



**КОМПАНИЯ**  
**«Аудит-Сервис»**

---

Республики ул., д.160 г. Тюмень, 625035, тел. (3452) 20-44-87, 20-82-74, 49-48-93 факс (3452) 49-48-93, 32-06-78  
р/счет 40702 81026 70201 00776 в Западно-Сибирском банке СБ РФ г.Тюмени, к/счет 30101 81080 00000 00651, БИК 047102651  
ИНН / КПП 7203071200 / 720301001  
e-mail: [audit@auditsrv.ru](mailto:audit@auditsrv.ru) <http://www.auditsrv.ru>

## **МЕТОДИЧЕСКОЕ ПОСОБИЕ**

### **«Учетная политика организаций на 2010 год»**



**Тюмень – 2010**

# Содержание

1. ОПРЕДЕЛЕНИЯ.....	5
2. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ .....	9
3. ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПРАВИЛ.....	11
4. ПРАВИЛА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	12
4.1. ФОРМА ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	12
4.2. ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	13
4.3. ОЦЕНКА ИМУЩЕСТВА, ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ.....	18
4.4. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ.....	19
5. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	22
6. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ.....	23
7. ПРАВИЛА ОЦЕНКИ СТАТЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ .....	35
7.1. КАПИТАЛЬНЫЕ ВЛОЖЕНИЯ .....	35
7.1.1. Приобретение отдельных объектов основных средств .....	36
7.1.2. Принятие к учету оборудования, требующего монтажа .....	37
7.1.3. Строительство объектов основных средств .....	38
7.1.4. Реконструкция, модернизация, достройка и дооборудование .....	39
7.1.5. Принятие к учету нематериальных активов.....	40
7.1.6. Принятие к учету выполненных научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ .....	40
7.2. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА.....	41
7.2.1. Первоначальная оценка основных средств .....	44
7.2.2. Принятие к учету основных средств .....	47
7.2.3. Последующая оценка основных средств .....	48
7.2.4. Амортизация основных средств.....	50
7.2.5. Реализация и прочее выбытие основных средств .....	53
7.2.6. Документирование операций с основными средствами.....	54
7.2.7. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности .....	55
7.3. НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ .....	55
7.3.1. Оценка нематериальных активов.....	57
7.3.2. Последующая оценка нематериальных активов.....	59
7.3.3. Амортизация нематериальных активов.....	61
7.3.4. Деловая репутация .....	63
7.3.5. Списание нематериальных активов.....	63
7.4. ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ.....	64
7.4.1. Принятие к учету финансовых вложений .....	64
7.4.2. Первоначальная оценка финансовых вложений .....	67
7.4.3. Последующая оценка финансовых вложений. Обесценение финансовых вложений .....	71
7.4.4. Выбытие финансовых вложений .....	74
7.4.5. Доходы и расходы по финансовым вложениям.....	75
7.4.6. Инвентаризация финансовых вложений .....	76
7.4.7. Раскрытие информации о финансовых вложениях в бухгалтерской отчетности .....	76
7.4.8. Учет вкладов по договору о совместной деятельности.....	77
7.5. ДЕНЕЖНЫЕ ДОКУМЕНТЫ .....	81
7.6. МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ.....	81
7.6.1. Оценка материально-производственных запасов .....	82
7.6.2. Учет неотфактурованных поставок.....	86
7.6.3. Отпуск материально-производственных запасов.....	87
7.6.4. Документирование операций по материально-производственным запасам.....	87
7.7. МАТЕРИАЛЫ.....	87
7.7.1. Оформление операций по поступлению материалов .....	87
7.7.2. Учет транспортно-заготовительных расходов .....	92
7.7.3. Внутреннее перемещение материалов.....	95

7.7.4. Отпуск материалов.....	95
7.7.5. Учет материалов в бухгалтерской службе.....	104
7.7.6. Учет материалов на складах.....	107
7.7.7. Учет давальческих материалов.....	112
7.7.8. Учет материалов на забалансовых счетах.....	113
<b>7.8. СПЕЦИАЛЬНАЯ ОДЕЖДА И ОБУВЬ</b> .....	114
7.8.1. Оценка специальной одежды и обуви.....	116
7.8.2. Принятие к учету специальной одежды.....	116
7.8.3. Отпуск специальной одежды в эксплуатацию.....	117
7.8.4. Выбытие специальной одежды и обуви.....	119
7.8.5. Аналитический учет спецодежды.....	120
7.8.6. Документирование операций по специальной одежде.....	120
7.8.7. Инвентаризация.....	121
<b>7.9. СПЕЦИАЛЬНАЯ ОСНАСТКА (СПЕЦИАЛЬНЫЙ ИНСТРУМЕНТ, СПЕЦИАЛЬНЫЕ ПРИСПОСОБЛЕНИЯ И СПЕЦИАЛЬНОЕ ОБОРУДОВАНИЕ)</b> .....	122
7.9.1. Оценка и принятие к учету специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования.....	124
7.9.2. Отпуск специальной оснастки в производство (эксплуатацию).....	125
7.9.3. Выбытие специальной оснастки.....	127
7.9.4. Особенности бухгалтерского учета специальной оснастки.....	129
7.9.5. Оперативный учет специальных инструментов и приспособлений.....	129
<b>7.10. ТОВАРЫ</b> .....	131
7.10.1. Оценка товаров.....	132
7.10.2. Учет товаров в бухгалтерской службе.....	133
7.10.3. Учет товаров на складах.....	135
7.10.4. Документирование торговых операций.....	135
<b>7.11. РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ</b> .....	135
<b>7.12. РАСХОДЫ НА НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЕ И ОПЫТНО-КОНСТРУКТОРСКИЕ РАБОТЫ</b> .....	136
<b>7.13. РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b> .....	139
7.13.1. Оценка расходов по обычным видам деятельности.....	139
7.13.2. Калькулирование себестоимости.....	141
7.13.3. Учет затрат на ремонт основных средств.....	146
<b>7.14. УЧЕТ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ</b> .....	148
<b>7.15. УЧЕТ ОТГРУЖЕННОЙ ПРОДУКЦИИ</b> .....	152
<b>7.16. ВЫПОЛНЕННЫЕ ЭТАПЫ ПО НЕЗАВЕРШЕННЫМ РАБОТАМ</b> .....	152
<b>7.17. ДОХОДЫ ОТ ОБЫЧНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b> .....	155
7.17.1. Оценка доходов от обычных видов деятельности.....	155
7.17.2. Признание доходов от обычных видов деятельности.....	156
<b>7.18. ПРИБЫЛИ И УБЫТКИ</b> .....	160
7.18.1. Формирование финансового результата.....	160
7.18.2. Формирование финансового результата от прочей реализации, а также прочие доходы и расходы.....	160
7.18.3. Создание резервов.....	162
<b>7.19. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b> .....	163
7.19.1. Уставный капитал.....	163
7.19.2. Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров.....	163
7.19.3. Добавочный капитал.....	164
7.19.4. Резервный капитал.....	165
7.19.5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).....	165
<b>7.20. УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ЗАЙМАМ И КРЕДИТАМ</b> .....	167
7.20.1. Оценка кредитов и займов.....	167
7.20.2. Расходы, связанные с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам.....	168
7.20.3. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности.....	170
<b>7.21. УЧЕТ СРЕДСТВ ЦЕЛЕВОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ</b> .....	171
<b>7.22. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ</b> .....	172
<b>7.23. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 001 «АРЕНДОВАННЫЕ ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА»</b> .....	180
<b>7.24. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 002 «ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫЕ ЦЕННОСТИ, ПРИНЯТЫЕ НА ОТВЕТСТВЕННОЕ ХРАНЕНИЕ»</b> .....	181
<b>7.25. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 003 «МАТЕРИАЛЫ, ПРИНЯТЫЕ В ПЕРЕРАБОТКУ»</b> .....	181
<b>7.26. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 004 «ТОВАРЫ, ПРИНЯТЫЕ НА КОМИССИЮ»</b> .....	182

7.27. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 005 «ОБОРУДОВАНИЕ, ПРИНЯТОЕ ДЛЯ МОНТАЖА».....	182
7.28. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 006 «БЛАНКИ СТРОГОЙ ОТЧЕТНОСТИ» .....	182
7.29. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 007 «СПИСАННАЯ В УБЫТОК ЗАДОЛЖЕННОСТЬ НЕПЛАТЕЖЕСПОСОБНЫХ ДЕБИТОРОВ» .....	183
7.30. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 008 «ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ПЛАТЕЖЕЙ ПОЛУЧЕННЫЕ» .....	183
7.31. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 009 «ОБЕСПЕЧЕНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ПЛАТЕЖЕЙ ВЫДАННЫЕ» .....	184
7.32. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 010 «ИЗНОС ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ».....	184
7.33. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ 011 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, СДАННЫЕ В АРЕНДУ».....	184
7.34. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ МЦ.01 «ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА В ЭКСПЛУАТАЦИИ» .....	185
7.35. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО СЧЕТУ МЦ.02 «СПЕЦОДЕЖДА В ЭКСПЛУАТАЦИИ» .....	185
<b>8. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ОБОСОБЛЕННЫМИ СТРУКТУРНЫМИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯМИ (ФИЛИАЛЫ, ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА) .....</b>	<b>186</b>
8.1. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ФИЛИАЛАМИ (ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВАМИ), ВЫДЕЛЕННЫМИ НА ОТДЕЛЬНЫЙ БАЛАНС .....	186
8.2. БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОБОСОБЛЕННЫХ СТРУКТУРНЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ (ФИЛИАЛЫ, ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА) .....	188
<b>9. УЧЕТ ОПЕРАЦИЙ ПО РЕОРГАНИЗАЦИИ.....</b>	<b>189</b>
9.1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ.....	189
9.2. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ РЕОРГАНИЗАЦИИ В ФОРМЕ СЛИЯНИЯ. ....	193
9.3. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ РЕОРГАНИЗАЦИИ В ФОРМЕ ПРИСОЕДИНЕНИЯ.....	194
9.4. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ РЕОРГАНИЗАЦИИ В ФОРМЕ РАЗДЕЛЕНИЯ. ....	196
9.5. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ РЕОРГАНИЗАЦИИ В ФОРМЕ ВЫДЕЛЕНИЯ.....	198
9.6. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ РЕОРГАНИЗАЦИИ В ФОРМЕ ПРЕОБРАЗОВАНИЯ.....	200
9.7. РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	201
<b>10. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>203</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ № 1-41 .....</b>	<b>204-297</b>

## 1. Определения

В настоящем документе указанные ниже понятия означают следующее:

<b>Акт о выполненных работах</b>	Документ, определенный в договоре или используемый в практике хозяйственной деятельности как факт признания и принятия выполненного объема работ.
<b>Активы и обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте</b>	Активы и обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, в том числе подлежащих оплате в иностранной валюте и в рублях.
<b>Аналитический учет</b>	Учет, который ведется в лицевых, материальных и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.
<b>Бухгалтерская отчетность</b>	Единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.
<b>Валюта расчетов</b>	Валюта, в которой определена стоимость товара или услуги (работ) по договору.
<b>Валюта платежа</b>	Валюта, в которой осуществляется банковский перевод.
<b>Главный бухгалтер</b>	Должностное лицо, возглавляющее всю бухгалтерскую службу и отвечающее за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.
<b>Действующее законодательство</b>	Законодательные и нормативные акты, действующие на территории РФ и влияющие на ведение бухгалтерского учета, составление и представление бухгалтерской отчетности.
<b>Дата совершения операции в иностранной валюте</b>	День возникновения у организации права в соответствии с законодательством Российской Федерации или договором принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции.
<b>Документы системы нормативного регулирования бухгалтерского учета</b>	Нормативные акты Министерства Финансов Российской Федерации и соответствующие отраслевые инструкции и рекомендации, применяемые в порядке, определяемом Министерством Финансов Российской Федерации.
<b>Застройщик</b>	Инвестор, а также иные юридические и физические лица, уполномоченные инвестором осуществлять реализацию инвестиционных проектов по капитальному строительству.
<b>Инвентарная стоимость объекта</b>	Затраты застройщика по возведению объекта в соответствии с договором на строительство с его начала до ввода в эксплуатацию.

---

<b>Информация о выручке (доходах) сегмента</b>	Информация о выручке от продажи определенных товаров, от выполнения определенных работ, оказания определенных услуг или от продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг в определенном географическом регионе деятельности организации (данные о величине, непосредственно относящиеся на данный сегмент), а также части общей выручки организации, которая обоснованно приходится на данный сегмент (в том числе от продаж внешним покупателям или от операций с другими сегментами этой же организации).
<b>Информация о расходах сегмента</b>	Информация о расходах по производству определенных товаров, выполнению определенных работ, оказанию определенных услуг или по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, а также части общих расходов организации, которые обоснованно приходятся на данный сегмент (в том числе от продаж внешним покупателям или от операций с другими сегментами этой же организации).
<b>Информация о финансовом результате сегмента</b>	Информация о разнице между выручкой (доходами) и расходами сегмента.
<b>Информация об активах сегмента</b>	Информация об активах, которые используются для производства определенных товаров, выполнения определенных работ, оказания определенных услуг или для производства товаров, выполнения работ, оказания услуг в определенном географическом регионе деятельности организации.
<b>Информация об обязательствах сегмента</b>	Информация об обязательствах, которые возникают при производстве и продаже определенных товаров, выполнении определенных работ, оказании определенных услуг или при производстве и продаже продукции (товаров), выполнении работ, оказании услуг в определенном географическом регионе деятельности организации.
<b>Информация по сегменту</b>	Информация, раскрывающая часть деятельности организации в определенных хозяйственных условиях посредством представления установленного перечня показателей бухгалтерской отчетности организации.
<b>Информация по географическому сегменту</b>	Информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству товаров, выполнению работ, оказанию услуг в определенном географическом регионе деятельности организации, которая подвержена рискам и получению прибыли, отличным от рисков и прибылей, имеющих место в других географических регионах деятельности организации.

<b>Информация по операционному сегменту</b>	Информация, раскрывающая часть деятельности организации по производству определенного товара, выполнению определенной работы, оказанию определенной услуги или однородных групп товаров, работ, услуг, которая подвержена рискам и получению прибылей, отличным от рисков и прибылей по другим товарам, работам, услугам или однородным группам товаров, работ, услуг.
<b>Информация по отчетному сегменту</b>	Информация по отдельному операционному или географическому сегменту, подлежащая обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности или в сводной бухгалтерской отчетности.
<b>Информация по прекращаемой деятельности</b>	Информация, раскрывающая часть деятельности организации (такую как операционный или географический сегмент, его часть либо совокупность сегментов) по производству продукции, продаже товаров, выполнению работ, оказанию услуг, которая может быть выделена операционно и (или) функционально для целей составления бухгалтерской отчетности и в соответствии с принятым организацией решением подлежит прекращению. При этом приостановление части деятельности организации без намерения прекратить ее не рассматривается и не раскрывается в бухгалтерской отчетности как прекращаемая деятельность.
<b>Курсовая разница</b>	Разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода.
<b>Момент перехода права собственности</b>	Момент во времени, когда организация приобретает право собственности (а также риски случайной гибели или порчи) на товар или услугу в соответствии с договором покупки, подряда и проч. Данная дата определяется на основании документов, предусмотренных в заключенных договорах или в соответствии с <i>ГК РФ</i> .
<b>Незавершенное производство</b>	Затраты по незаконченным работам, выполненным услугам, незавершенной производством продукции.
<b>Незавершенное строительство</b>	Затраты застройщика по возведению объектов строительства с начала строительства до ввода объектов в эксплуатацию.
<b>Обособленное подразделение</b>	Любое территориально-обособленное подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковыми производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации, и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

---

<b>Отчетный период</b>	Период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.
<b>Отчетная дата</b>	Дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.
<b>Правила</b>	Данная Учетная политика
<b>Пользователь</b>	Юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.
<b>Рабочий план счетов</b>	План счетов, принятый организацией для ведения бухгалтерского учета на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденного <i>Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н (в редакции от 07.05.2003 №38н)</i> с учетом ее специфики.
<b>Связанные стороны</b>	<p>Юридические и (или) физические лица, способные оказывать влияние на деятельность организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, или на деятельность которых организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, способна оказывать влияние. Связанными сторонами могут являться:</p> <p>а) юридическое и (или) физическое лицо и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые являются аффилированными лицами в соответствии с законодательством Российской Федерации; б) юридическое и (или) физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, и организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, которые участвуют в совместной деятельности;</p> <p>в) организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, и негосударственный пенсионный фонд, которые действуют в интересах работников такой организации или иной организации, являющейся связанной стороной организации, составляющей бухгалтерскую отчетность.</p>
<b><u>Средства индивидуальной защиты</u></b>	<b><u>Средства индивидуального пользования, используемые для предотвращения или уменьшения воздействия на работников вредных и (или) опасных производственных факторов, а также для защиты от загрязнения.</u></b>
<b><u>Средства индивидуальной и коллективной защиты работников</u></b>	<b><u>Технические средства, используемые для предотвращения или уменьшения воздействия на работников вредных и (или) опасных производственных факторов, а также для защиты от загрязнения.</u></b>



## 2. Общие положения

Настоящие *Правила* разработаны в соответствии с *Законом Российской Федерации от 21.11.1996 № 129-ФЗ “О бухгалтерском учете”* в редакции от 23.07.1998 №123-ФЗ, от 28.03.2002 №32-ФЗ, от 31.12.2002 №187-ФЗ, от 31.12.2002 №191-ФЗ, от 10.01.2003 №8-ФЗ, от 30.06.2003 №86-ФЗ, от 03.11.2006 №183-ФЗ, от 23.11.2009 №261-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” ПБУ 1/2008, утвержденным Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (в ред. от 11.03.2009 №22н), Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации”, утвержденным Приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 26.03.2007 №26н), а также Документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и Действующего законодательства. **Основными задачами бухгалтерского учета** в организации считать:

- ✓ формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителю, его заместителям, начальникам служб и отделов, учредителям, участникам и собственникам имущества организации для анализа и максимального воздействия на финансовые результаты организации, повышения ее платежеспособности, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- ✓ обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- ✓ предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

**Настоящие *Правила* описывают совокупность способов ведения бухгалтерского учета** – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

При формировании ***Правил по конкретному направлению (вопросу) ведения и организации бухгалтерского учета*** осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых Действующим законодательством и Документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

Если указанная система не устанавливает способа ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу, то при формировании ***Правил*** Руководством организации осуществляется разработка соответствующего способа, исходя из Документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, а также Международных стандартов финансовой отчетности. При этом иные положения по бухгалтерскому учету применяются для разработки соответствующего способа в части аналогичных или связанных фактов хозяйственной деятельности, определений, условий признания и порядка оценки активов, обязательств, доходов и расходов.

**Настоящие Правила применяются с 1 января 2010 года** и действуют до утверждения Руководством организации новых *Правил* или внесения изменений или дополнений. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их места нахождения.

**Изменения в Правилах могут производиться в случаях:**

- ✓ изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;
- ✓ разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;
- ✓ существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

При этом вносимые изменения, отмены или дополнения к настоящим *Правилам* утверждаются путем издания соответствующих приказов.

**Существенные способы ведения бухгалтерского учета раскрываются в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности Общества.**

В случае изменений *Правил* относительно способов ведения бухгалтерского учета, они обособленно раскрываются в пояснительной записке с описанием причин и оценки последствий в стоимостном выражении.

**Изменения *Правил* на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке в бухгалтерской отчетности Общества.**

Не считается изменением учетной политики утверждение способов ведения бухгалтерского учета хозяйственной деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее или возникших впервые в деятельности организации.

**Основание: Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.**

### 3. Принципы формирования *Правил*

Условия осуществления учета определяются его принципами:

- ✓ информация имеет смысл и полезна тем, кому необходимо что-то знать об определенной организации (**принцип уместности**);
- ✓ включаемые в план счетов позиции должны отражать качественно однородные, определенные объекты учета (**принципы однородности и разграниченности счетов**);
- ✓ на информацию не влияют личные мнения или оценки ее составителей (**принцип объективности**);
- ✓ он может быть выполнен без чрезмерных сложностей или затрат (**принцип осуществимости**);
- ✓ признание введения в рабочий план счетов и их кодирование должны быть одинаковы на всех уровнях системы бухгалтерского учета (**принципы одного основания**);
- ✓ учетные позиции одного порядка (синтетические и аналитические) в плане счетов должны обеспечивать одинаковый уровень обобщения информации о фактах хозяйственной деятельности (**принцип равнообъемности счетов одного порядка**);
- ✓ возможность дополнения рабочего плана счетов новыми признаками группировки информации либо новыми позициями избранной группировки (**принцип наличия резервных позиций**);
- ✓ формирование разумного соотношения между количеством уровней субсчетов и полезностью разграничения формируемой на них информации (**принцип рациональности**);

При формировании *Правил* предполагается, что:

- ✓ активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (**допущение имущественной обособленности Общества**);
- ✓ Общество будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем, и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (**допущение непрерывности деятельности Общества**);
- ✓ выбранные Обществом *Правила* применяются последовательно, от одного года к другому (**допущение последовательного применения *Правил***);
- ✓ (выбрать:
  - факты хозяйственной деятельности Общества относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (**допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности**);
  - используется кассовый метод определения выручки от реализации при ведении бухгалтерского учета и составлении бухгалтерской отчетности (допускается для малых предприятий.)).

**Основание:** п. 20 *Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных Приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н.*

Кроме того, *Правила* обеспечивают:

- ✓ полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (**требование полноты**);
- ✓ своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (**требование своевременности**);
- ✓ большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов (не допуская создания скрытых резервов) (**требование осмотрительности**);
- ✓ отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (**требование приоритета содержания перед формой**);
- ✓ тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (**требование непротиворечивости**);
- ✓ рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйственной деятельности и величины Общества (**требование рациональности**).

**Основание:** п. п. 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.

## 4. Правила ведения бухгалтерского учета

### 4.1. Форма ведения бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет вести на основе \_\_\_\_\_  
(выбрать):

- журнально-ордерной системы;
- мемориально-ордерной;
- автоматизированной (с использованием электронно-вычислительных средств по формам, утвержденным Главным бухгалтером, с учетом специфики деятельности предприятия и его организационной структуры);
- упрощенной (для малых предприятий) с ведением книги учета хозяйственных операций и ведомостей либо с ведением книги учета доходов и расходов).

**Основание:** п. 8 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н, *Формы бухгалтерского учета определены Приказами Минфина РФ от 24.07.1992 № 59 “О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях”, от 21.12.1998 № 64н “О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства”.*

При необходимости, организация самостоятельно **разрабатывает формы учетных регистров**, которые являются частью настоящих *Правил*, соблюдая общие методологические принципы бухгалтерского учета, установленные Документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета. Первичные и сводные учетные документы должны быть составлены на бумажных и машинных носителях информации.

Организация ведет учет имущества, обязательств и хозяйственных **операций на основе выбранного Рабочего плана счетов** (см. Приложение № 1), разработанного на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

Разрешить главному бухгалтеру:

- ✓ вводить, уточнять и исключать субсчета к синтетическим счетам;
- ✓ вводить дополнительные системы аналитического учета;
- ✓ в случае необходимости вести учет с использованием субсчетов второго, третьего, четвертого порядка.

Все изменения рабочего *Плана счетов* производить в письменном виде путем издания дополнительных приказов, которые являются неотъемлемой частью настоящих *Правил*.

**Примечание:** При составлении рабочего *Плана счетов* и других систем аналитического учета предусмотреть обособленный учет:

- ✓ в рамках группы взаимосвязанных организаций, о деятельности которой составляется сводная бухгалтерская отчетность;
- ✓ по операциям в иностранной валюте;
- ✓ по операциям, обеспеченным векселями;
- ✓ по авансам выданным и полученным;
- ✓ по направлениям использования прибыли;
- ✓ по видам доходов и расходов;
- ✓ по отдельным видам резервов;
- ✓ по назначению целевых средств и в разрезе источников их поступления;
- ✓ по источникам образования и направлениям использования средств добавочного капитала;
- ✓ по учредителям организации, стадиям формирования уставного капитала и видам акций;
- ✓ по каждому филиалу, представительству, обособленному подразделению;
- ✓ по каждому договору простого товарищества и каждому участнику договора;
- ✓ по каждому договору доверительного управления;
- ✓ по каждому работнику организации;
- ✓ по видам налогов;
- ✓ по каждому договору займа и кредитному договору;
- ✓ по суммам процентов;
- ✓ по местам нахождения и отдельным видам основных средств, нематериальных активов, оборудования к установке, материалов, товаров, готовой продукции, отгруженной продукции (товаров);
- ✓ по каждому строящемуся или приобретаемому объекту основных средств, нематериальных активов;
- ✓ другое.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

#### 4.2. Документирование хозяйственных операций

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются **первичные учетные документы**, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции.

Все хозяйственные операции, проводимые Организацией, оформлять оправдательными документами. Эти документы являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

**Основание:** *п. 12 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.*

С 1 января 1999 года первичные учетные документы принимать к учету, если они составлены **по унифицированным формам**, утвержденным Госкомстатом России в 1997-2004 гг. по согласованию с Минфином России, Минэкономики России, по следующим разделам:

- ✓ учету сельскохозяйственной продукции и сырья;
- ✓ учету труда и его оплаты;
- ✓ учету основных средств и нематериальных активов;
- ✓ учету материалов;
- ✓ учету работ в капитальном строительстве;
- ✓ учету работы строительных машин и механизмов;
- ✓ учету работ в автомобильном транспорте;
- ✓ учету результатов инвентаризации;
- ✓ учету кассовых операций;
- ✓ учету торговых операций.

**Основание:** *п. 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, Постановление Госкомстата России от 29.05.1998 № 57а и Минфина РФ от 18.06.1998 № 27н “Об утверждении порядка поэтапного введения в организациях независимо от формы собственности, осуществляющих деятельность на территории Российской Федерации, унифицированных форм первичной учетной документации”; Постановление Госкомстата РФ от 27.03.2000 № 26 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией»; Постановление Госкомстата РФ от 06.04.2001 № 26 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» с изменениями, внесенными Постановлением Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»; Постановление Госкомстата РФ от 11.11.1999 № 100 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ”; Постановление Росстата от 09.08.1999 № 66 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения”; Постановление Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций”; Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 (ред. от 03.05.2000) “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации”; Постановление Госкомстата РФ от 28.11.1997 № 78 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте”; Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а (ред. от 21.01.2003) “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве”; Постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997 № 68 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья”; Постановление Госкомстата СССР от 28.12.1989 № 241 (ред. от 18.08.1998) “Об утверждении форм первичной учетной документации для предприятий и организаций”, Постановление Госкомстата РФ от 01.08.2001. № 55 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации № АО-1 «Авансовый отчет», Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».*

Государственный комитет Российской Федерации по статистике преобразован в Федеральную службу государственной статистики, передав его функции по принятию нормативных правовых актов в установленной сфере деятельности Министерству экономического развития и торговли Российской Федерации.

В унифицированные формы первичной учетной документации (кроме форм по учету кассовых операций), утвержденные Госкомстатом России, организация при необходимости **может вносить дополнительные реквизиты**. При этом все реквизиты утвержденных Госкомстатом России унифицированных форм первичной учетной документации остаются без изменения (включая код, номер формы, наименование документа). **Удаление отдельных реквизитов из унифицированных форм не допускается.**

Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно-распорядительным документом организации.

Форматы бланков, указанных в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации являются распорядительными и могут изменяться.

При изготовлении бланочной продукции на основе унифицированных форм первичной учетной документации **допускается вносить изменения в части расширения и сужения граф и строк с учетом значности показателей, включения дополнительных строк (включая свободные) и вкладных листов для удобства размещения и обработки необходимой информации.**

Следовательно, если изменения касаются только формата бланков, то в учетной политике организации это не отражается, **но если предполагается включение в унифицированные формы дополнительных реквизитов, то это должно быть отдельно указано в учетной политике организации.**

**Основание: Порядок применения унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденный Постановлением Госкомстата РФ от 24.03.1999 № 20.**

По документам, форма которых не утверждена Госкомстатом России, **первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:**

- ✓ наименование документа (формы);
- ✓ код формы;
- ✓ дату составления;
- ✓ наименование организации, от имени которой составлен документ;
- ✓ содержание хозяйственной операции;
- ✓ измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении);
- ✓ наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники).

**Основание: п. 2 ст. 9 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ; п. 13 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.**

*Конкретные формы первичных документов следует описать в данных Правилах.*

Все **первичные документы и регистры** бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности **оформлять на русском языке**. Первичные учетные документы, **составленные на иных языках**, должны иметь **построчный перевод** на русский язык. При отсутствии перевода документы к учету не принимать.

**Основание: п. 9 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.**

Установить, что **право подписи** первичных учетных документов **имеют**:

1. \_\_\_\_\_
2. \_\_\_\_\_
3. \_\_\_\_\_

(выбрать:

- Первый заместитель руководителя,
- Заместитель по финансам,
- Заместитель по экономике,
- Главный инженер и т.д. (перечень должностных лиц утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером).

**Основание:** п. 14 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.

**Документы**, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписывать:

- ✓ руководителем организации и главным бухгалтером;
- ✓ или уполномоченными ими на то лицами \_\_\_\_\_

(перечислить:

заместителем по финансам и экономике, главным инженером, заместителем по маркетингу, заместителем главного бухгалтера и т.д.).

**Основание:** п. 14 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.

**Без подписи главного бухгалтера** или его заместителя денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считать **недействительными** и не принимать к исполнению.

**Основание:** п. 14 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.

**Не допускать** внесения **исправлений в кассовые и банковские** документы.

В остальные первичные учетные документы исправления вносить лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, с указанием даты внесения исправлений.

**Основание:** п. 5 ст. 9 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ; п. 16 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.

В целях упорядочения документооборота по движению товаров, продукции, выполнению работ, оказанию услуг, согласования и введения цены на них **утвердить** и ввести в действие с 01.01.2010 **график документооборота** (Приложение № 2).

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременное и качественное создание первичных учетных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете и достоверность содержащихся в них данных возложить на лиц, составивших и подписавших эти документы.

**Основание:** п. 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.98 1998 № 34н.

Установить, что **требования главного бухгалтера** (его заместителя) по правильному документальному оформлению хозяйственных операций и своевременному представлению в бухгалтерскую службу документов и сведений **обязательны** для всех работников Организации.

**Основание:** п. 12 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.



Главному бухгалтеру:

- ✓ Не принимать к учету первичные документы, не содержащие всех обязательных реквизитов.
- ✓ **Контролировать соответствие содержания хозяйственных операций**, указанных в первичных документах, **их наименованию в расчетных** и платежных документах.
- ✓ Обращать особое внимание на правильное наименование как оказываемых, так и приобретаемых товаров (работ, услуг).
- ✓ При принятии и **оформлении документов** по оплате продукции, товаров (работ, услуг), содержащих **налог на добавленную стоимость**, требовать в документах (счетах, счетах-фактурах, накладных, платежных поручениях, авизо) **обязательного выделения налогов** в абсолютном выражении. Аналогичные требования по выделению НДС в абсолютной сумме предъявлять и к документам (актам) на проведение взаимозачетов и расчетов векселями.

**Основание:** п. п. 12 - 17 *Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, Налоговый кодекс РФ часть II.*

**Обеспечить сохранность первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности** в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

**Сроки хранения документации изложены в Приложении № 3 к настоящим Правилам.**

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

**Основание:** п. п. 98 - 99 *Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.*

Первичные учетные документы, не подлежащие сдаче в государственный архив хранить в организации. **Изъятие первичных учетных документов** может быть произведено только органами дознания, предварительного следствия и прокуратуры, судами, налоговыми инспекциями на основании их постановлений в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Главному бухгалтеру для подтверждения достоверности отчетности обеспечить снятие с изымаемых документов копий с указанием основания и даты их изъятия.

**Основание:** п. 100 *Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.*

Главному бухгалтеру организовать контроль и обеспечить правильное и своевременное **занесение информации в регистры бухгалтерского учета**, предназначенные для систематизации сведений, содержащихся в принятых к учету первичных учетных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Разрешить ведение регистров бухгалтерского учета в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на машинных носителях информации. **При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации предусмотреть возможность их вывода на бумажные носители.**

Хозяйственные операции отражать в регистрах бухгалтерского учета в **хронологической последовательности** и группировать по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Ответственность за правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета несут лица, составившие и подписавшие их.

Обеспечить надлежащее хранение регистров бухгалтерского учета, обеспечить их защиту от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

Установить, что содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является **коммерческой тайной**.

Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской отчетности, **обязаны хранить коммерческую тайну**. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством Российской Федерации.

**Основание: п. п. 19 - 22 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.**

#### 4.3. Оценка имущества, обязательств и хозяйственных операций.

**Имущество, обязательства и иные факты** хозяйственной деятельности отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности **в денежном выражении**.

Имущество, обязательства и хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете в рублях.

**Оценку имущества осуществлять:**

- ✓ приобретаемого за плату - путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку;
- ✓ имущества, полученного безвозмездно, - по рыночной стоимости на дату оприходования;
- ✓ имущества, произведенного в самой организации, - по стоимости его изготовления (по фактическим затратам, связанным с производством объекта имущества).

В соответствии со *статьей 128 Гражданского кодекса Российской Федерации* под имуществом “в широком смысле” понимается:

- ✓ вещи, включая деньги и ценные бумаги;
- ✓ иное имущество, в том числе имущественные права.

