не должна квалифицироваться как временная), если:

- отсутствует уверенность в том, что Общество сможет погасить начисленные разницы;
 - отсутствует уверенность в том, что может быть точно определен момент, когда выявленная разница может быть погашена.
- Уверенность в том, что Общество сможет погасить начисленные разницы отсутствует, если:
- отсутствует уверенность в получении в последующих отчетных периодах прибыли для целей налогообложения;
 - отсутствует определенность в отношении использования активов, с которыми связывается выявленная разница.
- Уверенность в том, что может быть точно определен момент, когда выявленная разница может быть погашена, отсутствует если:
- расход, по которому выявлено различие, осуществлен в процессе приобретения активов и учтен в стоимости актива, как в бухгалтерском учете, так и в целях налогообложения;

- выявлена разница на этапе формирования первоначальной стоимости активов со значительным сроком формирования стоимости и (или) длительным сроком полезного использования будущих активов (более 5 лет);

- расход, по которому выявлено различие, произведен в процессе осуществления деятельности, результаты которой потребляются как в самой Обществе, так и подлежат продаже, или потребляются в самой Обществе при осуществлении разных видов деятельности, или потребляются при осуществлении деятельности, имеющей остатки незавершенного производства, и (или) остатки готовой продукции.

Основной принцип, которым следует руководствоваться при принятии решения о квалификации выявленного различия в составе временной разницы, подлежащей наблюдению, является принцип рационального ведения бухгалтерского учета.

Различия, выявленные в отношении расходов, формирующих стоимость приобретения активов, и возникающие из ранее начисленной разницы или выявленного различия, целесообразно исключать из наблюдения, даже в том случае, когда разницы по своему характеру могут быть отнесены к временным. Такие различия могут квалифицироваться как постоянные разницы.

3.25.5. Классификация временных разниц

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на вычитаемые временные разницы и налогооблагаемые временные разницы. п. 10,12 ПБУ 18/02,

Вычитаемые временные разницы приводят к увеличению налоговой базы по налогу на прибыль в отчетном

периоде и к ее уменьшению в последующих отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы, возникают в случаях когда:

- в бухгалтерском учете расходы признаются в текущем отчетном периоде, а в налоговом учете в последующих отчетных периодах,
- в бухгалтерском учете доходы признаются в последующих отчетных периодах, а в налоговом учете в текущем отчетном периоде.

Налогооблагаемые временные разницы приводят к уменьшению налоговой базы по налогу на прибыль в отчетном периоде и к ее увеличению в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы, возникают в случаях когда:

- в бухгалтерском учете расходы признаются в последующих отчетных периодах, а в налоговом учете в текущем отчетном периоде,
- в бухгалтерском учете доходы признаются в текущем отчетном периоде, а в налоговом учете в последующих отчетных периодах.

3.25.6. Классификация отложенного налога на прибыль

Отложенный налог на прибыль - это сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в последующих отчетных периодах, то есть отложенный налог на прибыль. п. 9 ПБУ 18/02

- либо увеличивает налоговые платежи по налогу на прибыль в отчетном периоде, но должен уменьшить сумму налога на прибыль в последующих отчетных периодах,

- либо уменьшает налоговые платежи по налогу на прибыль в отчетном периоде, но должен увеличить сумму налога на прибыль в последующих отчетных периодах.

3.25.7. Классификация, оценка, признание

Под отложенным налоговым активом понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в

п. 3, 14- 19 ПБУ 18/02
Инструкция к счету 09

Учет и погашение отложенного налогового актива

последующих отчетных периодах.

Организация признает отложенные налоговые активы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах и вычитаемая временная разница будет уменьшена или полностью погашена в последующих отчетных периодах.

Если уверенность в получении прибыли, достаточной для покрытия отложенного налогового актива, отсутствует, то в части, в которой отложенный налоговый актив не может быть покрыт, признается, постоянное налоговое обязательство.

Для учета изменения отложенных налоговых активов применяется счет 09 «Отложенные налоговые активы».

Объектом учета отложенных налоговых активов является отложенный налоговый актив по каждому виду вычитаемой временной разницы. Вычитаемые временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница и ставка налога на прибыль. Отложенные налоговые активы не уменьшаются на сумму отложенных налоговых обязательств.

Отложенные налоговые активы оцениваются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Отложенные налоговые активы уменьшаются или полностью погашаются в сумме соответствующей сумме уменьшения или погашения вычитаемых временных разниц, по которым они были начислены.

Отложенный налоговый актив при выбытии актива (обязательства), по которому он был начислен, списывается в сумме, соответствующей вычитаемой временной разнице, на которую по законодательству РФ о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль как отчетного периода, так и последующих отчетных периодов.

Если становится очевидным неполучение налогооблагаемой прибыли в текущем и последующих отчетных периодах, то отложенные налоговые активы списываются в периоде, когда стало очевидным неполучение прибыли в будущем.

Если в текущем отчетном периоде отсутствует налогооблагаемая прибыль, но существует вероятность того, что налогооблагаемая прибыль возникнет в последующих отчетных периодах, отложенные налоговые активы списываются в сумме, соответствующей сумме уменьшения или погашения вычитаемой временной разницы, определенной в отчетном периоде.

В случае изменения ставки налога на прибыль (в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах), величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных ставок, с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на прибыли и убытки (на счет 99 "Прибыли и убытки").