**Основание: п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, ст. 128 Гражданского кодекса РФ.**

Бухгалтерский учет **по валютным счетам** организации, а также по операциям в иностранной валюте<sup>1</sup> производить в рублях в суммах, определяемых путем пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату совершения операции, а также на отчетную дату, или **по курсу, установленному законом или соглашением сторон, если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости актива или обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением установлен иной курс**.

При незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период.

(абзац введен Приказом Минфина РФ от 25.12.2007 № 147н)

<sup>1</sup> См. разд.1 «Определения».

Пересчет в рубли производить:

(выбрать:

- по курсу, устанавливаемому ЦБ РФ;
- по среднему курсу).

Выбрав учет по среднему курсу (2 вариант) установить:

- ✓ критерий существенности изменения курса (выбрать: 1%, 2%, 2,5% и т.д.);
- ✓ период (выбрать: 10 дней, 20 дней, но не более 1 месяца);
- ✓ какое количество операций за установленный период является большим (выбрать цифру: 5, 10, 20, 30, 35 и т.д.);
- ✓ какие операции относятся к однородным (выбрать принцип группировки: приобретение имущества, имущественных прав, продажа имущества, получение займов и т.п.).

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на банковских счетах (банковских вкладах), выраженной в иностранной валюте, может производиться, кроме того, по мере изменения курса.

(выбрать:

- на дату совершения операции, а также на отчетную дату;
- по мере изменения курса).

Одновременно обеспечить учет в валюте расчетов и платежей.

**Основание:** п. 24 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, п. п. 5, 6, 7 Положения по бухгалтерскому учету “Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте” ПБУ 3/2006, утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н в редакции от 25.12.2007 № 147н.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций вести:

(выбрать:

- с учётом рублей-копеек;
- в суммах, округленных до целых рублей. Возникающие при этом суммовые разницы относить на счет прочих доходов и расходов).

**Основание:** п. 25 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

#### 4.4. Инвентаризация

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности **проводить инвентаризацию имущества и финансовых обязательств** в порядке и сроки, установленные Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ “О бухгалтерском учете” и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49. Дополнительные инвентаризации проводить в порядке и в сроки, установленные Руководителем организации.

**Основание:** ст. 12 Федерального закона от 21.11.96 г № 129-ФЗ “О бухгалтерском учете”, п. 26 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н и Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.

Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая комиссия. Данная комиссия утверждается Руководителем организации и отвечает за проведение плановых и внеплановых инвентаризаций.

Состав инвентаризационных комиссий по видам инвентаризации (по видам инвентаризируемого имущества) может быть предусмотрен настоящими Правилами.

Порядок и сроки проведения инвентаризации определяются руководителем организации, за исключением случаев когда, проведение инвентаризации обязательно.

**Проведение инвентаризации обязательно:**

- ✓ при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- ✓ перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Следует определить сроки начала и окончания инвентаризации различных видов имущества и обязательств. Инвентаризация основных средств проводится один раз в три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья, материалов может проводиться в период их наименьших остатков.
- ✓ при смене материально ответственных лиц (в учетной политике рекомендуется определять список материально-ответственных лиц, при смене которых инвентаризация обязательна);
- ✓ при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- ✓ в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстренными условиями;
- ✓ при реорганизации или ликвидации организации.

**Основание:** п. 2 ст. 12 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ; п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н.

Внеплановые инвентаризации проводятся по решению Руководителя организации в случае необходимости.

Инвентаризации проводятся и оформляются в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом МФ РФ от 13.06.1995 № 49, и Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 “Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации”, Приложением № 18 к настоящим Правилам.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражать на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

- ✓ **излишек** имущества приходовать по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и соответствующую сумму зачислять на счет 91 “Прочие доходы и расходы”;
- ✓ **недостачу** имущества и **его порчу в пределах норм** естественной убыли относить на счета учета затрат на производство (расходов на продажу), сверх норм - за счет виновных лиц. **Если виновные лица не установлены** или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списывать на счет 91 “Прочие доходы и расходы”.

**Суммы недостач и порчи** запасов списываются со счетов учета по их фактической себестоимости, которая включает в себя договорную (учетную) цену запаса и долю транспортно - заготовительных расходов, относящуюся к этому запасу. Порядок расчета указанной доли устанавливается организацией самостоятельно (Дт 94 Кт 10,16).

При порче запасов, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), последние одновременно приходуются по рыночным ценам с учетом их физического состояния с уменьшением на эту сумму потерь от порчи.

Недостача запасов и их порча списываются со счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" в пределах норм естественной убыли\* на счета учета затрат на производство или (и) на расходы на продажу; **сверх норм - за счет виновных лиц\*\***. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются **на финансовые результаты** у коммерческой организации (Дт 91 Кт 94), на увеличение расходов у некоммерческой организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

**Примечание:** \* Недостача запасов в пределах установленных норм естественной убыли определяется после зачета недостач запасов излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, произведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача запасов, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию запасов, по которому установлена недостача. **При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.**

\*\* В материалах, представленных руководству организации для оформления списания недостач запасов и порчи **сверх норм естественной убыли, должны содержаться документы, подтверждающие обращения в соответствующие органы** (органы МВД России, судебные органы и т.п.) по фактам недостач и решения этих органов, а также заключение о факте порчи запасов, полученные от соответствующих служб организации (отдела технического контроля, другой аналогичной службы) или специализированных организаций.

**Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы** может производиться:

- ✓ по решению руководства организации;
- ✓ только за один и тот же проверяемый период;
- ✓ у одного и того же проверяемого лица; в отношении запасов одного и того же наименования;
- ✓ в тождественных количествах;
- ✓ о допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих запасов выше стоимости запасов, оказавшихся в излишке, то указанная разница относится на виновных лиц.

**Если конкретные виновники недостачи не установлены, то разницы рассматриваются как недостача сверх норм убыли и списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.**

Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия запасов и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. **Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.**

**Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой бухгалтерской отчетности.**

Имущество, материальные запасы, утраченные (уничтоженные) в результате стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, списываются (Дт 91 Кт 01 (10, 07, 08, 41)).

Страховые возмещения, поступающие в качестве компенсации потерь от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, учитываются в составе прочих доходов организации (Дт 51(76) Кт 91).

**Основание: п. 3 ст. 12 Федерального закона от 21.11.96 г № 129-ФЗ, п. 28 Положения поведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н и Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ**

*РФ от 31.10.2000 № 94н, п. п. 29 - 35 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н (ред. от 26.03.2007).*

Дебиторскую задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списывать по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относить \_\_\_\_\_

(выбрать:

- на счет средств резерва сомнительных долгов, если создание такого резерва предусмотрено приказом об учетной политике;
- на счет 91 “Прочие доходы и расходы”).

Бухгалтерии обеспечить **учет списанной задолженности** за бухгалтерским балансом в течение **пяти лет** с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника, за исключением случаев, когда должник исключен из государственного реестра вследствие его банкротства и ликвидации.

При списании задолженности следует иметь ввиду, что *статьей 196 Гражданского кодекса РФ* общий срок исковой давности установлен 3 года.

**Основание:** *п. 77 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н и Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.*

Суммы **кредиторской и депонентской** задолженности, по которым **срок** исковой давности **истек**, списывать по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относить на счет 91 “Прочие доходы и расходы”.

**Основание:** *п. 78 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н и Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.*

## 5. Организация бухгалтерского учета

**Ответственность за организацию бухгалтерского учета**, соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций **несет Руководитель организации.**

**Установить, что бухгалтерский учет осуществляется \_\_\_\_\_**

(выбрать:

- бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым Главным бухгалтером;
- аудитором или аудиторской фирмой;
- на договорных началах с централизованной бухгалтерией, специализированной организацией или бухгалтером-специалистом;
- штатным должностным бухгалтером (применительно к малым предприятиям);
- лично руководителем организации (применительно к малым организациям).

**Основание:** *п. 7 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н.*

## 6. Бухгалтерская отчетность.

При составлении бухгалтерской отчетности руководствоваться *Приказом Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности»* и *Приказом Госкомстата РФ от 14.11.2003 № 475/102н «О кодах показателей годовой бухгалтерской отчетности организаций, данные по которым подлежат обработке в органах государственной статистики»*.

В целях достоверности отражения в бухгалтерской отчетности сумм по **расчетам с банками, с бюджетом, государственными внебюджетными фондами** систематически производить сверку с соответствующими организациями. Суммы задолженности этим организациям должны быть **согласованы** и тождественны. Не допускать оставление неурегулированных сумм по этим расчетам в бухгалтерском балансе.

**Основание:** *п. 74 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**В случаях выявления организацией неправильного отражения хозяйственных операций:**

- ✓ текущего периода до окончания отчетного периода, исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены;
- ✓ в отчетном году после его завершения, но до утверждения в установленном порядке отчетности, исправления производятся записями декабря года, за который подготавливается к утверждению годовая бухгалтерская отчетность;
- ✓ в прошлом году, исправление в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность за прошлый отчетный год (после утверждения в установленном порядке годовой бухгалтерской отчетности), не вносятся. Прибыль или убыток отражать на счете 91 “Прочие доходы и расходы” отчетного года.

**Основание:** *Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Годовая отчетность состоит из:**

- ✓ бухгалтерского баланса (форма № 1);
- ✓ отчета о прибылях и убытках (форма № 2);
- ✓ отчета об изменениях капитала (форма № 3);
- ✓ отчета о движении денежных средств (форма № 4);
- ✓ приложения к бухгалтерскому балансу (форма № 5);
- ✓ отчета о целевом использовании полученных средств (форма № 6);
- ✓ пояснительной записки;
- ✓ аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности.

**Промежуточная отчетность** (за I квартал, I полугодие, 9 месяцев) включает:

- ✓ бухгалтерский баланс (форма № 1);
- ✓ отчет о прибылях и убытках (форма № 2);
- ✓ расчет стоимости чистых активов (определить порядок представления информации).

**Утвердить формы промежуточной и годовой бухгалтерской отчетности**  
(выбрать:

- собственные с учетом специфики деятельности (приложение к приказу);
- образцы форм, приведенные *Приказом Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»*) с необходимыми корректировками.

Организация имеет право вносить следующие изменения в состав и содержание показателей бухгалтерской отчетности:

- ✓ включать в состав бухгалтерской отчетности дополнительные формы и пояснения к ним;
- ✓ исключать из состава бухгалтерской отчетности формы, если содержащиеся в них показатели отсутствуют в деятельности организации;
- ✓ включать в формы отчетности дополнительные показатели, являющиеся существенными для отражения деятельности организации в бухгалтерской отчетности;
- ✓ давать расшифровку отдельных показателей, как в самой форме отчетности, так и в виде приложения к ней;
- ✓ исключать из форм отчетности показатели, не используемые в деятельности организации, либо не являющиеся существенными для отражения этой деятельности в бухгалтерской отчетности.

**Все вышеуказанные изменения являются неотъемлемой частью настоящих *Правил*.**

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

Существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5 %.

**Основание:** ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н и Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

**В отчете о прибылях и убытках доходы** организации за отчетный период отражаются с подразделением на выручку и прочие доходы.

**Выручка, прочие доходы** (выручка от продажи продукции (товаров), выручка от выполнения работ (оказания услуг) и т. п.), составляющие пять и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, показываются по каждому виду в отдельности.

**Прочие доходы** могут показываться в отчете о прибылях и убытках за минусом расходов, относящихся к этим доходам, когда:

- ✓ соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение доходов;
- ✓ доходы и связанные с ними расходы, возникающие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности (например, предоставление во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов), не являются существенными для характеристики финансового положения организации.

**Основание:** п. 18 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н.

**В отчете о прибылях и убытках расходы** организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы.

В случае выделения в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организаций за отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

**Прочие расходы** могут не показываться в отчете о прибылях и убытках развернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

- ✓ соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;
- ✓ расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются существенными для характеристики финансового положения организации.



Основание: п. 21 Положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации” ПБУ 10/99, утвержденного Приказом МФ РФ от 06.05.1999 № 33н

**В пояснительной записке** должна быть приведена информация:

- ✓ об изменениях учетной политики организации;
- ✓ сопоставимости данных за отчетный и предшествующий ему годы;
- ✓ о методах оценки и существенных статьях бухгалтерской отчетности;
- ✓ данные о совокупных затратах на оплату использованных в течение календарного года энергетических ресурсов, предусмотренные законодательством об энергосбережении и о повышении энергетической эффективности;
- ✓ краткая характеристика деятельности Организации (обычных видов деятельности; текущей, инвестиционной и финансовой деятельности);
- ✓ основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на финансовые результаты деятельности организации;
- ✓ решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации;
- ✓ о событиях после отчетной даты и условных фактах хозяйственной деятельности;
- ✓ об информации по связанным сторонам;
- ✓ об информации по операционным и географическим сегментам;
- ✓ о выручке в результате выполнения договоров, предусматривающих исполнение обязательств неденежными средствами (*Приложение № 15*).
- ✓ фамилии и должности членов Совета директоров (наблюдательного совета), членов исполнительного органа, общую сумму выплаченного им вознаграждения. При этом описываются все виды выплаченного вознаграждения (оплата труда, премии, комиссионные и иные имущественные предоставления (льготы и привилегии)).

В пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием. В противном случае неприменение правил бухгалтерского учета рассматривается как уклонение от их выполнения и признается нарушением законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Информация, требующая обязательного раскрытия в бухгалтерской отчетности, представлена в *Приложении № 4*.

*При составлении пояснительной записки рекомендуем воспользоваться методическим пособием Компании «Аудит-Сервис» «Пояснительная записка».*

**Существенное событие после отчетной даты** подлежит отражению в бухгалтерской отчетности за отчетный год независимо от положительного или отрицательного его характера для организации.

Существенность события после отчетной даты организация определяет самостоятельно, исходя из требований положений нормативных актов по бухгалтерскому учету.

*Примечание: событие после отчетной даты признается существенным, если без знания о нем пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации.*

Последствия события после отчетной даты определяются в бухгалтерской отчетности:

- ✓ события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность (примерный перечень дан в *Приложении № 5* к настоящему *Правилам*), отражаются в синтетическом и аналитическом учете заключительными оборотами отчетного периода до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности в установленном порядке. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете

периода, следующего за отчетным, производится сторнировочная (или обратная) запись на сумму, отраженную в бухгалтерском учете отчетного периода в соответствии с настоящим пунктом. Одновременно в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие;

- ✓ события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность (примерный перечень дан в *Приложении № 5* к настоящим *Правилам*), отражают в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. При этом в отчетном периоде никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся;

В таком же порядке отражаются в бухгалтерской отчетности годовые дивиденды, рекомендованные или объявленные в установленном порядке по результатам работы организации за год. При наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным в общем порядке делается запись, отражающая это событие.

В случае если в период между датой подписания бухгалтерской отчетности и датой ее утверждения в установленном порядке получена новая информация о событиях после отчетной даты, раскрытых в бухгалтерской отчетности, представленной пользователям, и (или) произошли (выявлены) события, которые могут оказать существенное влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации, то организация информирует об этом лиц, которым была представлена данная бухгалтерская отчетность.

(установить:

- срок и
- способ предоставления информации).

**Основание:** *ПБУ 7/98 “События после отчетной даты”, утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 25.11.1998 № 56н “Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “События после отчетной даты” в редакции от 20.12.2007 № 143н.*

Все существенные последствия условных фактов хозяйственной деятельности подлежат отражению в бухгалтерской отчетности организации за отчетный год, независимо от того, являются ли они благоприятными или неблагоприятными для организации.

Существенность последствий условного факта определяет организация, исходя из общих требований к бухгалтерской отчетности

(выбрать:

- 5 % к валюте баланса;
- другое).

**Примечание:** последствия условных фактов признаются существенными, если без знания о них пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового состояния, движения денежных средств или результатов деятельности организации на отчетную дату.

Условный факт и его последствия отражаются в бухгалтерской отчетности в зависимости от вероятности наступления его последствий (определить на основе *Приложения № 16*) путем:

- ✓ признания этих последствий (отражение на счетах в бухгалтерском учете, в формах отчетности);
- ✓ раскрытия соответствующей информации в пояснительной записке.

Схема УФХД и отражения последствий в бухгалтерской отчетности представлена в *Приложении № 6* к настоящим *Правилам*.

Информация, которую необходимо отразить в бухгалтерской отчетности дана в *Приложении № 4* к настоящим *Правилам*.

**Оценка условных обязательств в денежном выражении производится**

(выбрать:

- путем выбора из некоторого **набора значений**;
- путем выбора из **интервала значений**;
- путем выбора из определенного **набора интервалов значений**).

Резервы, созданные в связи с условными фактами хозяйственной деятельности, учитывать на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Если организация предполагает существенное изменение покупательной способности валюты Российской Федерации в будущие отчетные периоды, величина резерва подлежит дисконтированию (см. пример в Приложении № 36). Ставка (ставки) и способы дисконтирования определяются организацией с учетом существующих условий на финансовом рынке, рисков, связанных с предполагаемыми последствиями условного факта, и др.

Изменение величины резерва в результате дисконтирования на последующие отчетные даты признавать прочим расходом организации.

При дисконтировании величина резерва рассчитывается как произведение величины подлежащего погашению обязательства на коэффициент дисконтирования соответствующего года.

Коэффициент дисконтирования определяется по формуле:

$$\text{КД} = 1 / (1 + \text{СД})^N, \text{ где:}$$

КД - коэффициент дисконтирования;

СД - ставка дисконтирования;

N - период дисконтирования резерва.

**Информация об УФХД в пояснительной записке представляется**

(выбрать:

- в виде отдельного раздела;
- в виде таблицы (конкретно какой);
- другое).

**По каждому условному обязательству в бухгалтерской отчетности раскрывается следующая информация:**

- ✓ краткое описание характера обязательства и ожидаемого срока его исполнения;
- ✓ краткая характеристика неопределенностей, существующих в отношении срока исполнения и величины обязательства.

Для каждого резерва, образованного в связи с последствиями условного факта, дополнительно раскрывается следующая информация:

- ✓ сумма резерва на начало и конец отчетного периода;
- ✓ сумма резерва, списанная в отчетном периоде в связи с признанием организацией обязательства, ранее признанного условным, в соответствии с п. 11 ПБУ 8/01;
- ✓ неиспользованная (излишне начисленная) сумма резерва, отнесенная в отчетном периоде на прочие доходы организации;
- ✓ примененная ставка (ставки), способы дисконтирования и их обоснование.

**Примечание:**

*Информация об условных фактах и резервах, образованных в связи с последствиями условного факта, может раскрываться по группам однородных условных обязательств или резервов, образованных в связи с однородными условными фактами хозяйственной деятельности, например, в связи с выданными гарантийными обязательствами организации, судебными разбирательствами и т.п.*

*Информация о наличии и величине выданных организацией гарантий, обязательствах, вытекающих из учтенных (дисконтированных) организацией векселей, и других аналогичных*

обязательств, принятых на себя организацией, как правило, раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации за отчетный период, независимо от степени вероятности возникновения последствий таких фактов хозяйственной деятельности.

Информация об условных активах раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации за отчетный период в том случае, если существует высокая или очень высокая вероятность того, что организация их получит. При этом в бухгалтерском балансе за отчетный период условные активы не отражаются, а в синтетическом и аналитическом учете отчетного периода не производятся никакие учетные записи.

**Примечание:**

Информация об условных активах, раскрываемая в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации, не должна содержать указания на степень вероятности или величину оценки условного актива.

При фактическом получении актива, признанного условным, в бухгалтерской отчетности за отчетный период, в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в котором фактически получен актив, в общем порядке делается запись, отражающая получение этого актива.

В исключительных случаях, когда раскрытие информации о последствиях условных фактов в объеме, предусмотренном ПБУ 8/01, наносит или может нанести ущерб организации в ходе урегулирования последствий соответствующего условного факта, то организация может не раскрывать информацию в полном объеме. Организация должна указать в пояснительной записке лишь общий характер условного факта и причину, по которой более подробная информация не раскрывается.

**Основание:** ПБУ 8/01 “Условные факты хозяйственной деятельности”, утверждено приказом Министерства финансов РФ от 28.11.2001 № 96н “Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Условные факты хозяйственной деятельности” в редакции от 20.12.2007 № 144н.

Связанные стороны, информация о которых подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности:

---

---

---

Организация ведет аналитический учет операций со связанными сторонами для включения в состав бухгалтерской отчетности этой информации на счетах с пометкой “с”, форма представления информации приведена в Приложении № 7 к настоящим Правилам.

**Примечание:** Организация может выбрать другой порядок учета операций и способ (форму) представления информации, отразив в настоящих Правилах.

**Учету подлежит информация о:**

- ✓ приобретении и продаже товаров (работ, услуг);
- ✓ приобретении и продаже основных средств и других активов;
- ✓ аренде имущества и предоставлении имущества в аренду.
- ✓ финансовых операциях, включая предоставление займов;
- ✓ передаче в виде вклада в уставные (складочные) капиталы;
- ✓ предоставлении и получении обеспечений исполнения обязательств;
- ✓ других операциях.

**В бухгалтерской отчетности раскрывается информация об операциях со связанными сторонами:** (указать, какая конкретно).

Если в отчетном периоде организация проводила операции со связанными сторонами, то в бухгалтерской отчетности **по каждой связанной стороне раскрывается, как минимум, следующая информация:**

- ✓ характер отношений;
- ✓ виды операций;
- ✓ объем операций каждого вида (в абсолютном или относительном выражении);
- ✓ стоимостные показатели по незавершенным на конец отчетного периода операциям;
- ✓ величина образованных резервов по сомнительным долгам на конец отчетного периода;
- ✓ величина списанной дебиторской задолженности, по которой срок исковой давности истек, других долгов, нереальных для взыскания, в том числе за счет резерва по сомнительным долгам.

Информация, подлежащая раскрытию, раскрывается отдельно для каждой из следующих групп связанных сторон:

- ✓ основного хозяйственного общества (товарищества);
- ✓ дочерних хозяйственных обществ;
- ✓ преобладающих (участвующих) хозяйственных обществ;
- ✓ зависимых хозяйственных обществ;
- ✓ участников совместной деятельности;
- ✓ основного управленческого персонала организации, составляющей бухгалтерскую отчетность. При этом под основным управленческим персоналом организации понимаются руководители (генеральный директор, иные лица, осуществляющие полномочия единоличного исполнительного органа организации), их заместители, члены коллегиального исполнительного органа, члены совета директоров (наблюдательного совета) или иного коллегиального органа управления организации, а также иные должностные лица, наделенные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью организации;
- ✓ других связанных сторон.

В составе информации о связанных сторонах организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, раскрывает информацию о размерах вознаграждений, выплачиваемых такой организацией основному управленческому персоналу в совокупности и по каждому из следующих видов выплат:

- ✓ краткосрочные вознаграждения – суммы, подлежащие выплате в течение отчетного периода и 12 месяцев после отчетной даты (оплата труда за отчетный период, начисленные на нее налоги и иные обязательные платежи в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды, ежегодный оплачиваемый отпуск за работу в отчетном периоде, оплата организацией лечения, медицинского обслуживания, коммунальных услуг и т.п. платежи в пользу основного управленческого персонала);
- ✓ долгосрочные вознаграждения – суммы, подлежащие выплате по истечении 12 месяцев после отчетной даты:
  - вознаграждения по окончании трудовой деятельности (платежи (взносы) организации, составляющей бухгалтерскую отчетность, по договорам добровольного страхования (договорам негосударственного пенсионного обеспечения), заключенным в пользу основного управленческого персонала со страховыми организациями (негосударственными пенсионными фондами), и иные платежи, обеспечивающие выплаты пенсий и другие социальные гарантии основному управленческому персоналу по окончании ими трудовой деятельности);
  - вознаграждения в виде опционов эмитента, акций, паев, долей участия в уставном (складочном) капитале и выплаты на их основе;
  - иные долгосрочные вознаграждения.

Характер отношений со связанными сторонами подлежит описанию в бухгалтерской отчетности независимо от того, имеют ли место в отчетном периоде операции между ними.

Информация включается в пояснительную записку

(выбрать:

- в виде отдельных разделов;
- в виде таблиц (каких конкретно);
- другое).

**Основание:** *Положение по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» ПБУ 11/2008, утвержденное Приказом Минфина России от 29.04.2008 № 48н; Закон РСФСР от 22.03.1991 № 948-1 «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках».*

**Информация по отдельному операционному и географическому сегменту** подлежит обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности.

В учетной политике отразить:

- ✓ **Порядок выделения информации по отчетным сегментам** (какие именно операционные и географические сегменты выделены);
- ✓ **Порядок формирования показателей**, раскрываемых в информации по отчетному сегменту;
- ✓ **Об организации бухгалтерского учета по сегментам** (как организован аналитический учет, конкретно на каких счетах, субсчетах и т.д.):
  - выручки (доходах);
  - расходах;
  - финансового результата;
  - активах;
  - обязательствах;
- ✓ **О способе распределения между отчетными сегментами:**
  - доходов;
  - расходов;
  - активов;
  - обязательств,относящихся к двум и более отчетным сегментам;
- ✓ **О первичных и вторичных сегментах;**
- ✓ **Способ представления и состав информации по отчетным сегментам** (в пояснительной записке в виде отдельного раздела (какие таблицы и схемы). Дополнительные показатели к тем, что подлежат обязательному отражению (*Приложение № 17*));
- ✓ Способ представления и состав информации по географическим сегментам приведен в *Приложении № 8* к настоящим *Правилам*;
- ✓ Способ представления и состав информации по операционным сегментам приведен в *Приложении № 9* к настоящим *Правилам*.

**Основание:** *ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам», утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 27.01.2000 № 11н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам».*

**Информация по прекращаемой деятельности** подлежит обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности. В учетной политике отразить:

- ✓ Порядок выделения информации;
- ✓ Порядок создания и использования резервов (при уточнении величины обязательств);
- ✓ Порядок уценки активов (при уточнении их стоимости);
- ✓ Порядок формирования раскрываемых показателей;
- ✓ Способ представления и состав информации по прекращаемой деятельности;

В годовой бухгалтерской отчетности в отношении прекращаемой деятельности подлежит раскрытию следующая информация:

- ✓ описание прекращаемой деятельности (раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности):
  - ❖ операционный или географический сегмент (часть сегмента, совокупность сегментов), в рамках которого (которых) происходит прекращение деятельности;
  - ❖ дата признания деятельности прекращаемой;
  - ❖ дата или период, в котором ожидается завершение прекращения деятельности организации, если они известны или определены;
- ✓ стоимость активов и обязательств организации, предполагаемых к выбытию или погашению в рамках прекращения деятельности (раскрывается в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности);
- ✓ суммы доходов, расходов, прибылей или убытков до налогообложения, а также сумма начисленного налога на прибыль, относящиеся к прекращаемой деятельности (раскрывается в (выбрать:
  - отчете о прибылях и убытках и отчете о движении денежных средств;
  - пояснительной записке к бухгалтерской отчетности).);
- ✓ движение денежных средств, относящееся к прекращаемой деятельности, в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности в течение текущего отчетного периода (раскрывается в (выбрать:
  - отчете о прибылях и убытках и отчете о движении денежных средств;
  - пояснительной записке к бухгалтерской отчетности).).

По мере выбытия активов или погашения обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности, организация раскрывает сумму прибыли (убытка), связанных с выбытием активов или погашением обязательств, до налогообложения и сумму соответствующего налога на прибыль в (выбрать:

- отчете о прибылях и убытках и отчете о движении денежных средств;
- пояснительной записке к бухгалтерской отчетности).

Для тех активов и обязательств, по которым организация заключила договор (а) купли-продажи, в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности раскрываются продажная цена актива (после вычета расчетных расходов на выбытие), сроки поступления денежных средств и отражаемая в бухгалтерском балансе сумма соответствующих активов и обязательств.

На конец каждого отчетного года в течение периода от признания деятельности, прекращаемой до завершения прекращения деятельности, организация раскрывает любые существенные изменения в суммах или сроках поступления (выбытия) денежных средств, относящихся к активам и обязательствам, предназначенным для выбытия или погашения, а также события, вызвавшие соответствующие изменения.

Информация представляется отдельно по каждой части деятельности организации, выделяемой как прекращаемая.

**Основание:** ПБУ 16/2002 “Информация по прекращаемой деятельности”, утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2002 № 66н “Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Информация по прекращаемой деятельности”.

- Данные об остатках на забалансовых счетах необходимо отражать в составе отчетности:
- ✓ в рабочем *Плане счетов* необходимо указать забалансовые счета (номер и наименование) и их предназначение;
- ✓ способ и форму представления информации (например, Справка в форме № 1 “Бухгалтерский баланс”).

**Основание:** п. 26 ПБУ 4/99 “Бухгалтерская отчетность организации”, утверждено Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н “Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Бухгалтерская отчетность организации” и Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности».

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные (выбрать: за два, три, четыре и т.д. года).

Если данные за период, предшествующий отчетному, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету. **Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.**

**Основание:** ст. 13 ФЗ “О бухгалтерском учете” от 21.11.1996 № 129-ФЗ; гл. 3 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н; Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности»; ПБУ 4/99 “Бухгалтерская отчетность организации”, утвержденное Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н.

**В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности подлежат раскрытию принятые при формировании настоящих Правил способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.**

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

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности, относятся:

- ✓ способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;
- ✓ способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
- ✓ способы признания выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг;
- ✓ другие способы, отвечающие требованию существенности, приведенному в п. 17 ПБУ 1/2008.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме информация о настоящих Правилах подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственно относящейся к опубликованным данным.

Поскольку настоящие Правила сформированы исходя из допущений, предусмотренных п. 5 ПБУ 1/2008 (см. раздел 3 настоящих Правил), то эти допущения:  
(выбрать:

- раскрывать в бухгалтерской отчетности;
- не раскрывать в бухгалтерской отчетности).

**Основание:** п. 19 Положения по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” ПБУ 1/2008, утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.

**Примечание:**

При формировании настоящих Правил организации, исходя из допущений, отличных от предусмотренных п. 5 ПБУ 1/2008 (раздел 3 настоящих Правил), такие допущения вместе с причинами их применения должны быть раскрыты в бухгалтерской отчетности.

Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности, то в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

**Основание:** п. 20 Положения по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” ПБУ 1/2008, утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.



В случае изменения настоящих *Правил* раскрывать в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности следующую информацию:

- ✓ причину изменения настоящих *Правил*;
- ✓ содержание изменения настоящих *Правил*;
- ✓ порядок отражения последствий изменения настоящих *Правил* в бухгалтерской отчетности;
- ✓ суммы корректировок, связанных с изменением настоящих *Правил*, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, - также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;
- ✓ сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности, - до той степени, до которой это практически возможно.

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения настоящих *Правил* в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом.

В случае, если раскрытие указанной выше информации об изменении настоящих *Правил* по какому-то отдельному предшествующему отчетному периоду, представленному в бухгалтерской отчетности, или по отчетным периодам, более ранним в сравнении с представленными, является невозможным, факт невозможности такого раскрытия подлежит раскрытию вместе с указанием отчетного периода, в котором начнется применение соответствующего изменения настоящих *Правил*.

В случае, если нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету утвержден и опубликован, но еще не вступил в силу, необходимо раскрыть в бухгалтерской отчетности факт его неприменения, а также возможную оценку влияния применения такого акта на показатели бухгалтерской отчетности организации за период, в котором начнется применение.

В случае представления промежуточной бухгалтерской отчетности, она может не содержать информацию о настоящих *Правилах*, если в них не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой раскрыты настоящие *Правила*.

Изменения учетной политики на год, следующий за отчетным, объявляются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации.

**Основание:** п. п. 21 – 25 Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/2008, утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности раскрывается следующая информация об изменении оценочного значения:

- содержание изменения, повлиявшего на бухгалтерскую отчетность за данный отчетный период;

- содержание изменения, которое повлияет на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды, за исключением случаев, когда оценить влияние изменения на бухгалтерскую отчетность за будущие периоды невозможно. Факт невозможности такой оценки также подлежит раскрытию.

Изменением оценочного значения признается корректировка стоимости актива (обязательства) или величины, отражающей погашение стоимости актива, обусловленная появлением новой информации, которая производится исходя из оценки существующего положения дел в организации, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Оценочным значением является величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов, других оценочных резервов, сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др.

Изменение способа оценки активов и обязательств не является изменением оценочного значения.

Если какое-то изменение в данных бухгалтерского учета не поддается однозначной классификации в качестве изменения учетной политики или изменения оценочного значения, то для целей бухгалтерской отчетности оно признается изменением оценочного значения.

Изменение оценочного значения, за исключением изменения, непосредственно влияющего на величину капитала организации, подлежит признанию в бухгалтерском учете путем включения в доходы или расходы организации (перспективно):

- ✓ периода, в котором произошло изменение, если такое изменение влияет на показатели бухгалтерской отчетности только данного отчетного периода;
- ✓ периода, в котором произошло изменение, и будущих периодов, если такое изменение влияет на бухгалтерскую отчетность данного отчетного периода и бухгалтерскую отчетность будущих периодов.

Изменение оценочного значения, непосредственно влияющее на величину капитала организации, подлежит признанию путем корректировки соответствующих статей капитала в бухгалтерской отчетности за период, в котором произошло изменение.

**Основание: ПБУ 21/2008 "Изменения оценочных значений", утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.**

Бухгалтерская отчетность должна быть **составлена на русском языке.**

Бухгалтерская отчетность должна быть составлена **в валюте Российской Федерации.**

Главному бухгалтеру обеспечить составление достоверной бухгалтерской отчетности за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года в соответствии с требованиями законодательства и настоящего приказа. Срок представления отчетности установить:

месячной \_\_\_\_\_;

квартальной \_\_\_\_\_;

годовой \_\_\_\_\_.

**Представляемая годовая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.**

**Основание: п. 86 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н; п. 2 ст. 15 Федерального Закона РФ от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"; Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности».**

**Годовая отчетность** организации до ее представления на рассмотрение Совета директоров проверяется ревизионной комиссией и независимой аудиторской фирмой. **Окончательное утверждение годовой бухгалтерской отчетности производится годовым собранием акционеров (собственников).**

Бухгалтерская отчетность подписывается Руководителем и Главным бухгалтером.

Годовая бухгалтерская отчетность представляется акционерам, налоговым органам, территориальным органам государственной статистики.

Утвержденная годовая бухгалтерская отчетность публикуется до 1 июня года, следующего за отчетным в изданиях, доступных для пользования бухгалтерской отчетности в соответствии с действующим законодательством.

**Основание: ст. ст. 15, 16 Федерального Закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.1996 № 129-ФЗ; глава IV Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.**

## 7. Правила оценки статей бухгалтерской отчетности

### 7.1. Капитальные вложения

На счете 08 “Вложения во внеоборотные активы” отражать затраты организации в объекты, которые в последствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также информацию о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота.

**По дебету счета 08 “Вложения во внеоборотные активы” отражать фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.**

**Вложения во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), выраженные в иностранной валюте, пересчитывать в рубли на дату признания затрат, формирующих стоимость внеоборотных активов.**

Пересчет производить по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости вложений во внеоборотные активы, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производить по такому курсу.

**Пересчет вложений во внеоборотные активы после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производить.**

**Основание: п. п. 4, 5, 10 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.**

Организация имеет следующие виды капитальных вложений:

- ✓ Капитальное строительство;
- ✓ Приобретение отдельных объектов основных средств (оборудование, транспортные средства и т.п.);
- ✓ Реконструкция, модернизация, достройка и дооборудование существующих объектов основных средств;
- ✓ Приобретение нематериальных активов;
- ✓ Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

### 7.1.1. Приобретение отдельных объектов основных средств

Для учета расходов на приобретение основных средств Организация использует субсчет 08.4 "Приобретение объектов основных средств" (см. *Рабочий план счетов - Приложение № 1*).

**По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражать фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств.**

**Обеспечить учет затрат по каждому приобретаемому объекту основных средств на соответствующих субконто.**

#### Принятие к учету оборудования, не требующего монтажа.

##### В бухгалтерском учете отражать:

Дт 08.4 "Приобретение объектов основных средств" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"	При принятии объекта на основании накладной поставщика
---	--

Дт 19 "НДС по приобретенным ценностям" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"	НДС по приобретенному оборудованию на основании счетов-фактур поставщика
---	--

##### При вводе объектов в эксплуатацию:

Дт 01.1 "Основные средства в организации" Кт 08.4 "Приобретение объектов основных средств"	При принятии объекта основных средств к учету на основании формы ОС-1*
---	--

Дт 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кт 19 "НДС по приобретенным ценностям"	Зачтен НДС по основным средствам после принятия объектов основных средств к учету, предназначенных для использования в деятельности, облагаемой НДС
---	---

\* Ввод в эксплуатацию отдельных объектов основных средств осуществляется на основании и на дату утверждения акта приемки-передачи основных средств формы ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)», утвержденной Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7.

### 7.1.2. Принятие к учету оборудования, требующего монтажа

Для учета оборудования, требующего монтажа, Организация использует счет 07 "Оборудование к установке".

#### В бухгалтерском учете отражать:

<p>Дт 07 "Оборудование к установке" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"</p>	<p>Оборудование, требующее монтажа, приходится по фактической себестоимости приобретения на основании формы ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования»</p>
<p>Дт 19 "НДС по приобретенным ценностям" Кт 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками"</p>	<p>НДС по поступившему оборудованию на основании счетов-фактур поставщика</p>
<p>Дт 68 "Расчеты по налогам и сборам" Кт 19 "НДС по приобретенным ценностям"</p>	<p>Зачтен НДС по оборудованию к установке после принятия к учету, предназначенному для использования в деятельности, облагаемой НДС</p>

#### После сдачи оборудования в монтаж:

<p>Дт 08.3 "Строительство объектов основных средств" Кт 07 "Оборудование к установке"</p>	<p>Передача оборудования в монтаж на основе формы ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж»</p>
<p>Дт 08.3 "Строительство объектов основных средств" Кт 60, 70, 69, 10</p>	<p>Расходы по монтажу оборудования</p>
<p>Дт 01 "Основные средства" Кт 08.3 "Строительство объектов основных средств"</p>	<p>При принятии объекта основных средств для использования к учету на основании формы ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»</p>

Для оформления и учета поступившего оборудования применяется форма ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования», утвержденная *Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7*. На основании этого документа принятие к учету отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке».

Передача оборудования в монтаж оформляется формой ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж», утвержденной *Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7*:

- в случае, когда оборудование предназначено для объекта, возводимого за счет инвесторов, включенного в смету стройки данной проводкой, оно включается в стоимость строительного объекта;

- в случае, когда оборудование предназначено для использования в организации как объект основных средств, то на счете 08-3 формируется первоначальная стоимость данного объекта, включая затраты на оборудование и его монтаж.

Зачисление смонтированного и готового к эксплуатации оборудования в состав основных средств организации оформляется в установленном порядке по форме ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)», утвержденной *Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7*.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н, Унифицированные формы первичной учетной*

*документации по учету основных средств и Указания по их применению и заполнению, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7.*

### **7.1.3. Строительство объектов основных средств**

Для учета затрат застройщика по возведению объектов строительства, монтажу оборудования, стоимости переданного в монтаж оборудования и других расходов, предусмотренных сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом), Организация использует субсчет 08.3 "Строительство объектов основных средств".

**Основным видом деятельности** является:

- капитальное строительство зданий и сооружений административно-бытового назначения на средства инвесторов и собственные средства.

В своей деятельности Организация совмещает функции инвестора, заказчика, застройщика, подрядчика

**Обеспечить пообъектный учет**

(выбрать:

- на соответствующих субсчетах;
- в регистрах бухгалтерского учета: ведомостях, журналах-ордерах и т.д.;
- другое).

Все вышеописанные капитальные вложения являются внеоборотными активами, предназначенными не для продажи, а для получения дохода в течение длительного периода времени (более одного года).

**Обеспечить на соответствующих субконто учет затрат в разрезе:**

- объектов строительства;
- статей затрат;
- способа строительства (подрядный, хозспособ).

**Учет затрат на строительство ведется в разрезе следующих статей:**

- ✓ СМР собственными силами;
- ✓ СМР подрядным способом;
- ✓ Материалы давальческие;
- ✓ Услуги башенного крана собственными силами;
- ✓ Услуги механизмов;
- ✓ Услуги механизмов (кран);
- ✓ Услуги механизмов собственными силами;
- ✓ Содержание службы заказчика;
- ✓ Расходы на электроэнергию;
- ✓ Расходы на тепловую энергию;
- ✓ Расходы на охрану объекта;
- ✓ Монтаж лифта;
- ✓ Проектно-сметные работы;
- ✓ Прочие.

**Затраты, общие для нескольких объектов строительства**, входящих в состав комплекса, такие как проектно-сметные работы, содержание службы заказчика, тепловая энергия, охрана объекта, ежемесячно **распределять** пропорционально (выбрать):

- общей площади объектов;
- строительному объему зданий за текущий месяц;
- другое).

**Основание:** п. 2.6. *Методических рекомендаций по формированию и использованию укрупненных показателей базисной стоимости (УПБС) с учетом потребительских свойств строительной продукции для объектов жилищно-гражданского назначения, утвержденных Письмом Госстроя РФ от 29.12.1993 № 12-346.*

*Порядок отражения в бухгалтерском учете расходов по строительству объектов, а также услуг застройщика, приведен в приложении № 34.*

### **Передача объектов, заверенных строительством, инвесторам.**

После подписания разрешения на ввод объекта в эксплуатацию уполномоченными органами на основании актов передачи доли инвесторам (*приложение № 35*) в бухгалтерском учете отражать Дт 86 Кт 08-3, 19 по данному объекту.

### **Перевод объектов капитального строительства в основные средства.**

В случае, если строительство осуществлялось для собственных нужд, перевод объектов строительства осуществляется только на основании акта приемки-передачи здания (сооружения) (форма ОС –1а), акта приемки законченного строительством объекта (форма № КС-11), акта законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма № КС-14) с приложением технической документации, относящейся к данному объекту, которая передается в бухгалтерию.

В связи с вступлением в силу *Закона от 21.07.1997 года №122-ФЗ “О государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним”* право собственности возникает с момента регистрации недвижимого имущества.

*Отражение в бухгалтерском учете см. в Приложении № 10.*

### **7.1.4. Реконструкция, модернизация, достройка и дооборудование.**

Реконструкция, модернизация, достройка и дооборудование являются процессом, приводящим к изменению сущности объектов.

Данные виды работ являются капитальными вложениями, и расходы по ним относятся на увеличение стоимости объектов основных средств.

Отнесение тех или иных расходов к реконструкции, модернизации, достройке или дооборудованию определяются техническими службами организации и доводятся в письменной форме до бухгалтерии.

Реконструированные объекты вводятся в эксплуатацию вновь, после чего по ним возобновляется начисление амортизационных отчислений (см. п. 7.2.4.).

Принятие к учету осуществляется на основании формы ОС-3 “Акт приемки-передачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов”, утвержденной *Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 №7.*

## **Инвентаризация незавершенного строительства, оборудования к установке**

Ежегодно проводится инвентаризация всех объектов незавершенного строительства, выполненных работ.

По незавершенному капитальному строительству в описях указывается наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п.

При этом проверяется:

а) не числится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;

б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

По этим объектам, в частности, необходимо выявить причины и основание для их консервации.

На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются особые описи. Отдельные описи составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты. В описях необходимо указать причины задержки оформления сдачи в эксплуатацию указанных объектов.

На прекращенные строительством объекты, а также на проектно - изыскательские работы по неосуществленному строительству составляются описи, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения строительства. Для этого должны использоваться соответствующая техническая документация (чертежи, сметы, сметно - финансовые расчеты), акты сдачи работ, этапов, журналы учета выполненных работ на объектах строительства и другая документация.

При инвентаризации используется соответствующая документация:

- акты сдачи работ, этапов;
- журналы учета выполненных работ на объектах строительства;
- иная документация.

Инвентаризация проводится посредством проведения контрольных обмеров. При этом фактические объемы выполненных СМР сопоставляются с данными заказчика и подрядчика. При наличии расхождений вносятся изменения в бухгалтерский учет заказчика и подрядчика.

Проводится оценка прекращаемого строительством объекта по данным бухгалтерского учета (счет 08), по видам расходов и работ.

**Основание:** п. п. 3.32 - 3.34 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49.

### **7.1.5. Принятие к учету нематериальных активов.**

К нематериальным активам относятся активы, отвечающие требованиям, изложенным в разделе 7.3. настоящих Правил.

Вложения в нематериальные активы подлежат отражению на счете 08 “Вложения во внеоборотные активы” субсчет “Приобретение нематериальных активов” на дату фактического их поступления, на основании накладной поставщика, акта выполненных работ подрядчика.

*Порядок отражения в бухгалтерском учете см. в Приложении №10.*

### **7.1.6. Принятие к учету выполненных научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.**

*Порядок отражения в бухгалтерском учете см. в Приложении №10.*



## 7.2. Основные средства

Актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве **основных средств**, если одновременно выполняются следующие условия:

- ✓ объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- ✓ объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- ✓ организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- ✓ объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

***Примечание:** Некоммерческая организация принимает объект к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если он предназначен для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания данной некоммерческой организации (в т.ч. в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации), для управленческих нужд некоммерческой организации, а также если выполняются условия, установленные в подпунктах 2 и 3 указанных выше.*

*Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.*

**Основание:** п. 4 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 “Учет основных средств”, утвержденного Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 2 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.

Организовать учет наличия и движения основных средств организации в разрезе их видов согласно Общероссийскому классификатору основных фондов, утвержденному Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации от 26.12.1994 № 359 (в редакции от 14.04.1998).

К основным средствам относятся:

- ✓ здания;
- ✓ сооружения;
- ✓ рабочие и силовые машины и оборудование;
- ✓ измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- ✓ вычислительная техника;
- ✓ транспортные средства;
- ✓ инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- ✓ рабочий, продуктивный и племенной скот;
- ✓ многолетние насаждения;
- ✓ внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также:

- ✓ капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);
- ✓ капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;
- ✓ земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Активы, по которым выполняются условия принятия к учету в качестве основных средств стоимостью:

(выбрать:

- не более 20 000 руб. за единицу;
- не более (установить иной лимит в пределах 20 000 руб. за единицу)

отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе:

(выбрать:

- основных средств;
- МПЗ).

В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации организовать контроль за их движением:

(выбрать:

- на забалансовом счете;
- в ведомости аналитического учета в количественном выражении;
- иным способом).

**Основание:** п. 5 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н.

Единицей бухгалтерского учета основных средств считать инвентарный объект – объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

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

**Основание:** п. 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н; п.10 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.

Капитальные вложения в земельные участки, на коренное улучшение земель, в объекты природопользования учитывать как отдельные инвентарные объекты.

Капитальные вложения на коренное улучшение земель по участку, находящемуся в собственности организации, учитывать в составе инвентарного объекта, в который осуществлены капитальные вложения.

Капитальные вложения в арендованный объект основных средств учитывать арендатором как отдельный инвентарный объект, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора.

**Основание:** п. 13 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н; п.10 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.

Для организации бухгалтерского учета и обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту основных средств присваивать **инвентарный номер** при принятии их к бухгалтерскому учету путем:

(выбрать:

- прикрепления металлического жетона;
- нанесения краской;
- иным способом).

**Основание:** *п.11 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.*

Инвентарный номер, присвоенный инвентарному объекту основных средств, сохранять за ним на весь период его нахождения в данной организации.

Инвентарные номера выбывших инвентарных объектов основных средств не присваивать вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение

(выбрать:

- пяти лет;
- другого срока)

по окончании срока выбытия.

**Основание:** *п.11 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.*

(выбрать:

- на каждый инвентарный объект, в том числе полученный в аренду, открывать **инвентарную карточку**;
- пообъектный учет основных средств осуществлять в инвентарной книге\*).

**\*Примечание:** пообъектный учет в инвентарной книге могут осуществлять организации, имеющие небольшое количество объектов основных средств.

**Основание:** *п.12, 14 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.*

Учет объекта основных средств вести в инвентарной карточке

(выбрать:

- в рублях;
- в тысячах рублей).

По объекту основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, в инвентарной карточке указывать также его конкретную стоимость в иностранной валюте.

**Основание:** *п.12, 14 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.*

Если по результатам достройки, дооборудования, реконструкции и модернизации объекта основных средств принимается решение об увеличении его первоначальной стоимости, то

(выбрать:

- корректировать данные в инвентарной карточке этого объекта;
- открывать новую инвентарную карточку с сохранением ранее присвоенного инвентарного номера с отражением новых показателей, характеризующих достроенный, дооборудованный, реконструированный или модернизированный объект).

**Основание:** *п.40 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.*

При этом обеспечить обособленный учет стоимости всех основных средств организации, числящихся у нее на балансе, включая и отдельные виды основных средств, сданных в аренду, предоставленных по договору безвозмездного пользования и находящихся на консервации.

Арендованные основные средства учитывать на счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договоре на аренду.

Основные средства, сданные в аренду, если по условиям договора аренды имущества учитываются на балансе арендатора, учитывать на счете 011 «Основные средства, сданные в аренду» в оценке указанной в договорах аренды.

Основные средства, находящиеся в запасе, переведенные на консервацию, отражать на отдельном счете 01.3 "Основные средства в запасе / на консервации".

**Организовать аналитический учет** основных средств (обозначить как, выбрать на каких:

- субконто;
- шау;
- в регистрах бухгалтерского учета (ведомостях);
- другое).

✓ по степени использования:

- в эксплуатации;
- в запасе (резерве);
- в ремонте;
- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации;
- на консервации;

✓ в зависимости от имеющихся у организации прав на них:

- принадлежащих на праве собственности, в том числе сданных в аренду, переданных в безвозмездное пользование, переданных в доверительное управление;
- полученных организацией в аренду;
- полученных организацией в безвозмездное пользование;
- полученных организацией в доверительное управление.

**Основание:** п. 20, 21 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 №91н.

*Утвердить конкретный перечень должностных лиц организации, на которых возложена ответственность за поступление, выбытие и внутреннее перемещение объектов основных средств.*

### **7.2.1. Первоначальная оценка основных средств**

Основные средства принимать к бухгалтерскому учету в следующих случаях:

- ✓ приобретения, сооружения и изготовления за плату;
- ✓ сооружения и изготовления самой организацией;
- ✓ поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал, паевой фонд;
- ✓ поступления от юридических и физических лиц безвозмездно;
- ✓ получения государственным и муниципальным унитарным предприятием при формировании уставного фонда;
- ✓ поступления в дочерние (зависимые) общества от головной организации;
- ✓ поступления в порядке приватизации государственного и муниципального имущества;
- ✓ в других случаях.

**Основание:** п. 22 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н

Основные средства принимать к бухгалтерскому учету **по первоначальной стоимости**. В установленных Законодательством случаях **на основании документов, подтверждающих государственную регистрацию объектов недвижимости**.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

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;
- ✓ суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- ✓ 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 посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- ✓ иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

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.

**Основание:** *п. п. 7, 8 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 23-25 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

Капитальные вложения организации в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) включать в состав основных средств в конце отчетного года в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

Сумму произведенных затрат отражать по дебету счета учета основных средств и кредиту счета учета вложений во внеоборотные активы, а также произвести соответствующие записи в инвентарной карточке по учету капитальных вложений организации в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель с последующим увеличением первоначальной стоимости основных средств.

**Основание:** *п. 13 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 34 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

**Первоначальную стоимость основных средств при их изготовлении самой организацией** определять исходя из **фактических затрат**, связанных с производством этих основных средств. Учет и формирование затрат на производство основных средств осуществлять в порядке, установленном для учета затрат соответствующих видов продукции, изготавливаемых организацией.

**Основание:** п. 26 *Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

**Первоначальной стоимостью** основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации, считать их **денежную оценку, согласованную с учредителями (участниками)** организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

В аналогичном порядке определять первоначальную стоимость основных средств, полученных при формировании уставного фонда, паевого фонда.

**Основание:** п. 9 *Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 28 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

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

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

**Основание:** п. 11 *Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н; п. 36 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

**Первоначальной стоимостью** основных средств, в случае получения их по договору дарения (безвозмездно), считать их **текущую рыночную стоимость** на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

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

**Основание:** п. 10 *Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” (ПБУ 6/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н*

Неучтенные объекты основных средств, **выявленные при инвентаризации**, принимать к бухгалтерскому учету **по текущей рыночной стоимости** (Дт 01 Кт 91).

**Основание:** п. 11 *Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” (ПБУ 6/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 30*

**Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.**

### **7.2.2. Принятие к учету основных средств**

При принятии основных средств приобретенных за плату, к бухгалтерскому учету: фактические затраты, связанные с приобретением основных средств, списывать с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств. (Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

В аналогичном порядке отражать фактические затраты по сооружению и изготовлению самой организацией основных средств, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

**Основание: п. 27 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.**

Поступление основных средств в качестве вклада в уставный (складочный) капитал организации в бухгалтерском учете отражать по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета расчетов с учредителями (Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 75 «Расчеты с учредителями»).

Отражение формирования уставного капитала организации в сумме вкладов учредителей (участников), предусмотренных учредительными документами, включая стоимость основных средств, производить в бухгалтерском учете записью по дебету счета учета расчетов с учредителями (соответствующий субсчет) в корреспонденции с кредитом счета учета уставного капитала (Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал»).

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, поступивших в счет вклада в уставный (складочный) капитал, отражать по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы (Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

**Основание: п. 28 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.**

На величину первоначальной стоимости основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), формировать в течение срока полезного использования финансовые результаты организации в качестве прочих доходов. Принятие к бухгалтерскому учету указанных основных средств отражать по дебету счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции со счетом учета доходов будущих периодов с последующим отражением по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы (Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 98 «Доходы будущих периодов»; Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»; Дт 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» Кт 02 «Амортизация основных средств» и одновременно Дт 98 «Доходы будущих периодов» Кт 91 «Прочие доходы и расходы»).

**Основание: п. 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.**

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, поступивших по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, отражать по дебету счета учета основных средств в корреспонденции с кредитом счета учета вложений во внеоборотные активы (Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

**Основание: п. 30 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.**

**Законченные капитальные вложения в арендованные объекты основных средств** зачислять:

(выбрать\*:

- организацией - арендатором в собственные основные средства в сумме фактически произведенных затрат;
- передавать арендодателю в соответствии с договором аренды).

**\* Примечание:**

Если в соответствии с заключенным договором аренды капитальные вложения в арендованные основные средства являются собственностью организации, затраты по законченным работам капитального характера списывать с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств. На сумму произведенных затрат организацией открыть отдельную инвентарную карточку на отдельный инвентарный объект. (Дт 01 «Основные средства» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

Если в соответствии с заключенным договором аренды организация передает произведенные капитальные вложения арендодателю, затраты по законченным работам капитального характера, подлежащие компенсации арендодателем, списывать с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета расчетов (Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы»).

**Основание:** п. 35 *Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

### 7.2.3. Последующая оценка основных средств

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

**Основание:** п. 14 *Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н; п. 41 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*

Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания увеличивают первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

Затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств учитывать на счете учета вложений во внеоборотные активы.

По завершении работ по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации объекта основных средств затраты, учтенные на счете учета вложений во внеоборотные активы:

(выбрать:

- увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств;
- учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат).

**Основание:** п. 42 *Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.*



Установить что:

- ✓ **один раз в год (на начало отчетного года) решение о переоценке может приниматься руководителем организации.** Решение оформляется в виде приказа и является неотъемлемой частью данных *Правил*. В приказе отражается, какие группы однородных объектов основных средств переоцениваются;
  - ✓ **не принимать решения о переоценке.**
- Земельные участки и объекты природопользования переоценке не подлежат.

При принятии решения о переоценке, исходными данными для переоценки объектов основных средств являются: первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость, (если данный объект переоценивался ранее), по которой они учтены в бухгалтерском учете по состоянию на 31 декабря предыдущего отчетного года; сумма амортизации, начисленной за время использования объекта по состоянию на указанную дату; документально подтвержденные данные о текущей (восстановительной) стоимости переоцениваемых объектов основных средств по состоянию на 1 января отчетного года\*.

Переоценку объекта основных средств производить путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

**\*Примечание:**

При определении текущей (восстановительной) стоимости могут быть использованы данные на аналогичную продукцию, полученную от организаций-изготовителей, сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций и организаций; сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе; оценке бюро технической инвентаризации; экспертное заключение о текущей (восстановительной) стоимости объектов основных средств.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств отражать в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включать в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимать при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

**Основание:** п. 15 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” (ПБУ 6/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. п. 43 - 47 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации (См. Приложение №10).

**Основание:** п. 15 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” (ПБУ 6/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н.

#### 7.2.4. Амортизация основных средств

Стоимость основных средств погашать путем **ежемесячного начисления амортизации** по ним.

**Амортизацию не начислять по объектам основных средств:**

- используемым для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование (*указать конкретные объекты*);
- некоммерческих организаций (примечание: по ним на забалансовом счете **010 «Износ основных средств»** производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом);
- потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.) (*указать конкретные объекты*);
- в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев (*указать конкретные объекты*);
- переведенным по решению руководителя организации на консервацию (на срок более 3-х месяцев) (*указать конкретные объекты*).

**Основание:** п. 17 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н.

Для определения сроков полезного использования создать комиссию в составе:

\_\_\_\_\_ - Главный инженер, председатель комиссии;  
 \_\_\_\_\_ - Главный бухгалтер, член комиссии;  
 \_\_\_\_\_ - начальник \_\_\_\_\_ отдела, член комиссии;  
 \_\_\_\_\_.

Комиссия при установлении сроков полезного использования имущества исходит из предполагаемого срока полезного использования этого имущества (с учетом, в частности, сменности и условий эксплуатации). Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход). Определение срока полезного использования объектов основных средств, включая объекты основных средств, ранее использованные у другой организации, 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, срока аренды).

**Основание:** п. 20 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 59 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.

Основные средства группируются в соответствии с *Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы"*.

Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема затрат в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта (определить конкретные группы).

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

**Основание:** п. п. 4, 20 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 59 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.

В целях снижения трудозатрат, сроки полезного использования для бухгалтерского учета могут соответствовать срокам, устанавливаемым в соответствии с 25 главой Налогового Кодекса РФ:

- По имуществу, включенному в какую-либо из групп амортизируемого имущества в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, срок службы устанавливать в пределах сроков службы, установленных для соответствующей группы с учетом рекомендаций изготовителей и технических условий.

Ежемесячные суммы амортизационных отчислений по реконструированному объекту определяются исходя из остаточной стоимости, увеличенной на сумму затрат на реконструкцию, и оставшегося срока полезного использования с учетом его увеличения.

**Основание:** п. 60 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливать, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

**Основание:** п. 23 Положения по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н.

По объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, **документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые**, до момента государственной регистрации учитывать их:

(выбрать:

- на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- на счете 01 «Основные средства»).

Амортизацию начислять в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию. При принятии этих объектов к бухгалтерскому учету в качестве основных средств после государственной регистрации произвести уточнение ранее начисленной суммы амортизации.

**Примечание:** объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, допускается принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

**Основание:** п. 52 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.

В форме № 1 "Бухгалтерский баланс" данные основные средства отражать по строке 120 "Основные средства" при условии соответствия их критериям принятия к учету основных средств (см. раздел 7.2 настоящих *Правил*).

**Основание:** п. 4 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н.

**Начисление амортизации** объектов основных средств производить независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде **способами:**

(выбрать:

- линейным способом;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг);
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования).

По основным средствам, используемым в организациях с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

**Основание:** п. 19 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 56 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н.

Применение одного из способов определить по конкретным группам однородных объектов основных средств в течение всего срока их полезного использования.

При выборе способа уменьшаемого остатка, годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента

(выбрать:

- коэффициента 3;
- иного коэффициента (не выше 3) (*указать конкретные коэффициенты*);
- без применения коэффициента ускорения).

**Основание:** ст. 19 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинать с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, включая находящиеся в запасе (резерве), и производить до полного погашения стоимости этих объектов либо до их выбытия.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращать с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этих объектов либо до их выбытия.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производить независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде, к которому оно относится.

**Основание:** п. п. 61, 62, 64 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.

## Отражение в бухгалтерском учете

Начисленную сумму амортизации основных средств в бухгалтерском учете отражать по кредиту счета 02 "Амортизация основных средств" в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (Дт 08 (20, 23, 25, 26) Кт 02).

Аналитический учет по счету 02 "Амортизация основных средств" вести по отдельным инвентарным объектам основных средств.

### 7.2.5. Реализация и прочее выбытие основных средств.

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

Выбытие объекта основных средств признается в бухгалтерском учете организации на дату единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету, приведенных в п.7.2.

Выбытие объекта основных средств может иметь место в случаях:

- ✓ продажи;
- ✓ прекращения использования вследствие морального или физического износа;
- ✓ ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации;
- ✓ передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации, паевой фонд;
- ✓ передачи по договору мены, дарения;
- ✓ внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- ✓ выявления недостачи или порчи активов при их инвентаризации;
- ✓ частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции;
- ✓ в иных случаях.

**Основание:** *ст. 19 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н.*

На основании акта на списание основных средств, в инвентарной карточке производится отметка о выбытии объекта основных средств.

Детали, узлы, агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся по текущей рыночной стоимости Дт 10 «Материалы» Кт 91 «Прочие доходы и расходы».

**Основание:** *п. п. 79, 80 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.*

Передача организацией объекта основных средств в собственность других лиц оформляется актом приемки-передачи основных средств.

**Основание:** *п. 81 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.*

Реализацию и прочее выбытие основных средств отражать на счете 91 "Прочие доходы и расходы" по остаточной стоимости.

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 "Основные средства" может открываться субсчет "Выбытие основных средств". В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 "Основные средства" на счет 91 "Прочие доходы и расходы".

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 "Амортизация основных средств" в кредит счета 01 "Основные средства" (субсчет "Выбытие основных средств"). Аналогичная запись производится при списании суммы начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам.

При выбытии объекта основных средств сумму его дооценки отражать Дт 83 «Добавочный капитал» Кт 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

**Основание:** п. 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом МФ РФ от 30.03.2001 № 26н, п. 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91н.

### 7.2.6. Документирование операций с основными средствами

Все хозяйственные операции, связанные с движением основных средств, должны оформляться оправдательными документами.

Формы первичной документации для учета утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств», Постановлением Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве» от 30.10.1997 № 71а:

- акт о приеме-передаче основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1);
- акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС-1а);
- акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1б);
- накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма № ОС-2);
- акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов (форма № ОС-3);
- акт о списании объекта основных средств кроме (автотранспортных средств) (форма № ОС-4);
- акт о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а);
- акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4б);
- инвентарная карточка учета основных средств (форма № ОС-6);
- инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а);
- инвентарная книга учета объектов основных средств (форма № ОС-6б);
- акт о приеме (поступлении) оборудования (форма № ОС-14);
- акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма № ОС-15);
- акт о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16);
- акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма № М-35);
- акт приемки законченного строительства объектов (форма № КС-11);
- акт приемки законченного строительством объектов приемочной комиссией (форма № КС-14).

### 7.2.7. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

- ✓ о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
- ✓ о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);
- ✓ о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами;
- ✓ об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
- ✓ о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- ✓ об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- ✓ об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- ✓ об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- ✓ о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;
- ✓ об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации.

### 7.3. Нематериальные активы

К **нематериальным активам**, при одновременном выполнении следующих условий:

- ✓ объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);
- ✓ организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации 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 (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;
- ✓ организацией 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.

**Основание:** п. 3 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

относить:

- ✓ произведения науки, литературы и искусства;
- ✓ программы для электронных вычислительных машин;
- ✓ изобретения;
- ✓ полезные модели;
- ✓ селекционные достижения;
- ✓ секреты производства (ноу-хау);
- ✓ товарные знаки и знаки обслуживания.

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

**Не относятся к нематериальным активам:**

- ✓ не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские, технологические работы;
- ✓ 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 (далее - средства индивидуализации);
- ✓ финансовые вложения;
- ✓ расходы, связанные с образованием юридического лица (организационные расходы);
- ✓ интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду.

**Основание:** *п. п. 2 - 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Единицей бухгалтерского учета нематериальных активов является инвентарный объект.

**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 (кинофильм, иное аудиовизуальное произведение, театральное зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология) (выбрать соответствующие критерии).

**Основание:** *п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Отражение в бухгалтерском учете организации операций, связанных с предоставлением (получением) 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 правообладателем (лицензиаром)** в пользование (при сохранении исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации), не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у правообладателя (лицензиара).

Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится правообладателем (лицензиаром).



**Нематериальные активы, полученные в пользование**, учитываются пользователем (лицензиатом) 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 пользователем (лицензиатом) 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 пользователя (лицензиата) как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора.

**Основание:** п. п. 37 - 39 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

Обеспечить **аналитический учет** используемых организацией нематериальных активов. Учет отдельных видов нематериальных активов вести на специальных субсчетах в соответствии с рабочим Планом счетов.

### 7.3.1. Оценка нематериальных активов

Нематериальные активы **принимать к учету** на счет 04 «Нематериальные активы» по первоначальной стоимости с учетом затрат на их приобретение, изготовление и доведение до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях **на основании надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права организации на результаты интеллектуальной деятельности (патентов, свидетельств, других охраняемых документов, договоров уступки (приобретения) патентов, товарного знака и т. п.)**

Учет затрат вести на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчете «Приобретение нематериальных активов»

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, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;
- ✓ вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;
- ✓ суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- ✓ иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

**Основание:** п. 8 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

**При создании** нематериального актива, кроме расходов, указанных выше, также относятся:

- ✓ суммы, уплачиваемые за выполнение работ или оказание услуг сторонним организациям по заказам, договорам подряда, договорам авторского заказа либо договорам на выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ;
- ✓ расходы на оплату труда работников, непосредственно занятых при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- ✓ отчисления на социальные нужды (в том числе единый социальный налог);
- ✓ расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других основных средств и иного имущества, амортизация основных средств и нематериальных активов, использованных непосредственно при создании нематериального актива, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется;
- ✓ иные расходы, непосредственно связанные с созданием нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

**Основание:** *п. 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива, внесенного **в счет вклада в уставный (складочный) капитал** (в том числе в случае внесения государственного или муниципального имущества в качестве вклада в уставные капиталы открытых акционерных обществ), уставный фонд, паевой фонд организации, признается его денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

**Основание:** *п. 11 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, принятого к бухгалтерскому учету **при приватизации** государственного и муниципального имущества способом преобразования унитарного предприятия в открытое акционерное общество, определяется в порядке, предусмотренном для реорганизации организаций в форме преобразования.