3.25.8. Классификация, оценка и учет отложенного налогового обязательства

Под отложенным налоговым обязательством понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Объектом учета отложенных налоговых обязательств является отложенное налоговое обязательство по каждому виду налогооблагаемой временной разницы. Налогооблагаемые временные разницы учитываются дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла временная разница и

«Отложенные налоговые активы» Плана счетов №94н

п. 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденного

ставкам налога на прибыль.

Отложенные налоговые обязательства не уменьшаются на сумму отложенных налоговых активов.

Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

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

Отложенные налоговые обязательства уменьшаются или полностью погашаются в сумме соответствующей сумме уменьшения или погашения налогооблагаемых временных разниц, по которым они были начислены.

Отложенное налоговое обязательство при выбытии актива (обязательства), по которому оно было начислено, списывается в сумме, соответствующей налогооблагаемой временной разнице, на которую оно было законодательству РФ о налогах и сборах не будет увеличена налогооблагаемая прибыль, как отчетную по периода, так и последующих отчетных периодов.

Изменения отложенных налоговых обязательств отражаются на счете 77 «Отложенные налоговые обязательства» по видам активов и обязательств, в разрезе которых образовались разницы.

3.25.9. Оценка текущего налога на прибыль

Текущий налог на прибыль определяется на основании данных, сформированных в бухгалтерском учете в соответствии с пунктами 20 и 21 ПБУ 18/02 .

При этом текущий налог на прибыль определяется, исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированного на суммы постоянного налогового обязательства (актива), и суммы увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода, по информации из бухгалтерского учета.

Сумма условного расхода определяется как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Сумма условного дохода определяется как произведение бухгалтерского убытка, сформированного в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством РФ о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

3.26. Раскрытие в отчетности информации о забалансовых активах и обязательствах

3.26.1. Общие положения

Забалансовый учет – отражение информации по объектам, стоимость которых не входит в валюту

баланса, а именно, информации о наличии и движении ценностей, временно находящихся в пользовании или распоряжении Общества, условных прав и обязательств, а также информации для контроля за отдельными хозяйственными операциями.

Инструкция к
забалансовым счетам
Приказ № 94н

Приказом Минфина
РФ от 19 ноября 2002
г. № 114н
Инструкция к счету 77
«Отложенные
налоговые
обязательства»
Плана счетов №94н

п. 20-22 ПБУ 18/02

3.26.2. Состав объектов, учитываемых на забалансовых счетах

Инструкция к забалансовым счетам Приказ № 94н

На забалансовых счетах ведется, в частности, учет следующих видов имущества, временно находящегося в пользовании или распоряжении Общества (переданного в пользование или распоряжение), условных прав и обязательств:

- арендованные основные средства (в том числе по лизингу);
- товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение;
- материалы, принятые в переработку;
- бланки строгой отчетности;
- списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов;
- обеспечения обязательств и платежей полученные;
- обеспечения обязательств и платежей выданные;
- износ основных средств;
- нематериальные активы, полученные в пользование;

3.26.3. Момент отражения объектов на забалансовых счетах

Инструкция к забалансовым счетам Приказ № 94н

Имущество, временно находящееся в пользовании или распоряжении Общества (передаваемое в пользование или распоряжение), отражается в учете на забалансовых счетах на дату его фактического поступления (выбытия) в Общество.

Обеспечения обязательств и платежей выданные (полученные) Обществом отражаются в учете на забалансовых счетах на дату их выдачи (получения) в соответствии с условиями договора.

Задолженность неплатежеспособных дебиторов отражается в забалансовом учете на дату списания в

убыток дебиторской задолженности вследствие неплатежеспособности должников.

Объекты арендованных основных средств отражаются в оценке, указанной в договорах на аренду (лизинг).

Если стоимость объекта основных средств в договоре не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, то основное средство отражается на забалансовом счете по рыночной стоимости.

3.26.4. Оценка объектов, учитываемых за балансом

Инструкция к забалансовым счетам Приказ № 94н

Имущество, принятое по договору хранения, в соответствии с которым организация выступает как хранитель, отражается на забалансовом счете в ценах, предусмотренных в приемо-сдаточных актах (в счетах, платежных требованиях) в стоимости, определяемой исходя из условий договора хранения.

Реализованные товары (материалы), которые еще не отправлены покупателю, и полученные товары (материалы), право собственности на которые еще не перешло от продавца к покупателю, отражаются на забалансовом счете в оценке, исходя из условий договора купли – продажи.

Приобретенные товары (материалы), не удовлетворяющие условиям договора, отражаются на забалансовом счете в оценке, исходя из условий договора купли – продажи.

Материалы, принятые в переработку, отражаются на забалансовом счете в оценке, указанной в договоре. Если стоимость материалов в договоре не предусмотрена и не может быть определена исходя из условий договора, то материалы принимаются к учету по стоимости, определяемой исходя из условий полученной от Общества – давальца. Если давалец не предоставляет информацию о стоимости материалов, то они принимаются к учету по рыночной стоимости.

3.26.5. Порядок учета на забалансовых счетах

Поступление (передача) имущества и выдача обязательств, учитываемых за балансом, отражается в бухгалтерском учете по дебету соответствующего забалансового счета, а выбытие - по кредиту. Забалансовые счета с другими счетами не корреспондируют.

Инструкция к забалансовым счетам
Приказ № 94н