**Основание:** *п. 12 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

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

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

**Основание:** *п. 13 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, приобретенного **по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами**, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией по таким договорам, стоимость нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

**Основание:** п. 14 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

### 7.3.2. Последующая оценка нематериальных активов

Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях **переоценки и обесценения нематериальных активов.**

1) Установить что:

- **один раз в год** (на начало отчетного года) **решение о переоценке может приниматься** руководителем коммерческой организации. Решение оформляется в виде приказа. В приказе отражаются группы однородных нематериальных активов, подлежащих переоценке.

Основные правила:

- пересчету подлежат остаточная стоимость НМА;
- текущая стоимость определяется по данным активного рынка\*;

\*Активный рынок – это рынок, на котором соблюдаются все следующие условия:

- товары, продаваемые на рынке, являются однородными;
- желающих совершить сделку продавцов и покупателей, как правило, можно найти в любой момент времени;
- информация о ценах общедоступна.

**Основание: стандарт МСФО 36 "Обесценение активов".**

- результаты отражаются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года, и на начало отчетного года в балансе;

- в последующем НМА переоцениваются регулярно, чтобы стоимость существенно не отличалась от текущей рыночной стоимости;

- **не принимать решения о переоценке.**

**Основание:** п. п. 16 - 21 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

#### **Примечание:**

**Сумма дооценки** нематериальных активов в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки нематериального актива, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

**Сумма уценки** нематериального актива в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма уценки нематериального актива относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого актива, проведенной в предыдущие отчетные годы. Превышение суммы уценки нематериального актива над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные годы, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

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

2) По состоянию на каждую отчетную дату при наличии признаков, указывающих на возможное **обесценение актива**, необходимо (выбрать:

- оценивать возмещаемую сумму каждого актива;
- не оценивать).

Всегда следует тестировать на обесценение (даже при отсутствии признаков, указывающих на обесценение) следующие виды активов:

- НМА с неопределенным сроком полезного использования;
- НМА, которые в настоящее время не могут быть использованы по назначению.

При оценке возможного уменьшения стоимости актива следует учитывать внешние и внутренние факторы.

Внешние факторы:

- ✓ существенное падение рыночной стоимости;
- ✓ существенные изменения (технологии рынка, законодательства, экономики).

Внутренние факторы:

- ✓ моральное устаревание актива;
- ✓ существенные изменения в процессе эксплуатации (простой актива, прекращение или реструктуризация деятельности, пересмотр срока службы).

**Убыток от обесценения** признается в сумме, на которую балансовая стоимость НМА превышает его возмещаемую сумму.

В бухгалтерском учете производится запись Дт 91 субсчет «Убыток от обесценения» Кт «Резерв под обесценение НМА». Целесообразно убыток от обесценения отражать не на счете 04 «Нематериальные активы», а на специально открытом счете, являющимся контрактивным к счету 04 (рабочий план счетов).

В балансе сумма начисленного резерва уменьшает величину нематериальных активов.

**Основание:** п. 22 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н, стандарт МСФО 36 "Обесценение активов".

**Примечание:**

**Возмещаемая сумма** – это наибольшая из двух величин:

- справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу\*;
- ценность использования НМА\*\*.

**\*Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу** - это сумма, которая может быть получена от продажи актива при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, за вычетом затрат на выбытие.

При этом под затратами на выбытие понимаются дополнительные затраты, которые непосредственно и прямо связаны с выбытием актива, за исключением финансовых затрат и расходов по налогу на прибыль. Примерами таких затрат могут быть гонорары юристам, затраты на вывоз актива или его предпродажную подготовку.

Справедливую стоимость актива можно определить на основе его рыночной стоимости. Наилучшим свидетельством справедливой стоимости актива является цена, указанная в договоре купли-продажи актива. В отсутствие договора о продаже или активного рынка для актива основой для определения справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу служит информация, наиболее достоверно отражающая ту сумму, которую может получить организация на отчетную дату от выбытия актива при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами, за вычетом затрат на выбытие. При определении этой суммы организация учитывает результаты последних операций с аналогичными активами в рамках той же отрасли.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу не отражает принудительную продажу, кроме случаев, когда руководство организации вынуждено осуществить продажу незамедлительно.

**\*\*Ценность использования** - это дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств, которые предполагается получить от актива.

Иными словами, чтобы определить ценность использования, необходимо оценить будущий приток и отток денежных средств, возникающий в связи с продолжающимся использованием актива, а также будущие потоки денежных средств в результате его выбытия в конце срока службы и применить соответствующую ставку дисконта.

Следует отметить, что прогнозы денежных потоков оцениваются для актива в его текущем состоянии и должны быть основаны на разумных и обоснованных допущениях, которые представляют собой наилучшие оценки руководства относительно экономических условий, которые будут существовать на протяжении оставшегося срока службы актива.

**Основание: стандарт МСФО 36 "Обесценение активов".**

Обесцененные НМА отражать в бухгалтерской отчетности (выбрать:

- по первоначальной стоимости за вычетом амортизации и убытков от обесценения;
- по переоцененной стоимости за вычетом амортизации и убытков от обесценения).

### 7.3.3. Амортизация нематериальных активов

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

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

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

По нематериальным активам некоммерческих организаций амортизация не начисляется.

**Основание: п. п. 23 - 24 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.**

При принятии нематериального актива к бухгалтерскому учету организация определяет срок его полезного использования.

**Срок полезного использования** является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (или для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида.

Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

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

Срок полезного использования нематериального актива не может превышать срок деятельности организации.

**Основание: п. п. 25 - 26 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.**

**Срок** полезного использования нематериального актива **ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения**. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях в соответствии с *Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" ПБУ 21/2008*, утвержденным *Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (Приложение № 2 к Приказу)*.

В отношении нематериального актива с неопределенным сроком полезного использования организация ежегодно должна рассматривать наличие факторов, свидетельствующих о невозможности надежно определить срок полезного использования данного актива. В случае прекращения существования указанных факторов организация определяет срок полезного использования данного нематериального актива и способ его амортизации. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях в соответствии с *Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" ПБУ 21/2008*, утвержденным *Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (Приложение № 2 к Приказу)*.

**Основание:** *п. 27 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Определение **ежемесячной суммы амортизационных отчислений** по нематериальному активу производится (выбрать):

- линейным способом;
- способом уменьшаемого остатка;
- способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)).

**Примечание:**

*Выбор способа определения амортизации нематериального актива производится организацией исходя из расчета ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования актива, включая финансовый результат от возможной продажи данного актива. В том случае, когда расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива не является надежным, размер амортизационных отчислений по такому активу определяется линейным способом.*

**Основание:** *п. 28 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

При способе уменьшаемого остатка установить коэффициент, но не выше 3.

**Основание:** *п. 29 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

**Способ** определения амортизации нематериального актива **ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения**. Если расчет ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования нематериального актива существенно изменился, способ определения амортизации такого актива должен быть изменен соответственно. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности на начало отчетного года как изменения в оценочных значениях в соответствии с *Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" ПБУ 21/2008*, утвержденным *Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (Приложение № 2 к Приказу)*.

В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается.

**Основание:** *п. 30 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.*

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

#### 7.3.4. Деловая репутация

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).

**Положительную деловую репутацию** следует рассматривать как надбавку к цене, уплачиваемую покупателем в ожидании будущих экономических выгод в связи с приобретенными неидентифицируемыми активами, и учитывать в качестве отдельного инвентарного объекта.

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

Амортизационные отчисления по положительной деловой репутации определяются линейным способом.

**Отрицательную деловую репутацию** следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую 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.

Отрицательная деловая репутация в полной сумме относится на финансовые результаты организации в качестве прочих доходов.

**Основание:** п. п. 42 - 45 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

#### 7.3.5. Списание нематериальных активов

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета на основании документа, утвержденного настоящими *Правилами* (например, акта на списание нематериальных активов).

Выбытие нематериального актива имеет место в случае:

- ✓ прекращения срока действия права организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;
- ✓ передачи по договору об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации;
- ✓ перехода исключительного права к другим лицам без договора (в том числе в порядке универсального правопреемства и при обращении взыскания на данный нематериальный актив);
- ✓ прекращения использования вследствие морального износа;
- ✓ передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал (фонд) другой организации, паевой фонд;
- ✓ передачи по договору мены, дарения;
- ✓ внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- ✓ выявления недостачи активов при их инвентаризации;
- ✓ в иных случаях.

**Основание:** п. п. 34 - 36 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)", утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н.

## Отражение в бухгалтерском учете

### Принятие к учету нематериальных активов

Дт 08 “Вложения во внеоборотные активы” Кт 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”	на основании накладной поставщика
Дт 19 “НДС по приобретенным нематериальным активам” Кт 60 “Расчеты с поставщиками и подрядчиками”	на основании счета-фактуры
Дт 04 “Нематериальные активы” Кт 08 “Вложения во внеоборотные активы”	на основании акта приема-передачи нематериальных активов (форма акта утверждается организацией)
Дт 68 “Расчеты по налогам и сборам” Кт 19 “НДС по приобретенным нематериальным активам”	принят к вычету НДС после принятия к учету нематериальных активов

### Списание нематериальных активов

Дт 05 “Амортизация нематериальных активов” Кт 04 “Нематериальные активы”	на сумму начисленных амортизационных отчислений
Дт 91 “Прочие доходы и расходы” Кт 04 Нематериальные активы”	на сумму остаточной стоимости нематериального актива
Дт 99 “Прибыли и убытки” Кт 91.09 “Прочие доходы и расходы”	на сумму убытка от списания нематериального актива по окончании отчетного периода.

## 7.4. Финансовые вложения

### 7.4.1. Принятие к учету финансовых вложений

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве **финансовых вложений** необходимо **единовременное выполнение следующих условий:**

- ✓ наличие надлежаще оформленных **документов**, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;
- ✓ **переход к организации финансовых рисков**, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);
- ✓ **способность приносить организации экономические выгоды** (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения и его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

**Основание: п. 2 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**



В случае, если беспроцентные векселя, беспроцентные займы и т.д. не будут признаны финансовыми вложениями, их учет обеспечить на счете

(выбрать:

- 58 «Финансовые вложения» обособленно;
- 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- другое).

В бухгалтерской отчетности их отражать по статье «Прочие дебиторы» актива баланса.

Объекты финансовых вложений (кроме займов) не оплаченных полностью, показывать в активе бухгалтерского баланса в полной сумме фактических затрат их приобретения по договору с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве бухгалтерского баланса в случаях, когда к инвестору перешли права на объект. В остальных случаях суммы, внесенные в счет подлежащих приобретению объектов финансовых вложений, показываются в активе бухгалтерского баланса по статье дебиторов.

Финансовые вложения принимаются к учету на основании соответствующих документов, подтверждающих **право собственности** Общества на соответствующие виды активов.

Документами, подтверждающими существование права у организации на финансовые вложения могут быть:

- ✓ договор на приобретение ценной бумаги, акт приема-передачи ценной бумаги – по документарным бумагам;
- ✓ выписки со счета «депо», выписки из реестра акционеров по бездокументарным ценным бумагам;
- ✓ договоры, акты уступки права требования – при приобретении права требования;
- ✓ учредительный договор, зарегистрированный в установленном порядке, документ об оплате вклада – при внесении вклада в уставный капитал;
- ✓ договор, акт о передаче имущества в счет вклада в простое товарищество - при внесении вклада в простое товарищество;
- ✓ договор, платежное поручение или накладные, свидетельствующие о предоставлении займа;
- ✓ договор, платежное поручение – по депозитному вкладу в учреждении банка.

#### **К финансовым вложениям относить:**

- ✓ государственные и муниципальные ценные бумаги;
- ✓ ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- ✓ вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- ✓ предоставленные другим организациям займы;
- ✓ депозитные вклады в кредитных организациях;
- ✓ дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;
- ✓ вклады организации - товарища по договору простого товарищества и пр.

Депозитные вклады в кредитных организациях учитывать на счете  
(выбрать:

- 55 «Специальные счета в банках» субсчет 2 «Депозитные счета»;
- 58 «Финансовые вложения»).

Учет всех основных финансовых вложений обеспечить на счете 58 «Финансовые вложения»:

- ✓ 58-1 «Паи и акции»;
- ✓ 58-2 «Долговые ценные бумаги»;
- ✓ 58-3 «Предоставленные займы»;
- ✓ 58-4 «Вклады по договору простого товарищества»;
- ✓ другие.

**Основание:** п. 3 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

**К финансовым вложениям не относятся:**

- ✓ собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования;
- ✓ векселя, выданные организацией - векселедателем организации - продавцу при расчетах за проданные товары, продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;
- ✓ вложения организации в недвижимое и иное имущество, имеющее материально - вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) с целью получения дохода;
- ✓ драгоценные металлы, ювелирные изделия, произведения искусства и иные аналогичные ценности, приобретенные не для осуществления обычных видов деятельности;
- ✓ активы, имеющие материально-вещественную форму, такие как основные средства, МПЗ, а также нематериальные активы.

Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (участников) учитывать на счете 81 «Собственные акции (доли)».

В форме № 1 «Бухгалтерский баланс» отражать в случае, если они приобретены:

- ✓ для последующей перепродажи – по статье «Прочие оборотные активы»;
- ✓ для аннулирования в разделе 3 «Капитал» по строке «Собственные акции (доли)» после строки «Уставный капитал» со знаком минус (в круглых скобках).

**Основание:** п. 3 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н; Приказ Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22.07.2003 № 67н.

**Единицей бухгалтерского учета считать**  
(выбрать:

- серию;
- партию;
- каждую единицу финансовых вложений;
- акции одного выпуска;
- и т.д. иную совокупность финансовых вложений).

**Основание:** п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 10.12.2002 № 126н.

**Обеспечить аналитический учет по:**

- ✓ единицам (выбрать: на субконто, шау и т.д.);
- ✓ организациям (выбрать: субконто, шау и т.д.);
- ✓ по долгосрочным и краткосрочным финансовым вложениям (выбрать: на субсчетах, субконто и т.д.);
- ✓ по финансовым вложениям, по которым определяется и не определяется их текущая рыночная стоимость (выбрать: на субсчетах, субконто и т.д.).

По принятым к бухгалтерскому учету государственным ценным бумагам и ценным бумагам других организаций в аналитическом учете сформировать **как минимум следующую информацию**: наименование эмитента и название ценной бумаги, номер, серия и т.д., номинальная цена, цена покупки, расходы, связанные с приобретением ценных бумаг, общее количество, дата покупки, дата продажи или иного выбытия, место хранения.

Организация может формировать в аналитическом учете **дополнительную информацию** о финансовых вложениях организации, в том числе в разрезе их групп (видов) (определить конкретно какую).

*Определить способ представления такой информации (например, форму книги учета ценных бумаг, содержащей соответствующую информацию).*

**Основание: п. 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 10.12.2002 № 126н.**

#### 7.4.2. Первоначальная оценка финансовых вложений

Финансовые вложения принимать к бухгалтерскому учету по **первоначальной стоимости**.

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

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

- ✓ суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу;
- ✓ суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов. В случае, если организации оказаны информационные и консультационные услуги, связанные с принятием решения о приобретении финансовых вложений, и организация не принимает решения о таком приобретении, стоимость указанных услуг относится на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих расходов) или увеличение расходов некоммерческой организации того отчетного периода, когда было принято решение не приобретать финансовые вложения;
- ✓ вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации или иному лицу, через которое приобретены активы в качестве финансовых вложений;
- ✓ проценты за пользование заемными средствами, начисленные до постановки финансового актива на учет;
- ✓ иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

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

В случае **несущественности** величины прочих затрат, кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продажи (если они составляют до 5% (или выбрать другое ограничение) от сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) при приобретении финансовых вложений принимать к учету (выбрать:

- в составе финансовых вложений;
- в качестве прочих расходов организации в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету финансовые вложения).

**Основание: п. п. 8 - 11 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**

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

**Основание: п. 12 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**

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

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

**Основание: п. 13 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**

Для определения **текущей рыночной стоимости** финансовых вложений в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности использовать информацию о рыночной цене (выбрать:

- только российских организаторов торговли на рынке ценных бумаг;
- российских и зарубежных организаторов торговли, имеющих соответствующую лицензию национального уполномоченного органа).

**Основание: Письмо МФ РФ от 15.05.2003 № 16-00-14/162.**

**Примечание:**

1. Рыночная цена эмиссионных ценных бумаг и инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов, допущенных к обращению через организаторов торговли, рассчитывается следующим образом:

1.1. Если в течение торгового дня на дату расчета рыночной цены по ценной бумаге (паю) было совершено десять и более сделок через организатора торговли, то рыночная цена рассчитывается как средневзвешенная цена (курс) одной ценной бумаги по сделкам, совершенным в течение торгового дня через организатора торговли.

1.2. Если в течение торгового дня по ценной бумаге на дату расчета рыночной цены было совершено менее десяти сделок через организатора торговли (в том числе в случае отсутствия сделок), то рыночная цена рассчитывается как средневзвешенная цена (курс) одной ценной бумаги по последним десяти сделкам, совершенным в течение последних 90 торговых дней через организатора торговли.

1.3. Если по ценной бумаге в течение последних 90 торговых дней через организатора торговли было совершено менее десяти сделок, то рыночная цена не рассчитывается.

1.4. Если на дату определения рыночной цены ценной бумаги организатором торговли цена не рассчитывается, то рыночной ценой признается последняя по времени рыночная цена, рассчитанная организатором торговли, установленная в течение 90 торговых дней.

1.5. При расчете рыночной цены учитываются сделки, совершенные на основании заявок, адресованных всем участникам торгов, по ценным бумагам, включенным в котировальные листы, а также допущенным к обращению через организатора торговли без прохождения процедуры листинга при условии, что суммарный объем совершенных сделок по ценной бумаге (паю паевого инвестиционного фонда) составил не менее 300 000 рублей.

2. Если по одной и той же ценной бумаге на дату определения рыночной цены рыночная цена рассчитывалась двумя или более организаторами торговли, то лицо, определяющее рыночную цену, вправе самостоятельно выбрать организатора торговли для расчета рыночной цены независимо от того, совершались ли им сделки через указанного организатора торговли на рынке ценных бумаг.

3. Рыночная цена эмиссионных ценных бумаг и инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов, допущенных к обращению через организаторов торговли, при совершении сделок купли-продажи ценных бумаг рассчитывается на дату заключения такой сделки независимо от того, на какую дату осуществляется переход права собственности на указанные ценные бумаги (паи паевых инвестиционных фондов).

**Основание: Постановление ФКРЦБ РФ от 24.12.2003 № 03-52/пс «Об утверждении порядка расчета рыночной цены эмиссионных ценных бумаг и инвестиционных паев паевых инвестиционных фондов, допущенных к обращению через организаторов торговли, и установлении предельной границы колебаний рыночной цены».**

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

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

**Основание: п. 14 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада организации-товарища по договору простого товарищества, признается их денежная оценка, согласованная товарищами в договоре простого товарищества.

**Основание: п. 15 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.**

Активы, внесенные в счёт вклада по договору о совместной деятельности, включаются организацией-товарищем в состав финансовых вложений по стоимости, по которой они отражены в бухгалтерском учёте на дату вступления договора в силу.

**Основание: п. 13 Положения по бухгалтерскому учёту "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03, утвержденного Приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 № 105н.**

Стоимость финансовых вложений, выраженную в иностранной валюте, пересчитывать в рубли.

Пересчет стоимости финансовых вложений производить по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости финансового вложения, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производить по такому курсу.

Пересчет производить на дату совершения операции в иностранной валюте (см. разд. I «Определения» и Приложение №33).

При незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период.

Выбрав учет по среднему курсу установить:

- ✓ критерий существенности изменения курса (выбрать: 1%, 2%, 2,5% и т.д.);
- ✓ период (выбрать: 10 дней, 20 дней, но не более 1 месяца);
- ✓ какое количество операций за установленный период является большим (выбрать% 5, 10, 20, 30, 35 и т.д.);
- ✓ какие операции относятся к однородным (выбрать принцип группировки).

**Пересчет в рубли** средств, находящихся на **деPOSITНЫХ вкладах** в кредитных организациях, стоимости **краткосрочных ценных бумаг** (в том числе, долговых ценных бумаг, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя)), **предоставленных другим организациям займов**, стоимости **дебиторской задолженности**, **приобретенной на основании уступки права требования**, выраженных в иностранной валюте, **производить также на отчетную дату.**

Стоимость иных финансовых вложений после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса **не производить.**

**Основание:** п. п. 4, 5, 6, 7, 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

Пересчет стоимости средств на депозитных вкладах в кредитных организациях, выраженной в иностранной валюте, производить:

(выбрать:

- по мере изменения курса;

- не пересчитывать по мере изменения курса иностранной валюты).

**Основание:** п. п. 4, 5, 6, 7, 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

Ценные бумаги, **не принадлежащие организации** на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету **в оценке, предусмотренной в договоре.**

**Основание:** п. 17 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

Приобретение финансовых вложений в бухгалтерском учете отражать:

Дт 58 «Финансовые вложения» Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

### 7.4.3. Последующая оценка финансовых вложений. Обесценение финансовых вложений

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.

**Основание:** п. 19 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

**7.4.3.1.** Финансовые вложения, по которым можно определить в установленном порядке текущую рыночную стоимость, отражать в бухгалтерской отчетности на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Указанную корректировку производить

(выбрать:

- ежемесячно;
- ежеквартально).

Разницу между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относить на финансовые результаты у коммерческой организации (в составе прочих доходов или расходов) или увеличение доходов или расходов у некоммерческой организации в корреспонденции со счетом учета финансовых вложений:

Дт 58 «Финансовые вложения»                      Кт 91 «Прочие доходы – увеличение текущей рыночной стоимости; и расходы»

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»                      Кт 58 «Финансовые – снижение текущей рыночной стоимости. вложения»

**Основание:** п. 20 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

В случае, если по объекту финансовых вложений, ранее оцениваемому по текущей рыночной стоимости, на отчетную дату текущая рыночная стоимость не определяется, такой объект финансовых вложений отражать в бухгалтерской отчетности по стоимости его последней оценки.

**Основание:** п. 24 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

**7.4.3.2.** Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, отражать в бухгалтерском учете на отчетную дату по первоначальной стоимости.

**Устойчивое существенное снижение стоимости** финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые организация рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, признавать **обесценением финансовых вложений**. В этом случае на основе расчета организации определять расчетную стоимость финансовых вложений, равной разнице между их стоимостью, по которой они отражены в бухгалтерском учете (учетной стоимостью), и суммой такого снижения.

**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 данных финансовых вложений.

Примерами ситуаций, в которых может произойти обесценение финансовых вложений, являются:

- ✓ появление у организации - эмитента ценных бумаг, имеющих в собственности у организации, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства либо объявление его банкротом;
- ✓ совершение на рынке ценных бумаг значительного количества сделок с аналогичными ценными бумагами по цене существенно ниже их учетной стоимости;
- ✓ отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем и т.д.

Проверку на обесценение финансовых вложений производить не реже одного раза (выбрать:

- в год по состоянию на 31 декабря отчетного года;
- в квартал;
- в месяц).

Обеспечить подтверждение результатов указанной проверки.

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

Коммерческая организация образует указанный резерв за счет финансовых результатов организации (в составе прочих расходов), а некоммерческая - за счет увеличения расходов: Дт 91 Кт 59.

В бухгалтерской отчетности стоимость таких финансовых вложений показывать по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение.

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется **дальнейшее снижение** их расчетной стоимости, то сумму ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректировать в сторону его увеличения и уменьшения финансового результата у коммерческой организации (в составе прочих расходов) или увеличения расходов у некоммерческой организации:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений».

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется **повышение их расчетной стоимости**, то сумму ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректировать в сторону его уменьшения и увеличения финансового результата у коммерческой организации (в составе прочих доходов) или уменьшения расходов у некоммерческой организации:

Дт 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» Кт 91 «Прочие доходы и расходы».



Если на основе имеющейся информации организация делает вывод о том, что **финансовое вложение более не удовлетворяет критериям устойчивого существенного снижения стоимости, а также при выбытии финансовых вложений**, расчетная стоимость которых вошла в расчет резерва под обесценение финансовых вложений, сумму ранее созданного резерва под обесценение по указанным финансовым вложениям относить на финансовые результаты у коммерческой организации (в составе прочих доходов) или уменьшение расходов у некоммерческой организации

(выбрать:

- в конце года;
- в конце того отчетного периода, когда произошло выбытие указанных финансовых вложений): Дт 59 «Резерв под обесценение финансовых вложений» Кт 91 «Прочие доходы и расходы».

**Основание:** п. п. 37 - 40 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

**По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость,** (выбрать:

- разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода относить на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих доходов или расходов) или уменьшение или увеличение расходов некоммерческой организации;
- не списывать разницу между первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока их обращения).

При выборе равномерного отражения разницы в бухгалтерском учете:

- ✓ Если покупная стоимость приобретенных организацией **облигаций** и иных аналогичных бумаг **выше их номинальной стоимости**, то при каждом начислении причитающегося по ним дохода производится списание части разницы между покупной и номинальной стоимостью.

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 58 «Финансовые вложения» - на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью;

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» - на разницу между суммой от дохода, причитающегося к получению по ценным бумагам и предыдущей суммой;

- ✓ Если покупная стоимость приобретенных организацией облигаций и иных аналогичных ценных бумаг **ниже их номинальной стоимости**, то при каждом начислении причитающегося по ним дохода производится доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью.

Дт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму дохода, причитающегося к получению по ценным бумагам;

Дт 58 «Финансовые вложения» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» - на часть разницы между покупной и номинальной стоимостью;

Часть разницы между покупной и номинальной стоимостью, списываемая (доначисляемая) при каждом начислении причитающегося Организации дохода по ценным бумагам, определяется исходя из общей суммы разницы и установленной периодичности выплаты доходов по ценным бумагам.

К моменту погашения (выкупа) ценных бумаг оценка, в которой они учитываются на счете 58 «Финансовые вложения», должна соответствовать номинальной стоимости.

**Основание:** п. 44 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.12.2000 № 94н; п. 22 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 10.12.2002 № 126н.

По долговым ценным бумагам и предоставленным займам (выбрать:

- составлять расчет их оценки по дисконтированной стоимости. При этом записи в бухгалтерском учете не производятся;
  - не составлять расчет оценки по дисконтированной стоимости).
- Организация должна обеспечить подтверждение обоснованности такого расчета.

**Основание:** п.23 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

Отличие в последующей оценке ценных бумаг имеющих и не имеющих текущую рыночную стоимость (см. Приложение №28).

#### **7.4.4. Выбытие финансовых вложений**

Выбытие финансовых вложений признавать в бухгалтерском учете организации на дату единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету, приведенных в пункте 7.4. настоящих Правил.

Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и пр.

**Основание:** п. 25 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

При выбытии актива, принятого к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которому не определяется текущая рыночная стоимость, его стоимость оценивать следующим способом

(выбрать:

- по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;
- по средней первоначальной стоимости;
- по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО)).

Применение одного из указанных способов по группе (виду) финансовых вложений производить исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторскую задолженность, приобретенную на основании уступки права требования, оценивать по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений.

Среднюю первоначальную стоимость определять по каждому виду ценных бумаг (выбрать:

- как частное от деления первоначальной стоимости вида ценных бумаг на их количество, складывающихся соответственно из первоначальной стоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших ценных бумаг в течение данного месяца;
- методом скользящей средней).

**Основание:** п. п. 26 - 28 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

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

**Основание:** п. 30 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

**Погашение (выкуп) и продажу финансовых вложений** отражать:

Дт 91-2 «Прочие доходы и расходы»	Кт 58 «Финансовые вложения»	- на сумму балансовой стоимости финансовых вложений;
Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»)	Кт 91-1 «Прочие доходы и расходы»	- на сумму дохода от продажи, погашения финансовых вложений;
Дт 99 «Прибыли и убытки» (91-9 «Прочие доходы и расходы»)	Кт 91-9 «Прочие доходы и расходы» (99 «Прибыли и убытки»)	- на сумму финансового результата от гашения, продажи ценной бумаги в конце отчетного периода.

**Возврат предоставленных займов:**

Дт 51 «Расчетный счет» Кт 58 «Финансовые вложения».

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 30.10.2000 № 94н.

#### 7.4.5. Доходы и расходы по финансовым вложениям

Доходы по финансовым вложениям признавать (выбрать:

- доходами от обычных видов деятельности (возможно по доходам от долевого участия в других организациях);
- прочими доходами).

**Основание:** Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 № 32н.

Расходы, связанные с предоставлением организацией другим организациям займов, признавать прочими расходами организации.

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

**Основание:** п. п. 34 - 36 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

#### 7.4.6. Инвентаризация финансовых вложений

При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливается:

- ✓ правильность оформления ценных бумаг;
- ✓ реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;
- ✓ сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);
- ✓ своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы.

Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии организации.

Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк - депозитарий - специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций.

Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.

**Основание:** п.п.3.9 - 3.14 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49.

Для отражения результатов инвентаризации фактического наличия, ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности и выявления количественных расхождений их с учетными данными применяется «Инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности» формы № ИНВ-16, утвержденной Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 №88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации».

#### 7.4.7. Раскрытие информации о финансовых вложениях в бухгалтерской отчетности

В бухгалтерской отчетности финансовые вложения представлять с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные.

В бухгалтерской отчетности раскрывать с учетом требования существенности, как минимум, следующую информацию:

- ✓ о способах оценки финансовых вложений при их выбытии по группам (видам) (в пояснительной записке);
- ✓ о последствиях изменений способов оценки финансовых вложений при их выбытии (в пояснительной записке);
- ✓ стоимость финансовых вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, и финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется (в форме №5);

- ✓ разницу между текущей рыночной стоимостью на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений, по которым определялась текущая рыночная стоимость (в пояснительной записке);
- ✓ по долговым ценным бумагам, по которым не определялась текущая рыночная стоимость, - разницу между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения (в форме №5);
- ✓ стоимость и виды ценных бумаг и иных финансовых вложений, обремененных залогом (в пояснительной записке);
- ✓ стоимость и виды выбывших ценных бумаг и иных финансовых вложений, переданных другим организациям или лицам (кроме продажи) (в пояснительной записке);
- ✓ данные о резерве под обесценение финансовых вложений с указанием: вида финансовых вложений, величины резерва, созданного в отчетном году, величины резерва, признанного прочим доходом отчетного периода; сумм резерва, использованных в отчетном году (в пояснительной записке);
- ✓ по долговым ценным бумагам и предоставленным займам - данные об их оценке по дисконтированной стоимости, о величине их дисконтированной стоимости, о примененных способах дисконтирования (раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках).

**Примечание:**

1. Организация может определить другую форму представления информации в бухгалтерской отчетности.

2. Организация может расширить перечень представляемой информации.

**Основание:** п. п. 41, 42 ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», утвержденного Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

#### 7.4.8. Учет вкладов по договору о совместной деятельности

Согласно статье 1041 Гражданского кодекса Российской Федерации по договору о совместной деятельности (договору простого товарищества) двое или несколько лиц (товарищей) обязуются объединить свои вклады и совместно действовать без образования юридического лица для извлечения прибыли.

В соответствии со статьей 1043 Гражданского кодекса Российской Федерации ведение бухгалтерского учета общего имущества может быть поручено одному из участвующих в договоре простого товарищества юридических лиц. При отражении в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности операций, связанных с участием в совместной деятельности (договоре простого товарищества), организация-товарищ руководствуется пунктами 13 – 16 ПБУ 20/03, а товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором простого товарищества, руководствуется пунктами 17 – 21 ПБУ 20/03.

Активы, внесенные в счет вклада по договору о совместной деятельности, включаются организацией-товарищем в состав финансовых вложений по стоимости, по которой они отражены в бухгалтерском балансе на дату вступления договора в силу.

При формировании финансового результата каждая организация-товарищ включает в состав прочих доходов или расходов прибыль или убытки по совместной деятельности, подлежащие получению или распределенные между товарищами.

Имущество, подлежащее получению каждой организацией-товарищем по результатам раздела в соответствии со статьей 1050 Гражданского кодекса Российской Федерации при прекращении совместной деятельности, отражается как погашение вкладов, учтенных в составе финансовых вложений. В случае возникновения разницы между стоимостной оценкой вклада, учтенного в составе финансовых вложений, и стоимостью полученных активов после прекращения совместной деятельности она включается в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата. Активы, полученные организацией-товарищем после прекращения совместной деятельности, принимаются к бухгалтерскому учету в оценке,

числящейся в отдельном балансе на дату принятия решения о прекращении совместной деятельности.

По принятому к бухгалтерскому учету после прекращения совместной деятельности амортизируемому имуществу начисление амортизации производится в течение вновь установленного срока полезного использования в соответствии с правилами, определенными Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 года № 26н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 28 апреля 2001 г., регистрационный № 2689).

Бухгалтерская отчетность организацией-товарищем представляется в установленном для юридических лиц порядке с учетом финансовых результатов, полученных по договору о совместной деятельности. В бухгалтерском балансе организации-товарища вклад в совместную деятельность отражается в составе финансовых вложений, а в случае существенности показывается отдельной статьей. В отчете о прибылях и убытках причитающиеся организации-товарищу по итогам раздела прибыль или убыток включаются в состав прочих доходов или расходов при формировании финансового результата.

В пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках в рамках раскрытия информации по отчетному сегменту о совместной деятельности организацией-товарищем показываются:

- доля участия (вклад) в совместную деятельность;
- доля в общих договорных обязательствах;
- доля в совместно понесенных расходах;
- доля в совместно полученных доходах.

При организации бухгалтерского учета товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором о совместной деятельности, обеспечивает обособленный учет операций (на отдельном балансе) по совместно осуществляемой деятельности и операций, связанных с выполнением своей обычной деятельности.

Показатели отдельного баланса в бухгалтерский баланс товарища, ведущего общие дела, не включаются.

Отражение хозяйственных операций по договору о совместной деятельности, включая учет расходов и доходов, а также расчет и учет финансовых результатов по отдельному балансу, осуществляются в общеустановленном порядке.

Имущество, внесенное участниками договора о совместной деятельности в качестве вклада, учитывается товарищем, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел, обособленно (на отдельном балансе).

Вклады, внесенные участниками совместной деятельности, учитываются товарищем, ведущим общие дела, на счете по учету вкладов товарищей в оценке, предусмотренной договором.

В бухгалтерском учете приобретенное или созданное в ходе осуществления договора о совместной деятельности имущество отражается в сумме фактических затрат на его приобретение, изготовление и т.д. Учет приобретения или создания новых объектов основных средств, нематериальных активов и других вложений во внеоборотные активы ведется в общеустановленном порядке.

Начисление амортизации по амортизируемому имуществу в рамках отдельного баланса осуществляется в общеустановленном порядке вне зависимости от фактического срока их использования и применяемых ранее способов начисления амортизации до заключения договора о совместной деятельности.

По окончании отчетного периода полученный финансовый результат - нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) распределяется между участниками договора о совместной деятельности в порядке, установленном договором. При этом в рамках отдельного баланса на дату принятия решения о распределении нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отражается кредиторская задолженность перед товарищами в сумме причитающейся им доли нераспределенной прибыли, либо дебиторская задолженность за товарищами в сумме их доли непокрытого убытка, причитающегося к погашению.

Товарищ, ведущий общие дела, составляет и представляет участникам договора о совместной деятельности в порядке и сроки, установленные договором, информацию, необходимую им для формирования отчетной, налоговой и иной документации. При этом представление товарищем, ведущим общие дела, информации, включаемой в бухгалтерскую отчетность товарищей, осуществляется в сроки, определенные договором, но не позднее сроков, установленных *Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете"* (Собрание законодательства Российской Федерации, 1996, № 48, ст. 5369; 1998, N 30, ст. 3619; 2002, № 13, ст. 1179; 2003, № 1, ст. 2, 6; № 2, ст. 160; № 27 (ч. I), ст. 2700).

Ликвидационный баланс составляется товарищем, ведущим общие дела, на дату прекращения договора о совместной деятельности. При этом причитающееся каждому товарищу по итогам раздела имущество учитывается как погашение его доли участия (вклада) в совместную деятельность.

Организацией, являющейся участником договора о совместной деятельности, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию, как минимум, следующая информация об участии в совместной деятельности:

- а) цель совместной деятельности (производство продукции, выполнение работ, оказание услуг и т.д.) и вклад в нее;
- б) способ извлечения экономической выгоды или дохода (совместно осуществляемые операции, совместно используемые активы, совместная деятельность);
- в) классификация отчетного сегмента (операционный или географический);
- г) стоимость активов и обязательств, относящихся к совместной деятельности;
- д) суммы доходов, расходов, прибыли или убытка, относящихся к совместной деятельности.

Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности организации об участии в совместной деятельности осуществляется в пояснительной записке в соответствии с правилами, установленными *Положением по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000*. Для формирования достоверной информации об участии в совместной деятельности в бухгалтерской отчетности каждым участником обеспечивается достоверность представляемой другим участникам договора информации о выполнении договора о совместной деятельности.

**Основание:** *Положение по бухгалтерскому учёту «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03, утверждённое Приказом МФ РФ от 24.11.2003 № 105н (раздел IV, V).*

### **Обособленный учет простого товарищества**

Правила отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с осуществлением совместной деятельности, направленной на извлечение экономической выгоды, регламентируются *Положением по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03, утвержденным Приказом Минфина России от 24.11.2003 N 105н*.

На основании *п. 17 ПБУ 20/03* при организации бухгалтерского учета товарищ, ведущий общие дела в соответствии с договором простого товарищества, обеспечивает **обособленный учет операций** (на отдельном балансе) по совместно осуществляемой деятельности и операций, связанных с выполнением своей обычной деятельности. Показатели отдельного баланса в бухгалтерский баланс товарища, ведущего общие дела, не включаются. Отражение хозяйственных операций по договору о совместной деятельности, включая учет расходов и доходов, а также расчет и учет финансовых результатов по отдельному балансу, осуществляется в общеустановленном порядке.

Согласно *п. 18 ПБУ 20/03* имущество, внесенное участниками договора простого товарищества в качестве вклада, учитывается товарищем, которому в соответствии с договором поручено ведение общих дел, обособленно (на отдельном балансе). Вклады, внесенные

участниками совместной деятельности, учитываются товарищем, ведущим общие дела, на счете по учету вкладов товарищей в оценке, предусмотренной договором.

В соответствии с *Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н*, для обобщения информации о состоянии и движении вкладов в общее имущество по договору простого товарищества применяется счет 80 "Уставный капитал", на котором учитываются вклады товарищей, внесенные в совместную деятельность.

Начисление амортизации по полученному объекту производится исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной на основании срока полезного использования этого объекта (*п. п. 17, 18, 19, 20, 21 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н; п. 18 ПБУ 20/03*).

Согласно *п. 19 ПБУ 20/03* по окончании отчетного периода полученный финансовый результат (нераспределенная прибыль) распределяется между участниками договора о совместной деятельности в порядке, установленном договором (в данном случае распределение прибыли производится ежемесячно). При этом в рамках отдельного баланса на дату принятия решения о распределении нераспределенной прибыли отражается кредиторская задолженность перед товарищами в сумме причитающейся им доли нераспределенной прибыли записью по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" и кредиту счета 75 "Расчеты с учредителями", субсчет 75-2 "Расчеты по выплате доходов".

Согласно *п. 3 ст. 278 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ)* участник товарищества, осуществляющий учет доходов и расходов этого товарищества для целей налогообложения, обязан определять нарастающим итогом по результатам каждого отчетного (налогового) периода прибыль каждого участника товарищества пропорционально его доле, установленной соглашениями, в прибыли товарищества, полученной за отчетный (налоговый) период от деятельности всех участников в рамках товарищества. О суммах причитающихся (распределяемых) доходов участник товарищества, осуществляющий учет доходов и расходов, обязан сообщать каждому участнику товарищества ежеквартально в срок до 15-го числа месяца, следующего за отчетным (налоговым) периодом.

Особенности исчисления и уплаты в бюджет НДС при осуществлении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) установлены *ст. 174.1 НК РФ*, в соответствии с *п. 1* которой ведение общего учета операций, подлежащих налогообложению согласно *ст. 146 Кодекса*, возлагается на участника товарищества, которым являются российская организация либо индивидуальный предприниматель.

При совершении операций в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) на участника товарищества возлагаются обязанности налогоплательщика, установленные *гл. 21 НК РФ*. При реализации товаров, работ, услуг в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности) участник товарищества обязан выставить соответствующие счета-фактуры в порядке, установленном *п. п. 3 - 7 ст. 169 НК РФ (п. 2 ст. 174.1 Кодекса)*.

Согласно *п. 3 ст. 174.1 НК РФ* налоговый вычет по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам, нематериальным активам и имущественным правам, приобретаемым для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг) в соответствии с договором простого товарищества (договором о совместной деятельности), предоставляется только участнику товарищества при наличии счетов-фактур, выставленных продавцами этому лицу, в порядке, установленном *гл. 21 НК РФ*.

*Порядок отражения в бухгалтерском учете вкладов в совместную деятельность приведен в приложении №10.*



## 7.5. Денежные документы

**Денежные документы** (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, оплаченные авиабилеты), находящиеся в кассе организации, **учитывать** на субсчете 50-3 в сумме фактических затрат на приобретение.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

Пересчет в рубли стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах, денежных и платежных документов, выраженных в иностранной валюте, производить на дату совершения операции в иностранной валюте, а также на отчетную дату.

Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации и средств на банковских счетах (банковских вкладах), выраженной в иностранной валюте:

(выбрать:

- производить по мере изменения курса;
- не производить пересчет по мере изменения курса.

**Основание:** *п. 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.».*

## 7.6. Материально-производственные запасы

**Материально-производственные запасы** это активы:

- ✓ 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 организации.

К материально-производственным запасам **не относятся:** активы, характеризующиеся как незавершенное производство.

Учет запасов, принадлежащих организации на правах собственности (а так же правах хозяйственного ведения и оперативного управления), ведется на балансе в зависимости от их видов деятельности на следующих счетах:

10 – “Материалы” предназначены для использования в производстве продукции, работ и услуг ;

43 – “Готовая продукция“, предназначенная для продажи;

41 – “Товары”, приобретенные организацией для продажи.

Учет запасов, не принадлежащих Организации, ведется за балансом на счетах:

002 – “Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение”;

003 – “Материалы, принятые в переработку”;

004 – “Товары, принятые на комиссию” и т.д.

**Основание:** *п. п. 2, 4 ПБУ 5/01 “Учет материально-производственных запасов”, утвержденного Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### 7.6.1. Оценка материально-производственных запасов

**Материально - производственные запасы**, включая готовую продукцию, товары, предназначенные для продажи, принимать к бухгалтерскому учету **по фактической себестоимости**.

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

К фактическим затратам на приобретение материально-производственных запасов относятся:

- ✓ суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- ✓ суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материально-производственных запасов;
- ✓ таможенные пошлины;
- ✓ невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материально-производственных запасов;
- ✓ вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материально-производственные запасы;
- ✓ затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию. Данные затраты включают, в частности, затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов; затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения организации, затраты за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором; начисленные проценты по кредитам, предоставленным поставщиками (коммерческий кредит); **начисленные до принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов проценты по заемным средствам**, если они привлечены для приобретения этих запасов;
- ✓ затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты организации по доработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- ✓ иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов.

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

**Основание:** п. 6 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н, п. 58 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

**Фактическую себестоимость** материально - производственных запасов, изготовленных силами организации, определять исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально - производственных запасов осуществлять в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

**Основание:** п. 7 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н.

**Фактическую себестоимость** материально - производственных запасов, вносимых в счет вклада в уставный капитал организации, определять исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями организации.

**Основание:** п. 8 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.1998 № 44н.

**Фактическую себестоимость** материально-производственных запасов, получаемых организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества определять исходя из их рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету и соответствующую сумму зачислять на счет 91 “Прочие доходы и расходы”.

Бухгалтерии во избежание негативных налоговых последствий обеспечить подтверждение рыночной стоимости в письменной форме.

**Основание:** п. 9 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 05.06.01г . № 44н; п. 54 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.

**Фактическую себестоимость** материально - производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определять исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально-производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств оплату неденежными средствами, определять исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретались аналогичные материально-производственные запасы.

Транспортные и другие расходы, связанные с обменом, присоединяются к стоимости полученных запасов непосредственно или предварительно зачисляются в состав транспортно - заготовительных расходов, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Если договором мены предусмотрен обмен неравноценных товаров, разница между ними в денежной форме числится у стороны, передавшей товар большей стоимости, по дебету счета расчетов. Образовавшаяся задолженность погашается в порядке, установленном договором.

**Основание:** п. 10 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом МФ РФ от 05.06.2001 №44н, п. 17 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных в организации целях, включают в себя затраты организации по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик приобретенных материалов, не связанные с производственным процессом.

Эти работы могут выполняться как собственными силами организации - покупателя, так и сторонними организациями. При выполнении таких работ сторонними организациями в расходы по доведению включаются стоимость выполненных работ и расходы по перевозке к месту выполнения работ и обратно, по погрузке и выгрузке, выполненные сторонними организациями.

**Запасы, не принадлежащие данной организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной с их собственником.**

При отсутствии цены на указанные запасы в договоре или цены, согласованной с собственником, они могут учитываться по условной оценке.

**Основание: п. 18 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

Материально - производственные запасы, принадлежащие организации, но находящиеся в пути либо переданные покупателю под залог, принимать к бухгалтерскому учету в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

**Основание: п. 26 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н.**

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, изменению не подлежит, кроме случаев, установленных законодательством РФ.

**Основание: п. 12 Положения по бухгалтерскому учету “Учет материально-производственных запасов” ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н.**

**Стоимость материально – производственных запасов, выраженную в иностранной валюте, пересчитывать в рубли.**

Пересчет стоимости производить по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производить по такому курсу.

Пересчет производить на дату совершения операции в иностранной валюте (см. разд.1 «Определения» и Приложение №33).

При несущественном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период.

Выбрав учет по среднему курсу установить:

- ✓ критерий существенности изменения курса (выбрать: 1%, 2%, 2,5% и т.д.);
- ✓ период (выбрать: 10 дней, 20 дней, но не более 1 месяца);
- ✓ какое количество операций за установленный период является большим (выбрать% 5, 10, 20, 30, 35 и т.д.);
- ✓ какие операции относятся к однородным (выбрать принцип группировки).

**Пересчет стоимости** материально – производственных запасов после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса **не производить**.

**Основание:** пункты 4, 5, 6, 9, 10 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.».

**Материально - производственные запасы, на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась, или они морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом физического состояния запасов.** Снижение стоимости материально - производственных запасов отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва.

**Резерв под снижение стоимости** материальных ценностей создается (выбрать):

- по каждой единице материально - производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете;
- по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных материально - производственных запасов (указать конкретно каким).

Не допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по таким укрупненным группам (видам) материально - производственных запасов, как основные материалы, вспомогательные материалы, готовая продукция, товары, запасы определенного операционного или географического сегмента и т.п.

Расчет текущей рыночной стоимости материально - производственных запасов производится организацией на основе информации, доступной до даты подписания бухгалтерской отчетности. При расчете принимается во внимание:

- ✓ изменение цены или фактической себестоимости, непосредственно связанное с событиями после отчетной даты, подтверждающими существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- ✓ назначение материально - производственных запасов;
- ✓ текущая рыночная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется сырье, материалы и другие материально - производственные запасы. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей не создается по сырью, материалам и другим материально - производственным запасам, используемым при производстве готовой продукции, работ, оказании услуг, если на отчетную дату текущая рыночная стоимость этой готовой продукции, работ, услуг соответствует или превышает ее фактическую себестоимость.

Организацией **должно быть обеспечено подтверждение расчета текущей рыночной стоимости** материально - производственных запасов. Определить порядок и сроки проведения переоценки, состав комиссии.

Начисление резерва под снижение стоимости запасов отражается в бухгалтерском учете:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»	Кт 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей»
------------------------------------	---

Если в период, следующий за отчетным, текущая рыночная стоимость материально-производственных запасов, под снижение стоимости которых в отчетном периоде был создан резерв, увеличивается, то соответствующая часть резерва относится в уменьшение стоимости материальных расходов, признанных в периоде, следующим за отчетным.

Начисленный резерв списывается на увеличение финансовых результатов по мере отпуска относящихся к нему запасов:

Дт 14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей»	Кт 91 «Прочие доходы и расходы»
---	------------------------------------

**Основание:** п. 25 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н,

*План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н, п. 20 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.*

### 7.6.2. Учет неотфактурованных поставок

Неотфактурованными поставками считаются материальные запасы, поступившие в организацию, на которые отсутствуют расчетные документы (счет, платежное требование, платежное требование - поручение или другие документы, принятые для расчетов с поставщиком).

К неотфактурованным поставкам не относятся поступившие, но не оплаченные материальные запасы, на которые имеются расчетные документы. Такие материальные запасы принимаются и приходуются организацией в общеустановленном порядке с отнесением задолженности по их оплате на счета расчетов.

Неотфактурованные поставки **принимаются на склад с составлением акта о приемке материалов.** Акт о приемке материалов составляется не менее чем в двух экземплярах. Оприходование неотфактурованных поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Второй экземпляр акта направляется поставщику.

Организация принимает меры по установлению поставщика (если он неизвестен) и получению от него расчетных документов.

**Если расчетные документы на неотфактурованные поставки получены в том же месяце либо в следующем месяце до составления в бухгалтерии соответствующих регистров по приходу материальных запасов, они учитываются в общеустановленном в данной организации порядке.**

Неотфактурованные поставки приходуются по счетам учета материальных запасов (в зависимости от назначения принимаемых материальных запасов).

При этом материальные запасы приходуются и учитываются в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете **по принятым в организации учетным ценам.** В случаях, если организация использует в качестве учетных цен фактическую себестоимость материалов, **то указанные материальные запасы приходуются по рыночным ценам.**

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их учетная цена корректируется с учетом поступивших расчетных документов. Одновременно уточняются расчеты с поставщиком.

**Если расчетные документы по неотфактурованным поставкам поступили в следующем году после представления годовой бухгалтерской отчетности, то:**

а) учетная стоимость материальных запасов не меняется;  
б) величина налога на добавленную стоимость принимается к бухгалтерскому учету в установленном порядке;

в) уточняются расчеты с поставщиком, при этом суммы сложившейся разницы между учетной стоимостью оприходованных материальных запасов и их фактической себестоимостью списываются в месяце, в котором поступили расчетные документы:

- уменьшение стоимости материальных запасов отражается по дебету счетов расчетов и кредиту счетов финансовых результатов (как прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году);

- увеличение стоимости материальных запасов отражается по кредиту счетов расчетов и дебету счетов финансовых результатов (как убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году).

**Основание: п. п. 36 - 41 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

### 7.6.3. Отпуск материально-производственных запасов

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов кроме товаров, учитываемых по продажной (розничной) стоимости **по конкретному наименованию, виду (группе), списываемых в производство** и ином выбытии, производить следующими методами:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по себестоимости первых по времени приобретений МПЗ (ФИФО).

**Основание:** п. п. 16 - 21 ПБУ 5/01 “Учет материально-производственных запасов”, утвержденного Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н.; п. 58 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

### 7.6.4. Документирование операций по материально-производственным запасам

Применять формы первичной учетной документации, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, МБП, работ в капитальном строительстве”; Унифицированные формы по учету торговых операций и Унифицированные формы по учету торговых операций при продаже товаров в кредит и по учету торговых операций в комиссионной торговле, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132; Постановлением Росстата от 09.08.1999 № 66 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения”; Постановлением Госкомстата РФ от 28.11.1997 № 78 “Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте”.

## 7.7. Материалы

### 7.7.1. Оформление операций по поступлению материалов

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

**Организация устанавливает порядок приемки, регистрации, проверки, акцептования и прохождения расчетных документов на поступающие материалы** с учетом условий поставок, транспортировки (доставки до организации), организационной структуры организации и функциональных обязанностей подразделений (отделов, складов) и должностных лиц.

На материалы, поступающие по договорам купли - продажи, поставки и другим аналогичным договорам, организация получает от поставщика (грузоотправителя) расчетные документы (платежные требования, платежные требования - поручения, счета, товарно-транспортные накладные и т.п.) и сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и др.). При этом необходимо:

- ✓ зарегистрировать документы в журнале учета поступающих грузов;
- ✓ проверить соответствие данных этих документов договорам поставки (другим аналогичным договорам) по ассортименту, ценам и количеству материалов, способу и срокам отгрузки и другим условиям поставки, предусмотренным договором;
- ✓ проверить правильность расчетов в расчетных документах;
- ✓ акцептовать (оплатить) расчетные документы полностью или частично или мотивированно отказаться от акцепта (от оплаты);

- ✓ определить фактические размеры ответственности в случае нарушения условий договора;
- ✓ передать документы в подразделения организации (бухгалтерскую службу, финансовый отдел и т.п.) в сроки, предусмотренные правилами документооборота организации.

**Для получения материалов со склада поставщика или от транспортной организации (организации) уполномоченному лицу (определить уполномоченных лиц) выдаются соответствующие документы и доверенность на получение материалов.**

Доверенность подписывается:

- 1) \_\_\_\_\_
- 2) \_\_\_\_\_
- 3) \_\_\_\_\_

**Примечание:**

*Доверенность от имени юридического лица выдается за подписью его руководителя или иного лица, уполномоченного на это учредительными документами, с приложением печати организации.*

*Доверенность от имени юридического лица, основанного на государственной или муниципальной собственности, на получение или выдачу денег и других имущественных ценностей должна быть подписана также главным бухгалтером этой организации.*

*Доверенность, в которой не указана дата ее совершения, ничтожна.*

**Материалы в организации должны быть своевременно оприходованы.**

Поступившие в организацию счета - фактуры, товарно - транспортные накладные, акты и другие сопроводительные документы на поступившие грузы передаются соответствующему подразделению организации (отделу материально - технического снабжения, складу и т.п.) как основание для приемки и оприходования материалов.

При приемке материалы подвергаются тщательной проверке в отношении соответствия ассортименту, количеству и качеству, указанным в расчетных и сопроводительных документах.

Материалы, **закупленные подотчетными лицами** организации, подлежат сдаче на склад. Оприходование материалов производится в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счета и чеки магазинов, квитанция к приходному кассовому ордеру - при покупке у другой организации за наличный расчет, акт или справка о покупке на рынке или у населения), которые прикладываются к авансовому отчету подотчетного лица.

**Основание:** п. 56 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

**При отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству)**

(выбрать:

- **приемка и оприходование поступающих материалов и тары (под материалы) оформляются соответствующими складами, как правило, путем составления приходных ордеров** (типовая межотраслевая форма № М-4 утверждена Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а);
- **на массовые однородные грузы, прибывающие от одного и того же поставщика несколько раз в течение дня, допускается составление одного приходного ордера в целом за день.** При этом на каждую отдельную приемку материала в течение этого дня делаются записи на обороте ордера, которые в конце дня подсчитываются, и общий итог записывается в приходный ордер;
- **вместо приходного ордера приемка и оприходование материалов может оформляться проставлением на документе поставщика (счет, накладная и т.п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере.** В этом случае заполняются



реквизиты указанного штампа, и ставится очередной номер приходного ордера. Такой штамп приравнивается к приходному ордеру);

**При установлении несоответствия поступивших материалов ассортименту, количеству и качеству, указанным в документах поставщика, а также в случаях, когда качество материалов не соответствует предъявляемым требованиям (вмятины, царапины, поломка, бой, течь жидких материалов и т.д.), приемку осуществляет Комиссия, которая оформляет ее актом о приемке материалов.**

В состав комиссии входят:

- 1) \_\_\_\_\_
- 2) \_\_\_\_\_
- 3) \_\_\_\_\_

В случае составления приемного акта приходный ордер не оформляется.

Приемный акт о приемке служит основанием для предъявления претензий и исков к поставщику и (или) транспортной организации.

**Основание: п. п. 42 - 49 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

**Недостачи и порча, выявленные при приемке поступивших в организацию материалов, учитываются в следующем порядке:**

✓ **сумма недостач и порчи в пределах норм естественной убыли** определяется путем умножения количества недостающих и (или) испорченных материалов 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 списывается с кредита счета расчетов в корреспонденции с дебетом счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" (Дт 94 Кт 60). Одновременно недостающие и (или) испорченные материалы списываются со счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" и относятся на транспортно - заготовительные расходы или на счета отклонений в стоимости материальных запасов (Дт 10, 16 Кт 94).

Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), они приходуются по ценам возможной продажи. Одновременно на эту сумму уменьшается сумма потерь от порчи;

✓ **недостачи и порча материалов сверх норм естественной убыли учитываются по фактической себестоимости.**

**В фактическую себестоимость включаются:**

- ✓ стоимость недостающих и испорченных материалов, определяемая путем умножения их количества на договорную (продажную) цену поставщика (без налога на добавленную стоимость). По подакцизным товарам в договорную (продажную) цену включаются акцизы. Если испорченные материалы могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), они приходуются по ценам возможной продажи, с уменьшением на эту сумму потерь от порчи материалов (Дт 10 Кт 60);
- ✓ сумма транспортно - заготовительных расходов, подлежащая оплате покупателем, в доле, относящейся к недостающим и испорченным материалам. Эта доля определяется путем умножения стоимости недостающих и испорченных материалов на процентное отношение транспортных расходов, сложившееся на момент списания, к общей стоимости материалов (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость);
- ✓ сумма налога на добавленную стоимость, относящаяся к основной стоимости недостающих и испорченных материалов и к транспортным расходам, связанным с их приобретением.

**Фактическая себестоимость недостач** и порчи сверх норм естественной убыли **учитывается** по дебету счета учета расчетов по претензиям и списывается с кредита счета расчетов (по лицевому счету поставщика) (Дт 76 Кт 60). При оприходовании поступивших от поставщиков недостающих материалов, подлежащих оплате покупателем, соответственно уменьшается стоимость материалов, транспортно - заготовительных расходов и налог на добавленную стоимость, включенные в фактическую себестоимость недостачи и порчи.

Аналогично учитываются претензии к поставщикам на суммы излишней оплаты, произведенные в связи с несоответствием цен, указанных в расчетных документах, ценам, предусмотренным в договоре (завышение цен), арифметических ошибок, допущенных в расчетных документах поставщика, и по другим подобным причинам.

Если к моменту обнаружения недостачи, порчи, завышения цен, других ошибок в расчетных документах поставщика расчеты не были произведены, то оплата производится за вычетом стоимости недостающих и испорченных по вине поставщика материалов, других завышений сумм расчетного документа, о чем покупатель письменно сообщает поставщику. В этом случае неоплаченные суммы на счете учета расчетов по претензиям не отражаются.

При отсутствии оснований для предъявления претензии и (или) иска (например, в случаях стихийных бедствий), а также в случаях, когда иск покупателя к поставщику и (или) транспортной организации судом не удовлетворен (полностью или частично), такие суммы недостач и потерь от порчи списываются покупателем на счет "Недостачи и потери от порчи ценностей" (Дт 94 Кт 60).

Порядок списания сумм со счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" аналогичен порядку, изложенному в пункте 4.4. настоящих *Правил*.

В случае поставки продукции, не соответствующей по своим качественным характеристикам стандартам, техническим условиям, заказам, договорам, такие материалы приходятся по пониженным ценам, согласованным с поставщиком.

**Основание:** п. п. 58 - 61 *«Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»*, утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

**Сдача подразделениями на склад материалов оформляется накладными на внутреннее перемещение материалов** в случаях, когда:

- ✓ продукция, изготовленная подразделениями организации, используется для внутреннего потребления в организации или для дальнейшей переработки;
- ✓ осуществляется возврат подразделениями организации на склад или цеховую кладовую;
- ✓ производится сдача отходов, образующихся в процессе производства продукции (выполнения работ), а также сдача брака;
- ✓ осуществляется сдача материалов, полученных от ликвидации (разборки) основных средств;
- ✓ других аналогичных случаях.

Операции по передаче материалов из одного подразделения организации в другое оформляются также накладными на внутреннее перемещение материалов.

**Основание:** п. 57 *«Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»*, утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Материалы, **поступающие на ответственное хранение**, записываются заведующим складом (кладовщиком) в специальную книгу (карточку), хранятся на складе обособленно и не могут расходоваться.

В случае, если материалы, принятые на ответственное хранение, относятся в соответствии со *статьей 225 Гражданского кодекса Российской Федерации* к бесхозным вещам и являются скоропортящимися, или издержки по их хранению несоизмеримо велики по сравнению с их стоимостью, то организация может использовать указанные материалы в производственных и иных целях или продать. При этом указанные материалы приходятся в организации по рыночной стоимости.

Выручка от продажи этих материалов или их рыночная стоимость при использовании материалов для собственных нужд организации, уменьшенная на величину расходов по их хранению, продаже и других аналогичных затрат, подлежит возврату собственнику материалов.

**Основание:** п. 54 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Материалы должны приходоваться в соответствующих единицах измерения (весовых, объемных, линейных, в штуках). По этим же единицам измерения устанавливается учетная цена.

**В случае, когда материал поступает в одной единице измерения (например, по весу), а отпускается со склада в другой (например, поштучно), то его оприходование и отпуск отражаются в первичных документах, на складских карточках и соответствующих регистрах бухгалтерского учета:**

(выбрать:

➤ **одновременно в двух единицах измерения.** При этом вначале записывается количество в единице измерения, указанной в документах поставщика, затем в скобках - количество в единице измерения, по которой материал будет отпускаться со склада;

➤ **осуществляется перевод материала в другую единицу измерения с составлением акта перевода** представителями отдела снабжения, бухгалтерской службы, специалистов других отделов (если это необходимо) и заведующего складом (состав комиссии определить конкретно). В акте перевода в другую единицу измерения указывается количество материала в единице измерения, указанной в расчетных (сопроводительных) документах поставщика, и в единице измерения, по которой материал будет отпускаться со склада. Одновременно определяется учетная цена в новой единице измерения. На карточке складского учета материал приходится в единице измерения поставщика, а также в другой (новой) единице измерения со ссылкой на акт перевода).

Если в расчетных (сопроводительных) документах поставщика указана более крупная (или более мелкая) единица измерения (например, в тоннах), чем принято в организации (например, в килограммах), такие материалы приходятся в той единице измерения, которая принята в данной организации.

**Основание:** п. 50 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Если в интересах производства целесообразно направить материалы непосредственно в подразделение организации, минуя склад, такие партии материалов отражаются в учете как поступившие на склад и переданные в подразделение организации. При этом в приходных и расходных документах склада и приходных документах подразделения организации делается отметка о том, что материалы получены от поставщика и выданы подразделению без завоза их на склад (транзитом).

Утвердить конкретный перечень материалов, которые могут завозиться транзитом непосредственно в подразделения организации.

**Основание:** п. 51 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

При приемке импортных материалов следует учитывать правила и особенности, установленные договорами (контрактами) и таможенным законодательством.

**Основание:** п. 52 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Приемные акты и приходные ордера должны составляться в день поступления соответствующих материалов на склад или в другие установленные в организации сроки, но не позже сроков, установленных нормативными актами для приемки поступающих грузов (определить конкретные сроки, которые должны соответствовать Законодательству).

Контроль за поступлением материалов (за отгрузкой поставщиками), а также за производством расчетов с поставщиками и покупателями и за своевременным оприходованием

прибывших грузов, осуществляется соответствующими подразделениями (службой снабжения, бухгалтерской службой и т.п.) и (или) должностными лицами (определить конкретный перечень).

**Основание:** п. п. 53, 55 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.7.2. Учет транспортно-заготовительных расходов

В фактическую себестоимость материалов, приобретенных за плату, включаются транспортно-заготовительные расходы.

**Транспортно - заготовительные расходы** - это затраты организации, непосредственно связанные с процессом заготовления и доставки материалов в организацию. В состав транспортно - заготовительных расходов входят:

✓ расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору;

✓ расходы по содержанию заготовительно - складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) в организацию, отчисления на социальные нужды указанных работников. Указанные расходы включать

(выбрать:

- в состав транспортно-заготовительных расходов;
- непосредственно на затраты на производство по соответствующим калькуляционным статьям накладных расходов. **Примечание:** Допускается, если работники организации, перечисленные в предыдущем абзаце, занимаются не только заготовкой, приемкой, хранением и отпуском материалов, но и ценностей, относящихся к внеоборотным активам, готовой продукции, полуфабрикатам собственной выработки и т.п.);
- ✓ расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды);
- ✓ наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- ✓ плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- ✓ плата по процентам за предоставленные кредиты и займы, связанные с приобретением материалов до принятия их к бухгалтерскому учету;
- ✓ расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- ✓ стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- ✓ другие расходы.

**Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) организации принимаются к учету путем**

(выбрать:

- отнесения ТЗР на отдельный счет 15 "Заготовление и приобретение материалов", согласно расчетным документам поставщика;
- отнесения ТЗР на отдельный субсчет к счету 10 "Материалы";
- непосредственного (прямого) включения ТЗР в фактическую себестоимость материала (присоединение к договорной цене материала, присоединение к денежной оценке вклада в

уставный (складочный) капитал, внесенный в форме материально - производственных запасов, присоединение к рыночной стоимости безвозмездно полученных материалов и др.).

*Примечание: непосредственное (прямое) включение ТЗР в фактическую себестоимость материала целесообразно в организациях с небольшой номенклатурой материалов, а также в случаях существенной значимости отдельных видов и групп материалов.*

Примерная номенклатура транспортно - заготовительных расходов приведена в Приложении №19 к настоящим Правилам.

#### **Транспортно - заготовительные расходы учитываются**

(выбрать:

- по отдельным видам и (или) группам материалов (указать конкретно каким именно);
- в целом по субсчету к счету 10 "Материалы"\*;
- в целом по счету 15 "Заготовление и приобретение материалов"\*).

*\* Примечание: если нет значительного различия в удельном весе ТЗР, а также в случаях невозможности их отнесения непосредственно по конкретным видам и (или) группам материалов (например, по расходам, связанным с содержанием заготовительно-складского аппарата, оплате услуг сторонних организаций и т.п.).*

При применении метода учета ТЗР путем присоединения указанных расходов к счету "Заготовление и приобретение материалов" **в состав отклонения** в стоимости материалов (разницы между фактической себестоимостью приобретаемых материалов и их учетной ценой) **входит сумма ТЗР и разница между стоимостью материала по договорной цене и его учетной ценой.**

Разрешается в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов применять учетные цены.

В качестве **учетных цен** на материалы применять

(выбрать:

➤ **договорные цены.** В этом случае другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно - заготовительных расходов;

➤ **фактическую себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года).** В этом случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой учитываются в составе транспортно - заготовительных расходов;

➤ **планово - расчетные цены.** В этом случае отклонения договорных цен от планово - расчетных учитываются в составе транспортно - заготовительных расходов. Планово - расчетные цены разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов. Они предназначены для использования внутри организации;

➤ **среднюю цену группы.** В этом случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно - заготовительных расходов. Средняя цена группы - разновидность планово - расчетной цены. Она устанавливается в тех случаях, когда производится укрупнение номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких размеров, сортов, видов однородных материалов, имеющих незначительные колебания в ценах. При этом на складе такие материалы учитываются на одной карточке).

При существенных отклонениях планово - расчетных цен и средних цен от рыночных они подлежат пересмотру. Такие отклонения не должны превышать, как правило, десять процентов.

В организациях, ведущих учет материалов по планово - расчетным ценам, разрабатывается номенклатура - ценник.

Номенклатура - ценник составляется в разрезе субсчетов счета "Материалы". Внутри субсчетов они подразделяются по группам (видам). Наименования материальных ценностей записываются с указанием марки, сорта, размера, других отличительных признаков. Каждому такому наименованию присваивается номенклатурный номер (шифр). Далее указываются единица измерения, учетная цена и последующие изменения цен (новая цена и с какого времени она действует).

Номенклатура - ценник может разрабатываться и в случаях, когда в организации применяются другие виды учетных цен.

Сумма отклонений по окончании месяца (отчетного периода) в полном объеме списывается на счет 16 "Отклонения в стоимости материальных ценностей".

В остатке по счету 15 "Заготовление и приобретение материалов" у организации - покупателя может числиться только стоимость материалов, указанная в расчетных документах поставщика (счет, счет - фактура, платежное требование - поручение и т.п.), на которые от последнего к покупателю перешли права владения, пользования и распоряжения, но сами материалы еще не поступили.

Транспортно - заготовительные расходы 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.) (Дт 20, 23, 29 Кт 16).

**Списание отклонений** в стоимости материалов или ТЗР по отдельным видам или группам материалов **производится**

(выбрать:

➤ пропорционально учетной стоимости материалов, исходя **из отношения суммы остатка величины отклонения или ТЗР на начало месяца (отчетного периода) и текущих отклонений или ТЗР за месяц** (отчетный период) к сумме остатка материалов на начало месяца (отчетного периода) и поступивших материалов в течение месяца (отчетного периода) по учетной стоимости. Полученное в результате значение, умноженное на 100, дает процент, который следует использовать при списании отклонения или ТЗР на увеличение (удорожание) учетной стоимости израсходованных материалов;

➤ удельный вес ТЗР или величины отклонений (в процентах к учетной стоимости материала) может **округляться** до целых единиц (т.е. без десятичных знаков);

➤ на счет 20 "Основное производство", 23 "Вспомогательное производство" и на увеличение стоимости проданных материалов (допускается при небольшом удельном весе ТЗР или величины отклонений (**не более 10%** к учетной стоимости материалов));

➤ в течение текущего месяца ТЗР или величина отклонений могут распределяться исходя из удельного веса (в процентах к учетной стоимости соответствующих материалов), сложившегося на **начало данного месяца**. Если это привело к существенному недосписанию или излишнему списанию отклонений или ТЗР (более пяти пунктов), в следующем месяце сумма списываемых (распределяемых) отклонений или ТЗР корректируется на указанную сумму прошлого месяца;

➤ ТЗР или величина отклонений могут распределяться **пропорционально их удельному весу (нормативу), закрепленному в плановых (нормативных) калькуляциях**, к учетной стоимости используемых материалов. При этом если фактические размеры отклонений или ТЗР отличаются от нормативных размеров, в следующем месяце (отчетном периоде) сумма распределительных отклонений или ТЗР корректируется, т.е. увеличивается на недосписанную сумму или уменьшается на сумму, излишне списанную в прошлом месяце (отчетном периоде). Остатки ТЗР или величина отклонений на начало каждого месяца (отчетного периода) рассчитываются исходя из удельного веса (норматива) ТЗР или отклонений, предусмотренных в плановых (нормативных) калькуляциях, к фактическому наличию материалов в учетных ценах;

➤ ТЗР или отклонения могут ежемесячно (в отчетном периоде) **полностью списываться на увеличение стоимости израсходованных (отпущенных) материалов**, если их удельный вес (в процентах к договорной (учетной) стоимости материалов) **не превышает 5 процентов**).

Условный расчет распределения отклонений и транспортно - заготовительных расходов приведен в *Приложении №20* к настоящим *Правилам*.

**Основание:** п. п. 69, 80, 81, 83 - 89 «*Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов*», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Для распределения стоимости отпущенных в производство и на другие цели материалов по видам продукции (работ, услуг) и статьям расходов организация может ежемесячно составлять сводную ведомость расхода материалов. В указанной ведомости материальные затраты (включая ТЗР) приводятся в разрезе цехов и других подразделений с распределением по счетам учета затрат, а внутри них - по заказам (изделиям, видам продукции, работам, услугам) и статьям расходов.

**Основание:** п. 118 «*Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов*», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.7.3. Внутреннее перемещение материалов

Внутреннее перемещение материалов между материально-ответственными лицами организации (подразделениями, местами хранения) отражается на основании требований - накладных (типовая межотраслевая форма № М-11).

**Основание:** *Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».*

### 7.7.4. Отпуск материалов

**При отпуске материалов** в производство и ином выбытии **их оценка** производится организацией одним из следующих способов

(выбрать:

- по себестоимости каждой единицы;
- по средней себестоимости;
- по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов).

Применение какого-либо из перечисленных способов по группе (виду) материалов должно производиться в течение отчетного года.

**При списании (отпуске) материалов по себестоимости каждой единицы запасов** для исчисления себестоимости единицы запаса

(выбрать:

- включать все расходы, связанные с приобретением запаса;
- включать только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант).

Применение упрощенного варианта допускается при отсутствии возможности непосредственного отнесения транспортно - заготовительных и других расходов, связанных с приобретением запасов, на их себестоимость (например, при централизованной поставке материалов).

В этом случае величина отклонения (разница между фактическими расходами по приобретению материала и его договорной ценой) распределяется пропорционально стоимости списанных (отпущенных) материалов, исчисленной в договорных ценах).

Оценка отпущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса **должна** применяться организацией в случае, если используемые запасы не смогут обычным образом

заменять друг друга или подлежат особому учету (драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и тому подобное).

Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов, опущенных в производство или списанных на иные цели, (за исключением оценки по себестоимости каждой единицы) осуществляется

(выбрать:

- исходя из среднемесячной фактической себестоимости (**взвешенная оценка**), в расчет которой включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и **все поступления за месяц** (отчетный период);
- путем определения фактической себестоимости материала в момент его отпуска (**скользящая оценка**), при этом в расчет средней оценки включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и **все поступления до момента отпуска**.

Применение скользящей оценки должно быть экономически обосновано и обеспечено соответствующими средствами вычислительной техники).

**Основание: п. п. 73 - 79 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

Отпуск материалов на склады (в кладовые) подразделений организации и на площадки строительства рассматривается **как внутреннее перемещение**.

Стоимость материалов, отпускаемых со складов (кладовых) организации в подразделения и из подразделений на участки, в бригады, рабочие места, в аналитическом учете, определяется, как правило, **по учетным ценам** (без учета транспортно - заготовительных расходов).

Материалы отпускаются с центральных (головных) складов организации на склады подразделений или непосредственно в подразделения организации (при отсутствии у них складов) и из цеховых складов (кладовых) в производство (участкам, бригадам, непосредственно на рабочие места) в соответствии с **установленными нормами и объемами производственной программы (заданиями)**. Нормы для списания ГСМ утверждены настоящими *Правилами (Приложение №11)*. Нормы расхода масел и смазок, утверждены настоящими *Правилами (Приложение №12)*; нормы расхода спецодежды утверждены настоящими *Правилами (Приложение №13)*.

Утвердить список лиц, которым предоставлено право получать со складов материалы (*приложение к настоящим Правилам*), образцы их подписей должны быть сообщены лицам, осуществляющим указанный отпуск материалов со складов (кладовых).

Отпуск материалов со складов организации осуществляется только выделенным для их получения работникам подразделения организации.

Отпуск материалов производить

(выбрать:

- по мере отпуска материалов со складов (кладовых) в подразделения на участки, в бригады, на рабочие места они списываются со счетов учета материальных ценностей и зачисляются на соответствующие счета учета расходов (Дт 20, 26, 29, 44). В первичных учетных документах на отпуск материалов со складов (кладовых) организации в подразделения организации, на участки, в бригады, на рабочие места указывать наименование материала, количество, цену (учетную цену), сумму, а также назначение: **номер (шифр) и (или) наименование заказа (изделия, продукции), для изготовления которого отпускаются материалы, либо номер (шифр) и (или) наименование затрат;**

➤ **отпуск материалов** или их отдельных групп, видов, наименований своим подразделениям производить **без указания назначения**. В этом случае отпуск материалов учитывается как внутреннее перемещение, а сами материалы считаются в подотчете у получившего их подразделения).

**На фактически израсходованные материалы подразделение - получатель материалов составляет акт расхода** (утвердить форму, в котором указываются наименование, количество, учетная цена и сумма по каждому наименованию, номер (шифр) и (или) наименование заказа



(изделия, продукции), для изготовления которого они израсходованы, либо номер (шифр) и (или) наименование затрат, количество и сумма по нормам расхода, количество и сумма расхода сверх норм и их причины; в необходимых случаях указываются количество изготовленной продукции либо объемы выполненных работ.

Списание материалов с подотчета соответствующего подразделения организации и отнесение их стоимости на затраты производства (в зависимости от того, на какие цели израсходованы материалы) производится на основании указанного выше акта.

Установить конкретный порядок составления акта расхода материалов (утвердить форму документа), а также перечень подразделений, для которых он предусмотрен).

**Основание:** п. п. 90 - 98 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Отпуск материалов со складов (кладовых) организации на производство (участкам, бригадам, на рабочие места), должен осуществляться **на основе предварительно установленных лимитов.**

**Примечание:** лимиты отпуска материалов на производство устанавливаются отделом снабжения или другими подразделениями (должностными лицами) по решению руководителя организации.

Первичными учетными документами по отпуску материалов со складов организации в подразделения организации являются:

(выбрать:

- лимитно - заборная карта (типовая межотраслевая форма № М-8),
- требование - накладная (типовая межотраслевая форма № М-11),
- накладная (типовая межотраслевая форма № М-15),
- ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (типовая межотраслевая форма № МБ-7),
- самостоятельно разработанные формы первичных учетных документов по движению материально - производственных запасов).

Лимитно - заборные карты выписываются подразделениями организации, выполняющими снабженческие или планирующие функции

(выбрать:

- в одном;
- в двух
- трех экземплярах).

Сроком

(выбрать:

- на один месяц;
- на квартал (при небольших объемах отпуска материалов на каждый склад отдельно).

Один экземпляр лимитно - заборной карты до начала месяца (квартала) ее действия передается подразделению организации - получателю материалов (указать конкретно), второй экземпляр - соответствующему складу (указать конкретно какому). Третий экземпляр (если он оформляется) остается в подразделениях, выполняющих снабженческие или плановые функции, для контроля (указать конкретно где).

Лицо, осуществляющее отпуск материалов, отмечает в обоих экземплярах лимитно - заборной карты дату и количество отпущенных материалов, которые подтверждаются подписями получателя и заведующего складом (кладовщика). Отпускаются только те материалы, которые указаны в лимитно - заборной карте, и в пределах установленных лимитов.

Если лимитно - заборная карта выписывается в одном экземпляре, получатель расписывается в получении материалов непосредственно в карточках складского учета, а в

лимитно - заборной карте расписывается лицо, ответственное за отпуск материала со склада. По лимитно - заборной карте может производиться также возврат неиспользованных материалов на склад.

В конце месяца (квартала) лимитно - заборные карты сдаются в бухгалтерскую службу организации (сроки указаны в графике документооборота Приложение №2).

В случае отпуска материалов **сверх лимита** в первичных учетных документах (лимитно - заборных картах, требованиях - накладных) проставляется штамп (надпись) "Сверх лимита". Отпуск материалов сверх лимита производится при наличии разрешения руководителя или лиц, им на то уполномоченных. На документах указываются причины сверхлимитного отпуска материалов.

При получении материалов для производства изделий (продукции) взамен забракованной и для исправления брака к лимитно - заборной карте или требованию - накладной прилагаются **акты (извещения) о браке** с указанием шифра изделия, детали или номера заказа, по которому изготовлена забракованная продукция.

При замене материала, предусмотренного установленной для данного изделия (продукции) технологией, другим материалом оформляется **требование на замену**. Примерная номенклатура причин отклонений от норм расхода материалов приведена в *Приложении №21* к настоящим *Правилам*.

**Основание:** п. п. 99 - 101 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н, Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 №71а.

Выявление **отклонений от норм расхода** материалов (экономия, перерасход) производится (выбрать:

- методом документирования отклонений;
- методом учета партионного раскроя материалов;
- инвентарным методом).

**Примечание:** Организацией могут разрабатываться и применяться другие методы выявления отклонений от норм, учитывающие особенности технологии производства продукции (работ, услуг).

Отклонения от норм расхода материалов **методом документирования** определяются на основании **отдельных сигнальных первичных документов**, где отражается отпуск материалов сверх норм.

Методом учета **партионного раскроя** пользуются для выявления отклонений от норм по каждой партии раскраиваемого материала.

Там, где это необходимо и целесообразно, организуются участки централизованного раскроя материалов.

Материалы, подвергающиеся резке или раскрою (листовая сталь, гетинакс, стеклотекстолит, кожа, текстиль и т.д.), в производстве должны учитываться не только в весовом выражении (или в погонных метрах), но и в соответствующих единицах измерения площадей (кв. м; кв. дм и т.д.). Учет партионного раскроя осуществляется в первичном учетном документе типовой формы "Раскройный лист" или "Раскройная карта", которые оформляются на каждую партию раскраиваемого материала. Они предназначены для:

- ✓ определения фактического расхода раскраиваемого материала, полученных заготовок и установления отклонений от действующих норм при раскросе по количеству и стоимости материалов, а также количества полученных отходов;
- ✓ списания расхода материалов в производство и оприходования отходов;
- ✓ выявления причин и виновников перерасхода материалов или установления экономии.

В форму заносится количество материала, поданного к рабочему месту, количество изготовленных заготовок (деталей), количество полученных отходов, а также количество неиспользованных материалов, возвращенных на склад.

Количество изготовленных заготовок (деталей) является в дальнейшем основанием для учета выработки и расчета оплаты труда.

При **инвентарном методе** отклонения от норм выявляются **по каждому виду и номенклатурному номеру материалов по отдельным участкам или по подразделению организации в целом.**

При этом методе на начало и конец месяца (проверяемого периода) производится инвентаризация остатков не израсходованных в производстве материалов, находящихся на рабочих местах (участках, бригадах). За каждый месяц (проверяемый период) составляется отчет о расходовании материалов, в котором показываются остатки материалов на начало и конец месяца (периода), сколько получено и возвращено материалов за отчетный месяц (период), сколько фактически израсходовано, количество произведенной продукции (изделий, деталей и т.д.) или объемы выполненных работ, расход материалов по нормам, экономия и перерасход. Этот отчет с объяснениями руководителя подразделения организации о причинах отклонений от норм и принятых мерах по устранению непроизводительных расходов (мерах по экономии материалов) передается в бухгалтерскую службу для проверки и расчета стоимостных показателей (если они не показаны в отчете).

**Основание:** п. п. 102 - 105 *«Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»*, утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Обеспечить оперативный **количественный** учет наличия и движения **полуфабрикатов** собственного производства, при необходимости **стоимостной** учет по соответствующим счетам учета затрат на производство.

**Основание:** п. 106 *«Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»*, утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Если в организации **организована централизованная доставка** материалов со складов организации на склады (кладовые) подразделений организации, на участки и на рабочие места, то подразделением, выполняющим снабженческие или плановые функции, составляется специальный оперативный документ на отпуск (**план - карта**), в котором отражаются утвержденные лимиты и календарные сроки подачи (доставки) материалов. На основе этого документа работником склада выписывается накладная на отпуск материалов в пределах месячного лимита и производится доставка материалов по назначению.

Порядок отпуска, график доставки, формы оперативных документов определить в графике о документообороте (*Приложение №2* настоящих *Правил*).

Отпуск материалов со складов (кладовых) в подразделения организации на производство может оформляться путем записи **непосредственно в карточках складского учета**. В этом случае расходные документы на отпуск материалов не оформляются. Материалы отпускаются на основании лимитно - заборных карт, выписываемых в одном экземпляре. Лимит отпуска можно указать и в самой карточке. **Получатель расписывается в получении материалов непосредственно в карточке** складского учета. Здесь же указывается шифр или наименование заказа (затрат).

Утвердить **перечень материалов**, отпускаемых указанным способом, и **подразделения** организации, где он применяется.

**Основание:** п. 109 *«Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»*, утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Количество отпущенных в производство материалов определять (выбрать):

- по их **фактическому** весу или объему;
- на основе проведения периодических, не реже одного раза в месяц, **инвентаризаций** остатков этих материалов, проводимых Комиссией. Утвердить состав Комиссии. Результаты инвентаризации оформляются актом.

Расход материала определяется как разница между остатком по учетным данным к моменту проведения инвентаризации и фактическим наличием, определенным инвентаризацией.

**Примечание:** Этот метод применяется при невозможности отпуска их по фактическому весу или объему (например, для массовых однородных материалов: песок, щебень, гравий, руда, уголь и т.д.).

**Отходы**, образующиеся в подразделениях организации, собираются в установленном порядке и сдаются на склады **по сдаточным накладным** с указанием их наименования и количества. Стоимость отходов определяется организацией исходя из сложившихся цен на лом, утиль, ветошь и т.п. (т.е. по цене возможного использования или продажи).

Учет отходов должен способствовать обеспечению контроля за их сохранностью и использованием.

Стоимость учтенных отходов относится в уменьшение стоимости материалов, отпущенных в производство.

В случае последующего использования отходов на изготовление изделий (деталей и т.д.) их отпуск в производство оформляется выпиской требований (требований - накладных).

**Возврат** подразделениями организации на склад неиспользованных материалов оформляется

(выбрать:

- **накладными**
- **лимитно - заборными картами).**

Сданные на склад материалы приходуются по складу с одновременным списанием с подотчета подразделения организации. Если эти материалы были списаны в производство, их стоимость относится на уменьшение соответствующих затрат.

**Передача материалов** с одного склада организации на другой склад организации, а также со склада (кладовой) одного подразделения организации на склад (кладовую) другого подразделения организации оформляются накладными на внутреннее перемещение.

Подразделения организации ежемесячно составляют **отчеты о наличии и движении материальных ценностей**, которые вместе с другими документами по учету затрат на производство передаются в бухгалтерскую службу организации или иное подразделение (например, вычислительный центр) согласно утвержденному *порядку документооборота (Приложение №2)*.

Материалы, отпущенные **обособленным подразделениям** организации, состоящим на отдельных балансах, списываются с учета с одновременным отнесением их стоимости на расчеты с указанными подразделениями (Дт 79 Кт 10).

Материалы, отпущенные **обслуживающим производствам и хозяйствам**, не состоящим на отдельных балансах

(выбрать:

- списываются с учета с одновременным отнесением их стоимости на расходы указанных производств и хозяйств (Дт 29 Кт 10).

Материалы, полученные от других организаций непосредственно соответствующими обслуживающими производствами и хозяйствами, без завоза их на склады организации, на счетах учета материальных ценностей в бухгалтерской службе организации учитываются транзитом, с последующим отнесением их стоимости на расходы соответствующих обслуживающих производств и хозяйств в корреспонденции с кредитом счетов учета материалов. Операции по приходу и расходу материалов оформляются установленными первичными учетными документами (определить порядок);

- отпущенные указанным подразделениям материалы учитываются как внутреннее перемещение, т.е. числятся за соответствующими производствами (хозяйствами) на счетах учета материальных ценностей, а по мере расхода этих материалов обслуживающие производства и хозяйства представляют в бухгалтерскую службу организации первичные учетные документы на расходование, на основании которых бухгалтерская служба организации списывает их с подотчета

подразделения и относит на соответствующие счета учета расходов. В таком же порядке учитываются материалы, полученные от других организаций обслуживающими производствами и хозяйствами).

**Основание:** п. п. 110 - 116 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Утвердить **особый порядок** учета материальных запасов

- ✓ **перечень материальных запасов**, подпадающий под особый порядок учета.

**Примечание:** В этот перечень могут включаться драгоценные металлы и драгоценные камни и изделия из них, комплектующие изделия и полуфабрикаты, как покупные, так и собственного изготовления, содержащие драгоценные металлы и драгоценные камни, спирт, дорогостоящие материальные ценности, а также сильнодействующие ядовитые вещества. В перечень могут включаться и другие материальные запасы;

- ✓ материальные запасы особого порядка учета при отпуске их со складов организации в подразделения и со складов (кладовых) цехов на участки, в бригады и непосредственно на рабочие места с учета не списываются, а **относятся в подотчет**;

- ✓ **список должностных лиц**, имеющих право **давать разрешения на отпуск** (подписывать соответствующие первичные документы на отпуск), и **список лиц**, которым **доверено их получение**, и, в необходимых случаях, **список лиц**, которым **доверено их использование в производстве**;

- ✓ материальные запасы особого порядка учета **списываются с подотчета** подразделений организации, отдельных работников с отнесением их стоимости на счета учета затрат на производство **на основании акта, составленного Комиссией**. Утвердить состав комиссии. В акте указываются остаток материальных запасов на начало и конец отчетного месяца (периода), движение материальных запасов в течение месяца (периода), в том числе фактически израсходовано, расход по нормам, отклонения от норм (перерасход, экономия). Одновременно Комиссия проверяет фактическое наличие материальных запасов. В случаях перерасхода устанавливает причины расхода сверх норм и дает соответствующее заключение. Акт утверждается руководителем организации или лицом, им на то уполномоченным.

**Основание:** п. 107 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Бухгалтерская служба (конкретный бухгалтер) организации обязана:

- ✓ проверять поступившие от подразделений организации отчеты и документы;
- ✓ производить сверку отчетов подразделений организации с данными складского учета организации, а также с данными бухгалтерской службы, при выявлении расхождений производятся соответствующие исправления. О внесенных исправлениях уведомляются склады, цехи и другие подразделения, в которых установлены расхождения. В отчеты, карточки учета материалов и другие учетные документы вносятся соответствующие исправления. При осуществлении бухгалтерского учета с использованием средств вычислительной техники указанные исправления должны быть внесены в используемую информационную базу;

- ✓ определять совместно с другими заинтересованными службами (отделами) (указать какими) организации отклонения фактического расхода материалов от установленных норм;

- ✓ регулярно контролировать правильность ведения учета материальных ценностей на складах, в цехах и других подразделениях.

**Основание:** п. 117 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Первичными учетными документами по списанию материалов являются:

- ✓ Акт на списание запасных частей на ремонт оборудования (*Приложение № 38*);
- ✓ Акт на списание запасных частей на ремонт автотранспортных средств (*Приложение № 39*);
- ✓ Отчет о расходе топлива по автомобилю (*Приложение № 40*);
- ✓ Акт на списание материальных ценностей (*Приложение № 41*);
- ✓ Отчет о расходе основных материалов в строительстве формы М-29 (*Приложение № 42*).

Списание ГСМ осуществлять на основании путевых листов легковых и грузовых автомобилей (типовые межотраслевые формы №3 и №4-с, №4-п), а также рапортов о работе строительной машины (механизма) (типовая межотраслевая форма №ЭСМ-3).

**Основание:** *Постановление Госкомстата РФ от 28.11.1997 №78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте».*

Списание прочих материалов (запасных частей, инвентаря, канцелярских принадлежностей) осуществлять на основе требования-накладной формы № М-11, утвержденной *Постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве».*

**Продажа** материалов оформляется (выбрать:

- соответствующим подразделением организации, осуществляющим снабженческо-сбытовые функции (указать каким);
  - должностным лицом, выполняющим аналогичные функции),
- путем выписки **накладной на отпуск материалов на сторону**, на основании договоров или других документов и разрешения руководителя организации или лиц, им на то уполномоченных.

При перевозке грузов автотранспортом оформляется **товарно - транспортная накладная**.

Утвердить **порядок вывоза и выноса** с территории организации материальных запасов, оформления пропусков на вывоз и вынос, организации контроля за вывозом (выносом) материальных запасов.

**Основание:** *п. п. 119 - 123 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.*

**Списание материалов** со счетов учета запасов осуществляется в следующих случаях:

- ✓ пришедшие в негодность по истечении сроков хранения;
- ✓ морально устаревшие;
- ✓ при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров, стихийных бедствий.

Подготовка необходимой информации для принятия руководством организации решения о списании материалов осуществляется Комиссией с участием материально ответственных лиц. Определить состав комиссии.

Комиссией осуществляются следующие функции:

- ✓ непосредственный осмотр материалов;
- ✓ установление причин непригодности к использованию материалов (нарушение условий сроков хранения, вследствие пожара, стихийных бедствий и т.д.);
- ✓ выявление лиц, по вине которых материалы оказались непригодны к использованию или ограничены в использовании по прямому назначению;
- ✓ определение возможности использования материалов на другие цели или их продажи;

- ✓ составление акта на списание материалов (акт составляется по каждому подразделению организации по материально ответственным лицам);
- ✓ представление акта на утверждение руководителю организации или уполномоченному им лицу;
- ✓ проведение совместно с экономическими службами (специалистами) организации оценки рыночной стоимости материалов при понижении их физических свойств (других случаев оценки, например, моральный износ материалов, изменение рыночной цены) и определение стоимости отходов (утиля, лома и т.п.);
- ✓ осуществление контроля за утилизацией непригодных к дальнейшему использованию материалов.

Утвердить форму **акта на списание материалов**. В ней обязательно указывается:

- ✓ наименование списываемых материалов и их отличительные признаки;
- ✓ количество;
- ✓ фактическая себестоимость;
- ✓ установленный срок хранения;
- ✓ дата (месяц, год) поступления материалов;
- ✓ причина списания;
- ✓ информация о взыскании материального ущерба с виновных лиц.

Акт утверждается руководителем организации или лицом, им уполномоченным (указать каким).

В зависимости от конкретных причин потерь фактическая себестоимость материалов подлежит списанию с кредита счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей" в дебет счетов учета затрат на производство или издержки обращения (расходы), расчетов по возмещению ущерба, финансовых результатов (Дт 20, 44, 73, 91 Кт 94).

**Списанные материалы, использование которых возможно** в хозяйственных целях (материалы с пониженными качественными характеристиками) или подлежащие сдаче в виде отходов (лом, ветошь и т.п.), **приходятся на склад (кладовую) организации на основании акта на списание и накладной на внутреннее перемещение** материальных ценностей.

Накладная на внутреннее перемещение материальных ценностей выписывается в 3-х экземплярах, из которых один экземпляр остается в подразделении, списывающем материалы, второй экземпляр передается подразделению, принимающему ценности, третий экземпляр передается в бухгалтерскую службу организации. Накладные на внутреннее перемещение материальных ценностей подписываются руководителями передающего и принимающего подразделения организации.

Остающиеся от списания материальных ценностей **отходы** оцениваются по сложившейся на дату списания стоимости исходя **из цены возможного использования** и зачисляются по указанной стоимости на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации (Дт 10 Кт 91).

В учете организации признается прочий доход.

**Основание:** п.8 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32н.

Остающиеся от списания материальных ценностей **отходы** на счет 10 «Материалы» заводить отдельной строкой с пометкой 20% (например, арматура 20%) с целью правильности в налоговом учете при их списании и формировании разниц между данными бухгалтерского и налогового учета.

**Основание:** ст.254 Налогового кодекса РФ; Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

Списание материалов, передаваемых по договору дарения или безвозмездно, осуществляется на основании **первичных документов на отпуск материалов** (товарно - транспортных накладных, заявлений на отпуск материалов на сторону, приказов на отпуск и др.).

Материалы списываются передающей стороной по фактической себестоимости (учетной цене, увеличенной на долю отклонений к стоимости этих материалов или ТЗР, приходящихся на них). Стоимость материалов, передаваемых безвозмездно, а также возникающие расходы по отпуску этих материалов относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации (Дт 91 Кт 10, 16).

**Основание:** п. п. 124 - 132 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.7.5. Учет материалов в бухгалтерской службе

Все первичные учетные документы по движению материальных ценностей на складах (кладовых) подразделений организации должны быть сданы (выбрать:

- в бухгалтерскую службу
- в вычислительный центр или иное аналогичное подразделение)

в установленные в организации сроки (смотри *график документооборота Приложение № 2*). Бухгалтерская служба (работники вычислительного центра) организации принимают и проверяют первичные учетные документы с точки зрения правильности их оформления и законности совершенных операций.

При обнаружении операций (расходов), не соответствующих законодательству Российской Федерации и правилам бухгалтерского учета, лицо, осуществляющее учет материалов, сообщает об этом главному бухгалтеру. По недооформленным документам принимаются меры к их дооформлению, либо такие документы возвращаются соответствующим складам (кладовым) и подразделениям для надлежащего оформления.

После проверки первичные учетные документы таксируются (если таксировка ранее не была проведена), т.е. определяется сумма (денежная оценка) операций путем умножения количества на цену.

При обработке первичных учетных документов по учету материалов с помощью средств вычислительной техники таксировка производится на вычислительном центре (другом аналогичном подразделении) или непосредственно на рабочем месте бухгалтера персональными средствами автоматизации учетных работ.

**Аналитический учет материалов** (количественный и суммовой учет) ведется (выбрать:

- на основе использования оборотных ведомостей;
- сальдовым методом).

Учет ведется в разрезе каждого склада, подразделения, других мест хранения материалов, а внутри них - в разрезе каждого наименования (номенклатурного номера), групп материалов, субсчетов и синтетических счетов бухгалтерского учета (определить конкретно перечень для аналитического учета).

При учете материалов с использованием оборотных ведомостей (выбрать:

➤ **в бухгалтерской службе ведутся карточки количественно - суммового учета**, которые открываются на каждое наименование (номенклатурный номер) материалов. В карточках бухгалтер отражает движение материалов (приход, расход) на основании первичных учетных документов (приходных, расходных, на внутренние перемещения), сдаваемых в бухгалтерскую службу складами и подразделениями. Таким образом, в бухгалтерской службе дублируется



складской учет, с той лишь разницей, что в бухгалтерской службе ведется количественный и суммовой учет, а на складах и подразделениях - только количественный учет.

В карточках ежемесячно выводятся обороты за месяц и остатки на начало следующего месяца.

На основании карточек в бухгалтерской службе ежемесячно составляются оборотные ведомости материалов отдельно по каждому складу и подразделению. В оборотных ведомостях указываются:

- ✓ номенклатурный номер материала (в случае его наличия);
- ✓ наименование материала с указанием отличительных признаков (сорт, артикул, размер, марка и т.д.);
- ✓ единица измерения;
- ✓ цена;
- ✓ остаток на начало месяца - количество и сумма;
- ✓ приход за месяц - количество и сумма;
- ✓ расход за месяц - количество и сумма;
- ✓ остаток на конец месяца - количество и сумма.

В каждой оборотной ведомости выводятся итоги сумм по каждой странице, по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам и общий итог по складу (подразделению).

Группировка материалов по субсчетам и синтетическим счетам бухгалтерского учета должна обеспечиваться системой кодирования номенклатурных номеров материалов, которые должны содержать соответствующие отличительные признаки.

На основе указанных оборотных ведомостей составляется сводная оборотная ведомость, в которую переносятся итоги оборотных ведомостей складов и подразделений по группам, субсчетам, синтетическим счетам, по складам и подразделениям в целом.

Отдельно учитываются движение (образование и распределение) и остатки транспортно - заготовительных расходов.

Сводные оборотные ведомости сверяются с данными синтетического учета материалов.

Кроме того, ежемесячно производится сверка данных в карточках, ведущихся в бухгалтерской службе, с данными в карточках складов и подразделений;

➤ **карточки аналитического учета в бухгалтерской службе не ведутся**, все приходные и расходные документы группируются по номенклатурным номерам, по ним подсчитываются итоговые данные за месяц по приходу и отдельно по расходу, которые записываются в оборотную ведомость.

Оборотные ведомости и сводные оборотные ведомости ведутся так же, как в первом варианте. Остатки в оборотных ведомостях сверяются с остатками, выведенными в карточках складов и подразделений).

**Сальдовый метод учета** материалов заключается в том, что в бухгалтерии организации не ведется количественный и суммовой учет движения (прихода и расхода) материалов в разрезе их номенклатуры и не составляются оборотные ведомости по номенклатуре материалов. Учет движения материалов ведется в разрезе групп, субсчетов и балансовых счетов материалов **бухгалтерской службой только в денежном выражении**, определяемом исходя, как правило, из учетных цен.

Отдельно учитываются движение (образование и распределение) и остатки транспортно - заготовительных расходов.

Материально ответственные лица складов (подразделений) на основании первичных документов ведут количественный учет материалов в карточках или книгах складского учета, а в некоторых случаях, также и суммовой учет. Сотрудник, ведущий бухгалтерский учет материалов по данному складу (подразделению), принимает первичные учетные документы от материально ответственных лиц, проверяет их, сверяет с документами каждую запись в карточках (книгах) складского учета и подтверждает это своей подписью непосредственно на карточках (книгах). Одновременно проверяет правильность выведения остатков.

Количественные остатки материалов на первое число каждого месяца на основании выверенных карточек (книг) складского учета по каждому номенклатурному номеру переносятся в

сальдовую ведомость (или сальдовую книгу) сотрудником бухгалтерской службы или заведующим складом.

По отдельным складам (кладовым, подразделениям) в качестве сальдовой ведомости может использоваться ведомость остатков материалов, представляемых этими складами (кладовыми, подразделениями) вместе с первичными учетными документами.

Остатки материалов, записанных в сальдовой ведомости, таксируются по каждому номенклатурному номеру. Суммы остатков записываются в следующей графе сальдовой ведомости. Затем выводятся суммовые итоги остатков по группам материалов, субсчетам, синтетическим счетам и общий итог по складу (подразделению) в целом.

Сальдовая ведомость составляется по той же форме, что и оборотная ведомость, за исключением оборотов (прихода и расхода), и хранится в бухгалтерской службе.

Целесообразно вести сальдовую ведомость (книгу) по многографной форме, на шесть месяцев или на год. В сальдовой ведомости для записи остатков на начало каждого месяца (на 1 января, 1 февраля и т.д.) отводится две графы; в первой графе записывается количество, во второй графе - сумма.

На основании указанных сальдовых ведомостей составляется сводная сальдовая ведомость, в которую переносятся итоги сальдовых ведомостей складов и подразделений (мест хранения) по группам материалов, по субсчетам, синтетическим счетам и по соответствующим складам, подразделениям (местам хранения) в целом.

Сальдовые ведомости и сводные сальдовые ведомости ежемесячно сверяются с данными синтетического учета материалов.

**Примечание:** В организации могут применяться оба метода аналитического учета материалов, когда по одним складам и подразделениям применяется оборотный метод, а по другим - сальдовый.

Применение организацией программ автоматизации учетных работ должно обеспечить формирование необходимых регистров бухгалтерского учета материалов, основными из которых могут быть:

- оборотная ведомость движения материалов по номенклатурным номерам в разрезе складов, подразделений, мест хранения;
- ведомость расхода материалов по заказам, сериям, переделам, другим калькуляционным единицам;
- оборотная ведомость по материалам, находящимся в пути;
- оборотная ведомость движения материалов, по которым отсутствуют расчетные документы (неотфактурованные поставки).

**Основание:** п. п. 133 - 149 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.7.6. Учет материалов на складах

**\*Примечание:** при необходимости организации можно разработать порядок учета на складах товаров, основных средств, готовой продукции и др. или единый порядок учета материальных ценностей.

Для хранения материальных запасов в организациях созданы:

- ✓ центральные (базисные) склады;
- ✓ склады (кладовые) цехов, филиалов и других подразделений организации.

Складам присвоены постоянные номера (указать какие), которые должны указывать на всех документах, относящихся к операциям данного склада.

Склады (кладовые) должны быть обеспечены исправными весами, другими необходимыми измерительными приборами, мерной тарой и противопожарным оборудованием. Измерительные приборы должны проверяться (переосвидетельствоваться) и осуществляться их клеймение

(выбрать:

- не реже одного раза в месяц;
- указать другое).

Для материалов открытого хранения оборудуются специально приспособленные площадки.

На складах (кладовых) материальные запасы размещать по секциям, а внутри них - по группам, типо- и сорто - размерам на стеллажах, полках, ячейках, в ящиках, контейнерах, мешках и другой таре и в штабелях.

Размещение материальных запасов должно обеспечивать их надлежащее хранение, быстрое отыскание, отпуск и проверку наличия.

К месту хранения материальных запасов прикреплять ярлык, а на ячейках (ящиках) делать надписи с указанием наименования материала, его отличительных признаков (марка, артикул, размер, сорт и т.п.), номенклатурного номера, единицы измерения и цены.

На складах (в кладовых) обеспечить соответствующие режимы хранения материальных запасов (температурно - влажностные и другие) с тем, чтобы не допускать их порчу и потерю необходимых физико - химических и других свойств.

**Прием, хранение, отпуск и учет материальных запасов по каждому складу возлагаются на соответствующих должностных лиц** (указать: заведующий складом, кладовщик и др.), которые несут ответственность за правильный прием, отпуск, учет и сохранность вверенных им запасов, а также за правильное и своевременное оформление операций по приему и отпуску. С указанными должностными лицами заключаются договора о полной материальной ответственности.

**Прием на работу и увольнение заведующих складами, кладовщиков и других материально ответственных лиц осуществляются по согласованию с главным бухгалтером организации.**

Заведующий складом, кладовщик и другие материально ответственные лица могут освобождаться от занимаемых должностей только после сплошной инвентаризации числящихся за ними товарно - материальных запасов и передачи их другому материально ответственному лицу по акту. Акт приема - передачи визируется главным бухгалтером (или уполномоченным им лицом) и утверждается руководителем организации (или уполномоченным им лицом), а по складам (кладовым и другим местам хранения) подразделений - руководителем соответствующего цеха (подразделения).

**Распоряжения (указания) главного бухгалтера** в части учета материальных запасов, оформления и представления учетных документов и отчетности (сведений) **обязательны** для заведующих складами, кладовщиков, экспедиторов и других материально ответственных и должностных лиц, а также ее работников.

**Основание:** п. п. 250 - 259 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

**Учет материальных запасов**, находящихся на хранении в складах (кладовых) организации и подразделений, вести

(выбрать:

- **на карточках складского учета** по каждому наименованию, сорту, артикулу, марке, размеру и другим отличительным признакам материальных ценностей (сортовой учет). При автоматизации учетных работ указанная выше информация формируется на магнитных (электронных) носителях средств вычислительной техники;
- **в книгах складского учета**, при помощи средств складского учета или средств вычислительной техники;
- **при помощи составления месячных материальных отчетов).**

**Основание:** п. п. 260, 274 - 276 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

На складах ведется: **количественный сортовой учет** материальных запасов в установленных единицах измерения с указанием цены и количества;

**Карточки складского учета открываются на календарный год** службой снабжения (снабженческо - сбытовой) организации. При этом заполняются реквизиты, предусмотренные в карточках: номер склада, полное наименование материальных ценностей, сорт, артикул, марка, размер, номенклатурный номер, единица измерения, учетная цена, год и другие реквизиты.

**На каждый номенклатурный номер материала открывается отдельная карточка.**

**Карточки складского учета регистрируются бухгалтерской службой организации в специальном реестре (книге)**, а при механизированной обработке - на соответствующем машинном носителе. При регистрации на карточке ставится номер карточки и виза работника бухгалтерской службы или специалиста, осуществляющего бухгалтерскую функцию в организации.

**Карточки выдаются заведующему складом (кладовщику) под расписку в реестре.**

**В полученных карточках складского учета заведующий складом (кладовщик) заполняет реквизиты, характеризующие места хранения материальных ценностей** (стеллаж, полка, ячейка и т.п.).

✓ **Учетные цены материальных запасов, хранящихся на складах (в кладовых) организации и подразделений, проставляются на карточках складского учета организации.**

В случаях изменения учетных цен на карточках делаются дополнительные записи об этом, т.е. указывается новая цена и с какого времени она действует.

В случае применения организацией в качестве учетной цены цен поставщиков или фактической себестоимости материалов

(выбрать:

- **открывается новая карточка** складского учета при каждом изменении цены;
- **учет ведется на одной и той же карточке** независимо от изменения цены. В этом случае в карточках по строке "Цена" указывается "Цена поставщика" или "Фактическая себестоимость". Новая цена записывается по каждой операции).

Если в бухгалтерской службе учет материалов ведется **по сальдовому методу, карточки заполняются по форме оборотной ведомости**, с указанием по каждой операции по приходу и расходу цены, количества и суммы, **остатки** выводятся соответственно по количеству и сумме. Записи сумм в карточках производит работник бухгалтерской службы (решением руководителя организации по представлению главного бухгалтера эта работа может быть возложена на лицо, ведущее учет на карточках складского учета – указать конкретно).

Учет движения материальных запасов (приход, расход, остаток) на складе (в кладовой) ведется (выбрать:

- непосредственно материально ответственным лицом (заведующим складом, кладовщиком и др.);
- ведение карточек складского учета возлагается на операторов с разрешения главного бухгалтера и с согласия материально ответственного лица).

После полного заполнения карточки для последующих записей движения материальных запасов открывается второй лист той же карточки и последующие листы. **Листы карточки нумеруются и брошюруются (скрепляются).**

Второй и последующие листы карточки **визируются работником бухгалтерской службы при очередной проверке.**

При автоматизации (механизации) учета движения материальных запасов указанные в настоящем пункте формы учетной документации и накопительные регистры оперативного учета могут быть представлены на магнитных (электронных) носителях средств вычислительной техники.

**На основании** оформленных в установленном порядке и исполненных **первичных документов** (приходных ордеров, требований, накладных, товарно - транспортных накладных, других приходных и расходных документов) заведующий складом (кладовщик) **делает записи в карточках складского учета** с указанием даты совершения операции, наименования и номера документа и краткого содержания операции (от кого получено, кому отпущено, для какой цели).

В карточках **каждая операция**, отраженная в том или ином первичном документе, записывается **отдельно**. При совершении в один день **нескольких одинаковых (однородных) операций** (по нескольким документам) **может быть сделана одна запись** с отражением общего количества по этим документам. В этом случае в содержании такой записи **перечисляются номера всех таких документов или составляется их реестр.**

**Записи в карточках складского учета делаются в день совершения операций и ежедневно выводятся остатки (при наличии операций).**

**Разноска из лимитно - заборных карт** в карточки складского учета данных об отпуске материалов может производиться **по мере закрытия карт, но не позднее последнего числа месяца.**

В конце месяца в карточках выводятся итоги оборотов по приходу и расходу и остаток.

**Основание: п. п. 260 - 266 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

**Работники бухгалтерской службы** (указать конкретно), ведущие учет материальных запасов, **обязаны** (установить срок, но не реже одного раза в месяц) **осуществлять** непосредственно на складах (в кладовых) в присутствии заведующего складом (кладовщика) **проверку** своевременности и правильности оформления первичных документов по складским операциям, записей (разносок) операций в карточках складского учета, а также полноты и своевременности сдачи исполненных документов в бухгалтерскую службу организации.

При ведении в бухгалтерской службе сальдового метода учета материалов работник бухгалтерской службы сверяет все записи в карточках складского учета с первичными документами и подтверждает своей подписью правильность выведения остатков в карточках. Сверка карточек с документами и подтверждение операций подписью проверяющего могут производиться также в случаях, когда в бухгалтерской службе учет материалов ведется с использованием оборотных ведомостей.

При ведении карточек учета в бухгалтерской службе организации (первый вариант оборотного метода) сверяются карточки бухгалтерской службы со складскими карточками.

Материально ответственные лица обязаны по требованию проверяющего работника бухгалтерской службы предъявлять для проверки наличия материальные ценности.

**Основание: п. п. 267, 268 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

Периодически **в сроки, установленные в организации графиком документооборота (Приложение №2), заведующие складами (кладовщики) обязаны сдавать**, а работники бухгалтерской службы или иного подразделения организации (например, вычислительного центра) - **принимать от них все первичные учетные документы, прошедшие (исполненные) по складам (кладовым) за соответствующий период.**

**Прием - сдача** первичных учетных документов **оформляется составлением реестра**, на котором работник бухгалтерской службы или иного подразделения организации расписывается в получении документов.

**Сдача складом лимитно - заборных карт производится после использования лимита. В начале месяца должны быть сданы все карты за прошлый месяц независимо от использования лимита.** Если лимитно - заборная карта была выдана на квартал, она сдается в начале следующего квартала, а в начале второго и третьего месяцев текущего квартала сдаются месячные талоны от квартальных карт, если талоны оформлялись.

До сдачи лимитно - заборных карт их данные выверяются с цеховыми экземплярами карт (при ведении карт в двух экземплярах). Выверка подтверждается подписями заведующего складом (кладовщика) и ответственного работника подразделения организации, получавшего материалы.

При оформлении отпуска материалов подписями получателей **непосредственно в карточках складского учета, без оформления расходных документов** карточки складского учета в конце каждого месяца передаются в бухгалтерскую службу или иное подразделение организации по реестру и после обработки (составления соответствующих учетных регистров) возвращаются на склад.

При использовании средств вычислительной техники карточки передаются на вычислительный центр и после ввода данных возвращаются на склад.

Если склады (кладовые) отдельных подразделений организации (филиалов, производств, цехов, подсобных хозяйств и т.д.) расположены от бухгалтерской службы организации **на отдаленном расстоянии, прием первичных учетных документов и проверка могут осуществляться непосредственно в бухгалтерской службе** организации или ином подразделении организации (например, вычислительный центр). В этом случае первичные учетные документы в установленные сроки представляются (передаются, пересылаются) в соответствующие подразделения организации с реестром сдачи документов, в котором указываются номера и наименования сдаваемых документов.

Кроме того, заведующий складом (кладовщик) представляет в указанное подразделение организации в те же сроки ведомость остатков материалов на конец отчетного месяца или квартала. Форма ведомости остатков материалов, порядок ее составления и периодичность представления устанавливаются решением руководителя организации по представлению главного бухгалтера.

**Основание: п. п. 269, 271, 272 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

О результатах произведенных на складах (в кладовых) проверок и выявленных недостатках и нарушениях, а также принятых мерах работники бухгалтерской службы, проводившие проверки, докладывают главному бухгалтеру организации.

**Если при выборочной проверке склада (кладовой) были выявлены недостачи, порча, излишки, они оформляются актом, на основании которого излишки приходуются, а недостачи и потери от порчи списываются с одновременным учетом их стоимости по счету "Недостачи и потери от порчи ценностей".**

Главный бухгалтер организации по результатам проверок информирует руководителя организации о выявленных недостатках и нарушениях.

**Основание: п. 270 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.**

**По истечении календарного года**

(выбрать:

➤ на карточках складского учета выводятся остатки на 1 января следующего года, которые переносятся во вновь открытые карточки на следующий год, а карточки истекшего года закрываются (в них делаются отметки: "остаток перенесен в карточку 200\_ года № ..."), брошюруются (подшиваются) и сдаются в архив организации;

➤ карточки складского учета ведутся (продолжаются) и **в следующем календарном году.**

В необходимых случаях новые карточки могут закрываться и открываться в середине года).

**Основание:** п. 273 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

На складах (в кладовых) вместо карточек складского учета допускается ведение учета в книгах складского учета.

**В книгах складского учета на каждый номенклатурный номер открывается лицевой счет.** Лицевые счета нумеруются в том же порядке, что и карточки. Для каждого лицевого счета выделяется страница (лист) или необходимое количество листов. В каждом лицевом счете предусматриваются и заполняются реквизиты, указанные в карточках складского учета.

В начале или в конце книги помещается оглавление лицевых счетов с указанием номеров лицевых счетов, наименований материальных ценностей с их отличительными признаками и количества листов в книге.

Книги складского учета должны быть **пронумерованы и прошнурованы.** Количество листов в книге заверяется подписью главного бухгалтера или лица, им уполномоченного, и печатью.

Книги складского учета регистрируются в бухгалтерской службе организации, о чем делается запись в книге с указанием номера по реестру.

**Основание:** п. 274 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Организацией может быть установлен иной порядок оформления книг складского учета (описать какой).

**Основание:** п. 274 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Складской учет материальных запасов может вестись **при помощи средств вычислительной техники.** В этом случае оператором (кладовщиком) вводится информация (реквизиты), предусмотренная в карточках складского учета, и данные первичных учетных документов непосредственно в средства вычислительной техники.

За (указать период времени \_\_\_\_\_), но не реже одного раза в месяц, составляется оборотная ведомость (табуляграмма) по движению материальных ценностей, в которой отражаются:

- ✓ номера лицевых счетов;
- ✓ номенклатурные номера (если они имеются);
- ✓ наименования материальных ценностей и их отличительные признаки;
- ✓ единица измерения;
- ✓ цена;
- ✓ остаток на начало отчетного периода;
- ✓ приход за отчетный период;
- ✓ расход за отчетный период;
- ✓ остаток на конец отчетного периода.

В графах "приход за отчетный период" и "расход за отчетный период" отражаются операции, а также итоги по приходу и расходу. В оборотной ведомости в указанных графах могут отражаться только итоговые данные по приходу и расходу. В этом случае при необходимости делаются отдельные табуляграммы (распечатки) оборотов по каждому номенклатурному номеру с указанием каждой операции по приходу и расходу.

Кроме того, при необходимости отдельно могут составляться сальдовые ведомости с указанием остатков материальных запасов на определенные даты (т.е. без указания оборотов).

При ведении складского учета механизированным способом карточки складского учета могут не вестись.

При механизированной обработке операций бухгалтерской службой должен осуществляться надлежащий контроль за движением материальных ценностей, предусмотренный в настоящем разделе.

**Основание:** п. 275 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

При небольшой номенклатуре материалов и небольших оборотах разрешается на всех или на отдельных складах (кладовых) организации и подразделений вместо карточек (книг) складского учета вести **месячные материальные отчеты**.

В месячном материальном отчете отражаются данные (реквизиты), которые имеются в карточках складского учета, остаток материалов на начало месяца, приход и расход за месяц и остаток на конец месяца. При этом для записи операций по приходу и по расходу могут отводиться несколько граф, в том числе для отражения сведений о поступлении материалов (от поставщиков, от других складов и подразделений организации и т.д.), отпуск (производственным подразделениям, обслуживающим производствам и хозяйствам, для продажи и т.д.) и (или) для каких целей.

В месячных материальных отчетах обычно отражают материалы, по которым имелось движение (приход или расход) в данном месяце. В этом случае **на начало каждого квартала составляется сальдовая ведомость по всей номенклатуре материалов данного склада (кладовой)**.

В материальных отчетах указывается также сумма (по приходу, расходу и остаткам) материальных ценностей. Сумма заполняется (таксировка) бухгалтерской службой организации или специалистом, осуществляющим бухгалтерскую функцию, или заведующим складом (кладовщиком).

Материальные отчеты с приложением всех первичных документов представляются в бухгалтерскую службу организации в сроки, установленные графиком документооборота (*Приложение №2*). Определить конкретно перечень складов (кладовых), на которых ведутся месячные материальные отчеты, форма отчета, порядок его составления, представления и проверки.

**Основание:** п. 276 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.7.7. Учет давальческих материалов

Учет движения материалов, переданных в переработку на сторону, стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий ведется на субсчете 10.7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные приказом МФ РФ от 31.10.2000 №94н.*

Аналитический учет давальческих материалов ведется по подрядчикам, наименованиям, количеству и стоимости, а также по местам хранения и переработки (выполнения работ).

**Основание:** п. 156-159 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

**Передачу материалов подрядчику** на давальческой основе оформлять путем оформления акта приема-передачи давальческих материалов, в котором указывать: «материалы переданы на давальческой основе».



На основании актов приемки-передачи материалов, в бухгалтерском учете составляют проводки по их передаче:

Дебет 10 субсчет 7 "Материалы, переданные в переработку на сторону" Кредит 10 субсчет 8 "Стройматериалы".

Сдача результата работ подрядчиком и приемка его заказчиком оформляются актом, подписанным обеими сторонами (п. 4 ст. 753 ГК РФ). Акт о приемке выполненных работ по форме № КС-2 и Справка о стоимости выполненных работ и затрат по форме № КС-3 утверждены Постановлением Госкомстата России от 11.11.1999 № 100 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работ в капитальном строительстве и ремонтно-строительных работ».

Списание давальческих материалов осуществлять на основании **отчета о расходовании полученных материалов** по форме М-29, представленной в *приложении №15* к данным правилам, предоставляемого подрядчиком.

**Основание: ст. 713 Гражданского Кодекса РФ.**

На основании данного документа в бухгалтерском учете отражать списание материалов.

Дебет 08 субсчет 3 "Строительство объектов основных средств" Кредит 10 субсчет 7 "Материалы, переданные в переработку на сторону".

**Давальческие материалы** принятые в переработку учитываются на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку» (см. пункт 7.7.8 настоящих Правил).

### 7.7.8. Учет материалов на забалансовых счетах

Материалы, принятые организацией **на ответственное хранение**, учитываются на забалансовом счете 002 "Товарно - материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

На ответственное хранение принимаются материальные ценности:

- ✓ ошибочно адресованные данной организации;
- ✓ готовая продукция, оплаченная и принятая покупателем (заказчиком) на месте у поставщика (продавца), но временно оставленная у него покупателем (заказчиком) на ответственное хранение, когда задержка отгрузки (отправки, вывоза) продукции вызвана техническими и иными уважительными причинами;
- ✓ от оплаты которых организация отказалась ввиду порчи, поломки, низкого качества, несоответствия стандартам, техническим условиям, условиям договора и т.д.;
- ✓ в других случаях, когда находящиеся в организации материальные ценности ей не принадлежат.

**Давальческие материалы** учитываются на забалансовом счете 003 "Материалы, принятые в переработку".

Давальческие материалы - это материалы, принятые организацией от заказчика для переработки (обработки), выполнения иных работ или изготовления продукции без оплаты стоимости принятых материалов и с обязательством полного возвращения переработанных (обработанных) материалов, сдачи выполненных работ и изготовленной продукции.

Аналитический учет давальческих материалов ведется по заказчикам, наименованиям, количеству и стоимости, а также по местам хранения и переработки (выполнения работ, изготовления продукции) (*предусмотреть в рабочем плане счетов*).

Организация, передавшая свои материалы другой организации для переработки (обработки, выполнения работ, изготовления продукции) как давальческие, стоимость таких материалов с баланса не списывает, а продолжает учитывать на счете учета соответствующих материалов (на отдельном субсчете) (10-7 «Материалы, переданные в переработку»).

Определить порядок учета и оформления первичных учетных документов аналогично вышеописанному.

**Основание:** п. п. 155 - 159 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденный Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

## 7.8. Специальная одежда и обувь

Обязанности по обеспечению безопасных условий и охраны труда возлагаются на работодателя.

**Работодатель** обязан обеспечить:

- ✓ приобретение и выдачу за счет собственных средств специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты, смывающих и обезвреживающих средств, прошедших обязательную сертификацию или декларирование соответствия в установленном законодательством РФ о техническом регулировании порядке, в соответствии с установленными нормами работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, а также на работах, выполняемых в особых температурных условиях или связанных с загрязнением.

**Основание:** статья 212 Трудового Кодекса РФ, п. 4 Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 № 290н.

**Специальная одежда и обувь** это активы:

- ✓ включаемые в состав оборотных активов;
- ✓ используемые как средства индивидуальной защиты работников организации;
- ✓ имеющие особый порядок отнесения стоимости в затраты на производство и продажу продукции (работ, услуг).

К специальной одежде и обуви относятся: специальную одежду, специальную обувь и предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различную обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы, другие виды специальной одежды).

*Утвердить перечень профессий рабочих, должностей специалистов и служащих, которым положена выдача специальной одежды и средств индивидуальной защиты, а также сроки ее носки при этом учесть, что:*

- средства индивидуальной защиты, возвращенные работниками по истечении сроков носки, но пригодные для дальнейшей эксплуатации, могут быть использованы по назначению после проведения (при необходимости) мероприятий по уходу (стирки, чистки, дезинфекции, дегазации, дезактивации, обеспыливания, обезвреживания и ремонта);
- в этих целях работодатель вправе выдавать работникам два комплекта соответствующих средств индивидуальной защиты с удвоенным сроком носки.

**Основание:** п. п. 22, 30 Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 № 290н.

При установлении норм бесплатной выдачи работникам специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты руководствоваться типовыми нормами.

В тех случаях, когда средства индивидуальной защиты не указаны в соответствующих типовых нормах, они могут быть выданы работникам со сроком носки «до износа» или как дежурные на основании результатов аттестации рабочих мест по условиям труда, а также с учетом условий и особенностей выполняемых работ.

**Примечания:** Предоставление работникам средств индивидуальной защиты, в т.ч. приобретенных работодателем во временное пользование по договору аренды, осуществляется на основании результатов аттестации рабочих мест по условиям труда, проведенной в установленном порядке, и в соответствии с типовыми нормами бесплатной выдачи прошедших в установленном порядке сертификацию или декларирование соответствия специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты.

Работодатель имеет право с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации или иного представительного органа работников и своего финансово-экономического положения устанавливать нормы бесплатной выдачи работникам специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты, улучшающие по сравнению с типовыми нормами защиту работников от имеющихся на рабочих местах вредных и (или) опасных факторов, а также особых температурных условий или загрязнения.

Указанные нормы утверждаются локальными нормативными актами работодателя на основании результатов аттестации рабочих мест по условиям труда и с учетом мнения соответствующего профсоюзного или иного уполномоченного работниками и могут быть включены в коллективный и (или) трудовой договор с указанием типовых норм, по сравнению с которыми улучшается обеспечение работников средствами индивидуальной защиты.

**Основание:** п. п. 5, 6, 19 Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 № 290н.

Утвердить перечень спецодежды, срок службы которой составляет более 12 месяцев:

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_.

**Основание:** Межотраслевые правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденные Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 № 290н.

Учет спецодежды со сроком эксплуатации **свыше 12 месяцев** вести:

(выбрать:

- на счете 01 «Основные средства» субсчет «Специальная одежда и обувь»;
- на счете 10 «Материалы» субсчет «Специальная одежда и обувь»:
  - на субсчете 10.10 «Специальная одежда и обувь на складе» - до передачи в эксплуатацию;
  - на субсчете 10.11 «Специальная одежда и обувь в эксплуатации» - с момента передачи в эксплуатацию).

**Основание:** п. 4 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н, п. п. 13, 20 «Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды», утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (с изм. от 18.09.2006), Письмо Минфина РФ от 12.05.2003 № 16-00-14/159.

Учет специальной одежды со сроком службы **менее 12 месяцев**, принадлежащей организации на правах собственности (а так же правах хозяйственного ведения и оперативного управления), вести на балансе на следующих счетах:

- субсчет 10-10 «Специальная одежда и обувь на складе» - до передачи в производство (эксплуатацию);
- субсчет 10-11 «Специальная одежда и обувь в эксплуатации» - с момента передачи в производство (эксплуатацию);

*Основание: п. п. 13, 20 “Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (с изм. от 18.09.2006).*

### 7.8.1. Оценка специальной одежды и обуви

Специальную одежду и обувь принимать к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Под фактической себестоимостью специальной одежды и обуви признается сумма фактических затрат организации на приобретение или изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации) определяемых в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов.

*Основание: п. п. 16 - 19 “Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов”, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2001 № 119н.*

Специальную одежду и обувь, **не принадлежащую** организации, но находящуюся в ее пользовании или распоряжении, **учитывать на забалансовом счете** и принимать к бухгалтерскому учету **в оценке, предусмотренной в договоре**, или **в оценке, согласованной с ее собственником**.

*Основание: п. 12 “Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н.*

### 7.8.2. Принятие к учету специальной одежды

Специальную одежду и обувь принимать к учету в момент перехода права собственности на нее от поставщиков в сумме фактических затрат на приобретение.

Принятие спецодежды и обуви от других лиц оформлять:  
(выбрать):

- приходным орденом ф. М-4;
- самостоятельно разработанной формой документа с обязательным указанием следующих реквизитов: наименование, дата, номер, количество, цена, сумма, подписи материально-ответственных лиц, номер по внутренней номенклатуре материальных ценностей).

В случае изготовления специальной одежды и обуви собственными силами затраты по ее изготовлению предварительно группировать на счете:

(выбрать:

- 20 «Основное производство»;
- 23 «Вспомогательные производства»;
- другие счета).

Окончание работ по изготовлению специальной одежды и обуви подтверждается актом (Приложение №26).

**Основание:** п. 14 *“Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”*, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н.

Передачу изготовленной собственными силами спецодежды и обуви на склады (иные места хранения) оформлять с использованием:

(выбрать:

- требования-накладной ф. М-11;
- накладной ф. М-15;
- самостоятельно разработанной формой с обязательным указанием следующих реквизитов: наименование, дата, номер, количество, цена, сумма, подписи материально-ответственных лиц, номер по внутренней номенклатуре материальных ценностей).

Требование-накладную (накладную) выписывать в трех экземплярах:

- ✓ Первый для бухгалтерской службы – оприходование спецодежды и списание затрат;
- ✓ Второй для склада (иного места хранения);
- ✓ Третий для подразделения-изготовителя.

Фактическую себестоимость специальной одежды и обуви, изготовленной собственными силами, определять в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

**Основание:** п. п. 15, 18 *Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”*, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н.

### 7.8.3. Отпуск специальной одежды в эксплуатацию

Отпуск специальной одежды и обуви в производство (эксплуатацию) со складов организации (иных мест хранения) производить на основании первичных учетных документов:

(выбрать:

- требование-накладная (типовая межотраслевая форма М-11);
- накладная (типовая межотраслевая форма М-15);
- лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма М-8);
- ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (типовая межотраслевая форма МБ-7);
- самостоятельно разработанная форма с обязательным указанием следующих реквизитов: наименование, дата, номер, количество, цена, сумма, подписи материально-ответственных лиц, номер по внутренней номенклатуре материальных ценностей).

Передачу специальной одежды и обуви, учитываемой на субсчете 10-10 «Спецодежда и обувь на складе» в учете отражать по дебету субсчета 10-11 «Спецодежда и обувь в эксплуатации».

**Основание:** п. 20 *“Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”*, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по

его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (с изм. от 18.09.2006), Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 №71а.

#### **Списание и погашение стоимости специальной одежды.**

Стоимость спецодежды и обуви, **срок эксплуатации** которой составляет **менее 12 месяцев**, погашать:

(выбрать:

- единовременно в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство в момент передачи работникам;
- линейным способом, исходя из сроков полезного использования).

• Для специальной одежды и обуви, учитываемой на счете **10** «Материалы», субсчет 10-11 «Специальная одежда и обувь в эксплуатации» линейным способом исходя из срока эксплуатации.

**Основание:** п. п. 21, 26 “Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н, “Правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты”, утвержденные Постановлением Минтруда РФ от 18.12.1998 № 51.

Стоимость специальной одежды и обуви, **срок эксплуатации** которой **превышает 12 месяцев**, погашать линейным способом исходя из срока эксплуатации.

В бухгалтерском учете передача специальной одежды в эксплуатацию отражается по дебету субсчета 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» и кредиту субсчета 10-10 «Специальная одежда и обувь на складе».

**Погашение стоимости** специальной одежды и обуви в бухгалтерском учете отражать по Д-ту 20 (26, 23, 25,29, 44) и К-ту субсчета 10-11 «Спецодежда в эксплуатации».

Учет списанной в эксплуатацию спецодежды в течение срока эксплуатации осуществлять на забалансовом счете:

(выбрать:

- 012 «Специальная одежда, переданная в эксплуатацию»;
- иной счет).

**Основание:** п. п. 21, 26 “Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н, “Правила обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты”, утвержденные Постановлением Минтруда РФ от 18.12.1998 № 51.

Спецодежда, получаемая работниками, подлежит возврату в следующих случаях:

- при увольнении;
- при переводе в той же организации на другую работу, для которой выданные им специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления не предусмотрены нормами;
- по окончании сроков носки взамен новой.

**Основание:** п. 64 “Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды”, утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н.

Примечания: Дежурные средства индивидуальной защиты общего пользования должны выдаваться работникам только на время выполнения тех работ, для которых они предназначены.

Указанные средства индивидуальной защиты с учетом требований личной гигиены и индивидуальных особенностей работников могут быть закреплены за определенными рабочими местами и передаваться от одной смены к другой.

В таких случаях средства индивидуальной защиты выдаются под ответственность руководителей структурных подразделений, уполномоченных работодателем на проведение данных работ.

Средства индивидуальной защиты, предназначенные для использования в особых температурных условиях, должны выдаваться работникам с наступлением соответствующего периода года, а с его окончанием должны быть сданы работодателю для организованного хранения до следующего сезона.

Время пользования указанными видами средств индивидуальной защиты устанавливается работодателем с учетом мнения выборного органа первичной профсоюзной организации или иного представительного органа работников и местных климатических условий.

В сроки носки средств индивидуальной защиты, применяемых в особых температурных условиях, включается время их организованного хранения.

В случае пропажи или порчи средств индивидуальной защиты в установленных местах их хранения по независящим от работников причинам работодатель обязан выдать им другие исправные средства индивидуальной защиты. Работодатель должен обеспечить замену или ремонт средств индивидуальной защиты, пришедших в негодность до окончания срока носки по причинам, не зависящим от работника.

Основание: п. п. 20, 21, 25 Межотраслевых правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденные Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 № 290н.

В случае возврата одежды по причине увольнения или перевода на другую работу в бухгалтерском учете отражать:

Дебет 10-10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе" Кредит 10-11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации" - отражена остаточная стоимость специальной одежды, возвращенной из эксплуатации на склад.

В случае, когда стоимость спецодежды сроком эксплуатации менее одного года списана в состав расходов, перемещение отражать только на забалансовом счете МЦ.02 «Спецодежда в эксплуатации» между материально-ответственными лицами.

В случае если спецодежда приходит в негодность до окончания сроков носки по причинам, не зависящим от работника, составлять акт, а спецодежду сдавать на склад. Взамен сотруднику выдают новые средства индивидуальной защиты.

Основание: п. 9 Правил обеспечения работников специальной одеждой, обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Постановлением Минтруда России от 18.12.1998 № 51.

#### **7.8.4. Выбытие специальной одежды и обуви**

Объект специальной одежды и обуви, который выбывает или не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие специальной одежды и обуви может быть в случаях продажи, передачи безвозмездно (за исключением договора безвозмездного пользования), списания в случае морального и технического износа, ликвидации при авариях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Определение непригодности и решение вопроса о списании принимает постоянно действующая инвентаризационная комиссия (*приложение – приказ о создании инвентаризационной комиссии*).

При списании и выбытии спецодежды и обуви использовать следующие первичные документы:

(выбрать:

- типовая межотраслевая форма № МБ-4;
- типовая межотраслевая форма № МБ-8;
- самостоятельно разработанная форма с обязательным указанием следующих реквизитов: наименование, дата, номер, количество, цена, сумма, подписи материально-ответственных лиц, номер по внутренней номенклатуре материальных ценностей).

**Основание:** *Постановление Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, МБП, работ в капитальном строительстве».*

Доходы и расходы от списания специальной одежды относить на финансовые результаты в качестве прочих доходов и расходов.

Списание объектов специальной одежды в бухгалтерском учете отражается:

Дебет 91, субсчет 2 "Прочие расходы" Кредит 10, субсчет 10 "Специальная оснастка и специальная одежда на складе" (или субсчет 11 "Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации") - на сумму фактической себестоимости (остаточной стоимости) объекта (в случае если балансовая стоимость одежды не списана полностью).

**Основание:** *п. 33 «Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды», утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н.*

Списание спецодежды в случае морального и технического износа, ликвидации при авариях и иных чрезвычайных ситуациях осуществлять на основании акта на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов формы МБ-7.

#### **7.8.5. Аналитический учет спецодежды**

Аналитический учет спецодежды, находящейся в эксплуатации, бухгалтерской службе вести по наименованиям (номенклатурным номерам), количеству и фактической себестоимости, с указанием даты поступления в эксплуатацию, месте эксплуатации и материально-ответственного лица.

Аналитический учет вести с отражением:

(выбрать:

- в книгах по форме оборотных ведомостей;
- на личных карточках учета выдачи средств индивидуальной защиты (*Приложение №27*);
- другим способом).

**Основание:** *п. 22 «Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды», утвержденных Приказом МФ РФ от 26.12.2002 № 135н, п. 16 Постановления Минтруда РФ от 18.12.1998 № 51.*

#### **7.8.6. Документирование операций по специальной одежде**

Применять формы первичной учетной документации, утвержденные *Постановлением Госкомстата РФ от 30.10.1997 № 71а «Об утверждении, унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, МБП, работ в капитальном строительстве».*



### 7.8.7. Инвентаризация

Инвентаризацию и проверку наличия (состояния) специальной одежды производить в порядке, установленном для инвентаризации материально-производственных запасов.

Для отражения данных фактического наличия товарно-материальных ценностей (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы и др.) в местах хранения и на всех этапах их движения оформлять инвентаризационную опись ИНВ-3, утвержденную *Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 №88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации»*.

Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбировывается) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием "Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации". В описи указывается дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка "после инвентаризации" со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпущаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием "Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации". Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути - расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным - копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам - с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций - сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами.

Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, находящиеся в эксплуатации, инвентаризируются по местам их нахождения и материально ответственным лицам, на хранении у которых они находятся.

Инвентаризация проводится путем осмотра каждого предмета. В описи малоценные и быстроизнашивающиеся предметы заносятся по наименованиям в соответствии с номенклатурой, принятой в бухгалтерском учете.

При инвентаризации малоценных и быстроизнашивающихся предметов, выданных в индивидуальное пользование работникам, допускается составление групповых инвентаризационных описей с указанием в них ответственных за эти предметы лиц, на которых открыты личные карточки, с распиской их в описи.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, пришедшие в негодность и не списанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием времени эксплуатации, причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

**Основание:** *Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49, п. 21-35 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.*

## **7.9. Специальная оснастка (специальный инструмент, специальные приспособления и специальное оборудование)**

**Специальный инструмент и специальные приспособления** - технические средства, обладающие индивидуальными (уникальными) свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции (выполнения работ, оказания услуг);

**Специальное оборудование** - многократно используемые в производстве средства труда, которые обеспечивают условия для выполнения специфических (нестандартных) технологических операций.

**В состав специального инструмента и специальных приспособлений входят:** инструменты, штампы, пресс-формы, изложницы, прокатные валки, модельная оснастка, стапели, кокили, опоки, плазово-шаблонная спецоснастка, другие виды специальных инструментов и специальных приспособлений.

**Не учитываются как специальный инструмент и специальные приспособления** технические средства, предназначенные для производства типовых видов продукции (работ, услуг).

**Учитывается как специальное оборудование:**

- ✓ специальное технологическое оборудование (химическое, металлообрабатывающее, кузнечно-прессовое, термическое, сварочное, другие виды специального технологического оборудования), применяемое для выполнения нестандартных операций;
- ✓ контрольно-испытательные аппаратура и оборудование (стенды, пульта, макеты готовых изделий, испытательные установки), предназначенные для регулировок, испытаний конкретных изделий и сдачи их заказчику (покупателю);
- ✓ реакторное оборудование;
- ✓ девакционнное оборудование;
- ✓ другие виды специального оборудования.

**Не учитывается как специальное оборудование** технологическое оборудование для выполнения типовых (стандартных) операций по механической, термической, гальванической и иной обработке деталей и изделий, стандартное испытательное оборудование для проверки покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий и материалов, а также иное оборудование общего применения.

**Основание:** п. п. 2 - 6 *Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.*

*Утвердить конкретный перечень средств труда, учитываемых в составе специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования (определяется организацией исходя из особенности технологического процесса в отраслях промышленности и иных отраслях экономики).*

**Основание:** п. 8 *Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.*

Организовать учет специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования:

(выбрать:

- в порядке, предусмотренном для учета основных средств, в соответствии с *Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н;*
- в порядке, предусмотренном *Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н.*

**Основание:** п. 9 *Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.*

В случае, если учет будет организован в соответствии с *Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н*, то обратиться к разделу «Основные средства» настоящего методического пособия.

*В противном случае, применять данный раздел.*

### 7.9.1. Оценка и принятие к учету специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования

Специальная оснастка, находящаяся в собственности организации, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении, принимается к бухгалтерскому учету **по фактической себестоимости**, т.е. в сумме фактических затрат на приобретение или изготовление, исчисленных в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов.

Специальная оснастка, **не принадлежащая организации**, но находящаяся в ее пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах **в оценке, предусмотренной в договоре**, или в оценке, согласованной с их собственником.

Специальная оснастка, находящаяся в собственности организации, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении, учитывается до передачи в производство (или эксплуатацию) в составе оборотных активов организации по счету "Материалы" на отдельном субсчете "Специальная оснастка на складе".

В случае изготовления специальной оснастки непосредственно организацией (собственными силами) затраты по ее изготовлению предварительно группируются на соответствующих счетах учета затрат на производство ("Вспомогательные производства", "Основное производство" и др.).

Окончание работ по изготовлению специальной оснастки и специальной одежды должно подтверждаться Актом выполненных работ по изготовлению специальной оснастки по форме, устанавливаемой организацией (*образец формы указанного Акта приведен в Приложении №26*).

Передачу изготовленной в организации **специальной оснастки** подразделениями - изготовителями (цехами) на склады организации (иные места хранения) оформлять соответствующими первичными учетными документами. Для этой цели использовать:

(выбрать:

- требование-накладную (типовая межотраслевая форма № М-11, утвержденная *Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а*);
- накладную (типовая межотраслевая форма № М-15, утвержденная *Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а*);
- самостоятельно разработанную форму первичных учетных документов по движению специальной оснастки. При этом она должна содержать обязательные реквизиты, предусмотренные *Федеральным законом "О бухгалтерском учете"*.)

Приемку и оприходование поступающей специальной оснастки складами организации, оформлять путем составления *приходных ордеров* (типовая межотраслевая форма N М-4, утвержденная *Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а*).

В бухгалтерском учете передача (сдача) специальной оснастки, изготовленной силами организации, на склады организации (иные места хранения) отражается по дебету счета "Материалы" субсчет "Специальная оснастка на складе" и кредиту счетов учета затрат на производство (счета "Вспомогательное производство", "Основное производство" и др.) в сумме фактически произведенных затрат по ее изготовлению (фактической себестоимости). (Дт 10 Кт 23/20)

Фактическую себестоимость специальной оснастки, изготовленной самой организацией, определять в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

**Основание: п. п. 11 - 18 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.**

### 7.9.2. Отпуск специальной оснастки в производство (эксплуатацию)

Отпуск специальной оснастки в производство (эксплуатацию) со складов организаций (иных мест хранения) производить на основании первичных учетных документов:

(выбрать:

- требование-накладная (типовая межотраслевая форма М-11);
- накладная (типовая межотраслевая форма М-15);
- лимитно-заборные карты (типовая межотраслевая форма М-8);
- самостоятельно разработанную форму первичных учетных документов по движению специальной оснастки).

Передачу специальной оснастки в производство (эксплуатацию) отражать в бухгалтерском учете по дебету счета "Материалы" и открываемому к нему субсчету "Специальная оснастка в эксплуатации" в корреспонденции со счетами учета материально-производственных запасов (кредит счета "Материалы", по соответствующим субсчетам) в сумме фактических затрат, связанных с приобретением и (или) изготовлением специальной оснастки (по фактической себестоимости) (Дт 10 «Специальная оснастка в эксплуатации»; Кт 10 «Специальная оснастка на складе»).

Аналитический учет специальной оснастки, находящейся в производстве (эксплуатации), бухгалтерской службой вести по наименованиям (номенклатурным номерам), количеству и фактической себестоимости, с указанием даты поступления в производство (эксплуатацию) (месяц, год), мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственных лиц.

Аналитический учет вести,

(выбрать:

- в книгах по форме оборотных ведомостей;
- в электронном виде, обеспечивающем получение необходимой информации по учету движения специальной оснастки;
- другим способом).

Организациям

(выбрать:

- **с целью обеспечения контроля** за сохранностью специальной оснастки ее стоимость при передаче со складов организации (иных мест хранения) в производство (эксплуатацию) учитывать на дополнительно вводимом забалансовом счете "Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию"\*;
- не вводить дополнительно забалансовый счет).

*\* **Примечание:** Использование организацией забалансового учета специальной оснастки **рекомендуется** в случаях полного переноса (списания) ее стоимости при передаче в производство (эксплуатацию) и (или) наличия обязательств по хранению специальной оснастки после окончания ее эксплуатации (обязательства по гарантийному ремонту и обслуживанию, мобилизационный запас и т.п.).*

*Учет специальной оснастки на забалансовом счете "Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию" ведется по простой форме (в одностороннем порядке) в разрезе наименований (номенклатурных номеров) специальной оснастки или ее групп (укрупненных комплектов) по фактической себестоимости приобретения (изготовления).*

**Основание: п. п. 19 - 23 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.**

Стоимость специальной оснастки, предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве

(выбрать:

- полностью погашать в момент передачи в производство (эксплуатацию) соответствующей оснастки;
- погашать линейным способом;
- погашать способом списания стоимости пропорционально объему продукции).

**Сумма погашения стоимости специальной оснастки определяется:**

- **при способе списания стоимости пропорционально объему продукции** (работ, услуг) - исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения фактической себестоимости объекта специальной оснастки к предполагаемому объему выпуска продукции (работ, услуг) за весь ожидаемый срок полезного использования указанного объекта.

*Примечание: Применение способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) рекомендуется для тех видов специальной оснастки, срок полезного использования которой непосредственно связан с количеством выпущенной продукции (работ, услуг), например штампы, пресс-формы, прокатные валки и т.п.;*

- **при линейном способе** - исходя из фактической себестоимости объекта специальной оснастки и норм, исчисленных исходя из сроков полезного использования этого объекта.

**Линейный способ** рекомендуется применять для тех видов специальной оснастки, физический износ которой непосредственно не связан с количеством выпущенной продукции (работ, услуг), например стапельная оснастка, шаблоны, контрольно-испытательная аппаратура и т.п.

Начисление погашения стоимости специальной оснастки в бухгалтерском учете отражать по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета "Материалы" субсчет "Специальная оснастка в эксплуатации" (Дт 20, 23, 25 Кт 10).

В случае если выпуск продукции (работ, услуг) был досрочно прекращен и возобновление его в организации не предполагается, то остаточная стоимость специальной оснастки (остаток недосписанной величины стоимости специальной оснастки на счете "Материалы") **подлежит списанию на финансовые результаты** организации в качестве прочих расходов (Дт 91 Кт 10).

**Расходы организации по ремонту** и обслуживанию специальной оснастки и специальной одежды (например, заточка специального инструмента, замена отдельных узлов и деталей и т.п.) **включать в расходы по обычным видам деятельности** (Дт 20, 23, 25 Кт 10, 69, 70 и т.д.).

**Основание: п. п. 24 - 29 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 N 135н.**

### 7.9.3. Выбытие специальной оснастки

**Стоимость объекта специальной оснастки, который выбывает или не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд организации, подлежит списанию с бухгалтерского учета.**

Списание специальной оснастки с бухгалтерского учета в качестве отдельного объекта учета осуществляется только при его фактическом физическом выбытии. При этом окончание переноса стоимости объекта специальной оснастки на себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг) может не совпадать по времени с его фактическим физическим выбытием (при консервации объектов специальной оснастки для выполнения обязательств по гарантийному обслуживанию и гарантийному ремонту, обязательствами по сохранению мобилизационного или страхового запаса и т.п.).

Если списание объекта специальной оснастки производится **в результате его продажи**, то выручку от продажи принимать к бухгалтерскому учету в сумме, указанной сторонами в договоре купли-продажи.

**Доходы и расходы, связанные со списанием с бухгалтерского баланса объектов специальной оснастки, отражать в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся.** Доходы и расходы от списания объектов специальной оснастки с бухгалтерского учета подлежат отнесению **на финансовые результаты в качестве прочих доходов и расходов** (Дт 91 Кт 10; Дт 62 Кт 91).

**Определение непригодности и решение вопроса о списании специальной оснастки осуществляется в организации постоянно действующей инвентаризационной комиссией.** (Определить конкретный состав инвентаризационной комиссии).

Списание специальной оснастки производить на основании Акта на списание.

*Утвердить конкретную форму акта на списание.*

**В акте на списание объектов специальной оснастки, в частности, указываются:**

- наименование списываемых объектов и их отличительные признаки, количество;
- фактическая себестоимость;
- сумма перенесенной стоимости объекта к моменту списания;
- установленный срок эксплуатации (объем работ);
- дата (месяц и год) поступления в эксплуатацию;
- причина выхода из строя;
- предложения о списании объекта и о взыскании материального ущерба с виновных лиц.

**Акт утверждается руководителем организации или лицом, им уполномоченным.**

**При использовании в организации забалансового учета объектов специальной оснастки, их выбытие в качестве объекта учета отражается также по забалансовому счету "Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию" на основании:**

(выбрать:

- акта на списание;
- типовой межотраслевой формы №МБ-4 "Акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов",
- формы №МБ-8 "Акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов", утвержденных Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 № 71а;

- других форм первичных документов, разработанные организацией самостоятельно и учитывающие конкретные условия производства).

Списание объектов специальной оснастки с забалансового учета производить по их фактической себестоимости.

**Полученные от разборки материальные ценности оформлять накладными и сдавать на склад организации.** На ценности, полученные от разборки списанных объектов по нескольким актам, может быть выписана одна накладная, в которой дается ссылка на все акты о списании. В бухгалтерском учете указанные ценности отражаются по дебету счета "Материалы" в корреспонденции со счетом учета финансовых результатов в качестве прочих доходов (Дт 10 Кт 91).

**Комиссия с обязательным участием представителя бухгалтерской службы производит оценку ценностей, полученных от разборки списанных объектов.**

**Детали и узлы, содержащие драгоценные металлы, в накладной указываются особо.**

**В случае выявления недостачи специальной оснастки сумма недостачи, на основании Акта о выявленной недостаче, подлежит списанию в следующем порядке:**

- ✓ В системном бухгалтерском учете фактическая себестоимость специальной оснастки, находящихся **на складе** организации (ином месте хранения), списывается с кредита счета "Материалы" в дебет счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" (Дт 94 Кт 10);
- ✓ Специальная оснастка, находящаяся **в производстве (эксплуатации)**, списывается по остаточной стоимости (фактической себестоимости имущества за вычетом части его стоимости, списанной на себестоимость продукции (работ, услуг)) с кредита счета "Материалы" в дебет счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" (Дт 94 Кт 10) с одновременным списанием в соответствующих случаях фактической себестоимости специальной оснастки с забалансового учета (кредит забалансового счета "Специальная оснастка, переданная в эксплуатацию").

В зависимости от конкретных причин потерь фактическая себестоимость или остаточная стоимость специальной оснастки (в соответствующих случаях) подлежит списанию с кредита счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" в дебет счетов учета затрат на производство и издержки обращения (расходы), расчетов по возмещению ущерба, финансовых результатов, в следующем порядке:

- Недостача запасов и их порча списываются со счета "Недостачи и потери от порчи ценностей" **в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство или (и) на расходы на продажу; сверх норм - за счет виновных лиц.**
- **Если виновные лица не установлены** или суд отказал во взыскании убытков с них, **то убытки от недостачи запасов и их порчи списываются на финансовые результаты** у коммерческой организации, на увеличение расходов у некоммерческой организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач.

Организация проводит инвентаризации и проверки наличия (состояния) специальной оснастки в порядке, установленном в *п.п. 21-35 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.*

**Основание: п. п. 30 - 42 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н, п. п. 30, 31 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2001 № 119н.**



#### 7.9.4. Особенности бухгалтерского учета специальной оснастки

С целью снижения трудоемкости учетных работ в организациях со значительным количеством наименований (видов) специальной оснастки допускается осуществлять учет наличия и движения специальной оснастки в целом по ее укрупненным комплектам, объединенным (сгруппированным) по видам изготавливаемой продукции (работ, услуг).

В этом случае в организациях при изготовлении спецоснастки собственными силами должны открываться заказы на ее изготовление, содержащие общий признак (код), отражающий принадлежность каждого наименования (вида) специальной оснастки к конкретному изделию (работе, услуге).

*Это обстоятельство необходимо учесть при формировании учетной политики.*

**Основание:** п. п. 43 - 46 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.

#### 7.9.5. Оперативный учет специальных инструментов и приспособлений

- ✓ **Специальные инструменты и специальные приспособления отпускаются со склада организации в кладовую подразделения организации по установленным организацией лимитам (нормам) отпуска.**

Выданные подразделениям организации специальные инструменты и специальные приспособления учитываются на складе организации в специальных карточках, открываемых на каждое подразделение, в которых отражаются выдача и возврат специальных инструментов и специальных приспособлений, а также сдача негодных специальных инструментов и специальных приспособлений.

Организацию оперативного (количественного) учета выдачи специальных инструментов и специальных приспособлений в производство (эксплуатацию) и их возврата на склад осуществлять (выбрать):

- **с оформлением операций** по движению специальных инструментов и специальных приспособлений **первичными учетными документами:**
  - поступление в кладовую подразделения специальных инструментов и специальных приспособлений со склада оформлять выпиской требований или лимитных карт;
  - возврат из кладовой подразделения специальных инструментов и специальных приспособлений на склад оформлять составлением накладных или записями в лимитных картах;
  - сдача из кладовых подразделений негодных, изношенных специальных инструментов и специальных приспособлений в виде лома, утиля оформляется накладными;
- **Не оформлять первичный учетный документ** на выдачу инструментов и приспособлений, когда работники кладовой подразделения обменивают на складе организации негодные, изношенные специальные инструменты и специальные приспособления на годные штука за штуку, что не приводит к изменению запасов специальных инструментов и специальных приспособлений в кладовых подразделениях. Обмен производить на основании актов выбытия (списания) по причине нормального износа (нормальной эксплуатации)\*).

\* **Примечание:** При втором варианте учета движения специальных инструментов и специальных приспособлений в производстве (эксплуатации) первичные учетные документы на отпуск или приход указанных ценностей со склада организации в кладовую подразделения или из кладовой подразделения на склад организации оформлять лишь по операциям, приводящим к изменению величины запасов в кладовой подразделения.

Указанный вариант рекомендуется для внедрения в организациях с хорошо организованной системой складского и инструментального хозяйства, а также надлежащей постановкой учета и контроля.

- ✓ Выдачу специальных инструментов и специальных приспособлений на рабочие места **на срок более месяца** производится из кладовой подразделения в соответствии с **технологическими картами**. Первоначальную выдачу специального инструмента производить на основании требования мастера и оформлять в **лицевых карточках**, открываемых в одном экземпляре на каждое рабочее место, каждого наладчика или рабочего - получателя специального инструмента. В лицевой карточке работник расписывается за полученный инструмент.

**Последующие выдачи** из кладовой подразделения годного специального инструмента взамен нормально изношенного штука за штуку первичными учетными документами (выбрать:

- не оформлять;
- оформлять записями в лицевой карточке работника: работник кладовой подразделения расписывается в получении негодных инструментов, а работник расписывается в получении годных с указанием даты. Во всех случаях выдача годного специального инструмента в обмен на негодный производится только при предъявлении акта выбытия (списания) по причине нормального износа (нормальной эксплуатации).

Выдача годных специальных инструментов **без сдачи негодных** либо в обмен на инструменты, пришедшие в негодное состояние досрочно либо вследствие нарушений правил эксплуатации, производится **на основании требований**. В лицевой карточке работника производятся соответствующие записи о сдаче негодных инструментов и о выдаче годных инструментов, подтверждаемые подписью работника кладовой подразделения и подписью работника, который получает инструмент.

- ✓ При выдаче специальных инструментов **на срок не более месяца** (на смену, иной период, определяемый организацией) применяется, **марочная система** выдачи инструмента.

**Примечание:** При **марочной системе** специальный инструмент выдается работникам на основании инструментальных марок, без регистрации в каких-либо документах.

Инструментальные марки изготавливаются, как правило, металлическими, при этом на каждой марке выбивается номер подразделения, номер кладовой, а также табельный номер работника или порядковый номер марки. На каждый табельный номер работника заготавливается необходимое количество инструментальных марок.

Заготовленные инструментальные марки выдаются кладовой подразделения по требованиям, подписанным уполномоченным лицом (мастером), работникам под расписку в специальной книге (лицевых карточках) при их поступлении на работу в подразделение организации. На каждую инструментальную марку кладовая подразделения выдает только один предмет.

**При одномарочной системе** работники получают в работу специальный инструмент следующим образом: работник предъявляет в кладовую подразделения столько инструментальных марок, сколько инструментов ему нужно получить. Выдавая работнику инструменты, работник кладовой подразделения помещает инструментальные марки в ячейки стеллажа, в которых хранились выданные инструменты. Сдав инструменты в кладовую подразделения, работник получает обратно свои инструментальные марки.

**При двухмарочной системе** выдачи специальных инструментов работникам в кратковременное пользование применяются два вида марок:

марки с табельным номером рабочего, которые предназначены для того, чтобы устанавливать, кому из работников были выданы специальные инструменты, и марки с номенклатурным номером инструмента, используемые для определения, какие инструменты выданы работникам. Инструментальные марки с табельным номером работника до получения

инструмента из кладовой находятся у работника, а при получении инструмента передаются в кладовую подразделения.

Инструментальные марки с номенклатурным номером до выдачи инструмента хранятся в соответствующей ячейке стеллажа, а при выдаче инструмента помещаются на соответствующее контрольное устройство.

При сдаче специального инструмента в проверку, заточку или ремонт кладовая подразделения составляет квитанцию (заказ) в двух экземплярах. Инструменты с первым экземпляром квитанции (заказа) передаются в лабораторию (ремонтную мастерскую) под расписку на втором экземпляре, который остается в кладовой подразделения и служит основанием для обратного получения инструмента из лаборатории (ремонтной мастерской) после проверки (заточки, ремонта).

**Для получения в пользование специальных инструментов и специальных приспособлений, отнесенных к редким или содержащим драгоценные металлы или драгоценные камни в соответствии с перечнем, утвержденным руководителем организации, в кладовую подразделения предъявляется также требование, подписанное уполномоченным лицом. В требовании должна содержаться подпись работника в получении специального инструмента.** При сдаче инструмента в кладовую подразделения требование возвращается.

**При поломке, порче и утере специальных инструментов и специальных приспособлений составляется акт выбытия (списания) с указанием причин выбытия.** Одновременно принимается решение о взыскании стоимости досрочно выбывших предметов с виновных лиц. Акт с другими материалами передается в бухгалтерскую службу для списания выбывшего имущества и взыскания их стоимости с виновных лиц.

*Сортовой количественный учет инструментов и приспособлений в кладовой подразделения осуществляется по аналогии с порядком учета материалов на складах организации, предусмотренным в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2001 № 119н и настоящим методическим пособием (п. 7.7.5).*

**Основание: п. п. 48 - 58 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Министерства финансов РФ от 26.12.2002 № 135н.**

## 7.10. Товары

**Товары** являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Для обобщения информации о наличии и движении материально-производственных запасов, приобретенных в качестве товаров для продажи предназначен счет 41 "Товары".

На забалансовом счете 004 "Товары, принятые на комиссию" организация - комиссионер учитывает товары, принятые им от физических и юридических лиц (комитента) для продажи. Такие товары учитываются в ценах, указанных в приеме - сдаточных актах, включая налог на добавленную стоимость (т.е. по ценам, согласованным с комитентом).

Комиссионер по мере продажи (отпуска) товара покупателю списывает его стоимость с указанного забалансового счета.

### 7.10.1. Оценка товаров

Организацией ведется учет приобретения товаров в оценке **по фактической стоимости приобретения**. При этом фактическая стоимость определяется исходя из затрат на их приобретение, комиссионные вознаграждения, стоимость услуг, уплаченные снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям, таможенные пошлины и т.д. (см. п. 7.6.1.).

**Стоимость импортируемых товаров** пересчитывать по курсу иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным Банком РФ, или иному курсу, определенному соглашением сторон или законом, **на дату признания расходов по приобретению материально – производственных запасов.**

При несущественном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого Центральным банком Российской Федерации, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте, может производиться по среднему курсу, исчисленному за месяц или более короткий период.

Выбрав учет по среднему курсу установить:

- ✓ критерий существенности изменения курса (выбрать: 1%, 2%, 2,5% и т.д.);
- ✓ период (выбрать: 10 дней, 20 дней, но не более 1 месяца);
- ✓ какое количество операций за установленный период является большим (выбрать% 5, 10, 20, 30, 35 и т.д.);
- ✓ какие операции относятся к однородным (выбрать принцип группировки).

**Основание:** п. п. 4, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

**Товары, приобретенные для продажи, организациями, осуществляющими розничную торговлю, оценивать**

(выбрать:

- по стоимости приобретения;
- по продажной (розничной) стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

**Основание:** п. 13 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н, п.60 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н.

*Отражение в бухгалтерском учете хозяйственных операций см. в Приложении №10.*

**Затраты по заготовке и доставке товаров** до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать

(выбрать:

- в фактическую себестоимость;
- в состав расходов на продажу).

**Основание:** п. 13 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н, п. 60 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н.

Расходы, связанные с приобретением, хранением и продажей товаров в неторговых организациях, учитываемые на счете "Расходы на продажу"\* ежемесячно

(выбрать:

- списываются в полном размере в дебет счета учета продаж;
- транспортно-заготовительные расходы рассчитывать на остаток товаров.

**Примечание:** В случае, если величина транспортно - заготовительных расходов, связанных с приобретением (заготовлением) товаров и доставкой их в организацию, составляет значительный удельный вес в общем объеме выручки от продаж товаров (более десяти процентов), а также при их неравномерном уровне в течение года (продукция растениеводства, рыбный промысел и т.п.), то допускается пропорциональное распределение указанных расходов между фактической себестоимостью проданных в данном месяце товаров и их остатком на конец месяца. При этом доля, относящаяся на остаток не проданных к концу месяца товаров, остается на счете 44 "Расходы на продажу" и переходит на следующий месяц).

**\*Примечание:** В состав расходов, связанных с приобретением, хранением и продажей товаров в неторговых организациях, включаются:

- ✓ транспортно - заготовительные расходы (ТЗР);
- ✓ расходы по переработке, подсортировке, обработке, доработке, улучшению технических характеристик товаров и по приведению их в товарный вид;
- ✓ расходы, связанные с продажей товаров, включая расходы по рекламе;
- ✓ расходы по хранению товаров: оплата труда работников складов, суммы единого социального налога (взноса), амортизация, ремонт и содержание основных средств, используемых при хранении и перемещении товаров, другие расходы, непосредственно связанные с хранением товаров.

Если на складе, кроме товаров, хранятся другие материальные ценности, расходы, относящиеся на товары, определяются пропорционально

(выбрать:

- объему;
- весу;
- стоимости хранящихся материальных ценностей);
- ✓ затраты по содержанию подразделения, осуществляющего торговую деятельность: оплата труда персонала и отчисления по ней на социальные нужды; ремонт, отопление, освещение, водоснабжение зданий (помещений); амортизация основных средств; прочие расходы, непосредственно связанные с содержанием указанного подразделения;
- ✓ недостачи и потери от порчи товаров в пределах норм естественной убыли и в случаях, предусмотренных в пунктах 4.4., 7.6., 7.7. настоящих Правил.

**Основание:** п. п. 226 - 228 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.10.2. Учет товаров в бухгалтерской службе

Учет товаров в бухгалтерской службе ведется аналогично порядку, изложенному в п. 7.7.4 настоящих Правил.

Аналитический учет товаров бухгалтерской службой ведется в натурально - стоимостном выражении, т.е. по наименованиям товаров с их отличительными признаками (марка, артикул, сорт и т.п.), по количеству и фактической себестоимости.

При ведении натурально - стоимостного учета применяются методы учета товаров (выбрать:

- сортовой;
- партионный).

**При сортовом методе** товары учитываются на карточках сортового учета, где отражаются наличие и движение (приход и расход) товаров.

**При партионном методе** учет товаров ведется в таком же порядке, как и при сортовом методе, но **отдельно по каждой партии товаров**. Под партией понимаются товары, поступившие одновременно по одному документу либо по нескольким документам.

Партионный метод учета и хранения товаров следует применять одновременно в бухгалтерской службе и на складе.

Особенности партионного метода учета товаров:

- ✓ при партионном методе аналитический учет товаров ведется на специальных карточках (партионных картах), на которых учитываются поступление товаров данной партии и расход товаров только из данной партии;
- ✓ партионные карты (карточки) регистрируются с присвоением номера данной партии товаров;
- ✓ каждая партия товаров на складе размещается обособленно, т.е. отдельно от других товаров;
- ✓ в первичных расходных документах делаются отметки об отпуске товаров из данной партии (указывается номер партионной карты);
- ✓ оборотные ведомости по товарам данной партии составляются отдельно от других товаров;
- ✓ после полного выбытия со склада данной партии товаров или при наличии незначительных остатков производится по данной партии товаров инвентаризация.

**Основание:** п. п. 240 - 242 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Учет движения товаров в неторговой организации осуществляется в течение месяца (отчетного периода) в количественном выражении.

По окончании месяца (отчетного периода) бухгалтерской службой организации определяется фактическая себестоимость:

- ✓ остатка товаров на начало месяца;
- ✓ поступления товаров в течение месяца (отчетного периода);
- ✓ проданных в течение месяца (отчетного периода) товаров;
- ✓ остатка товаров на конец месяца.

Фактическая себестоимость проданной продукции в течение месяца (отчетного периода) товаров и их остатка на конец месяца определяется с помощью дополнительных расчетов:

$$Сф = П \times Кз,$$

где Сф - фактическая себестоимость;

П - объем продаж товаров за месяц (отчетный период) в продажных ценах;

Кз - коэффициент затрат.

Коэффициент затрат определяется как отношение суммы остатков товаров в неторговой организации на начало месяца и их поступлений в течение месяца (отчетного периода) по фактической себестоимости к сумме объемов продаж товаров в неторговой организации за месяц (отчетный период) и их остатков на конец месяца в продажных ценах.

Стоимость товаров на конец месяца в продажных ценах (выбрать:

- рассчитывается по каждому наименованию (сорт, типу, размеру и т.п.) исходя из фактического количества остатка и цены последней продажи;
- оценивается в продажных ценах исходя из средневзвешенной цены этих ценностей, сложившейся за отчетный месяц (период).

В товарных отчетах подразделений организации, осуществляющих торговую деятельность (Приложение № 22 к настоящим Правилам), отражаются остатки товаров на начало и конец отчетного периода, поступления, продажа и списание товаров по иным причинам. Данные показатели в товарных отчетах учитываются по фактической себестоимости.

Объемы продаж и списаний товаров указываются также в продажных ценах.

Соответствующая служба (отдел, должностное лицо) неторговой организации (указать конкретно) принимает и проверяет товарные отчеты.

**Основание:** п. п. 243 - 249 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.10.3. Учет товаров на складах

Учет товаров на складах ведется в порядке, описанном в п. 7.7.5 настоящих Правил.

### 7.10.4. Документирование торговых операций

Первичные учетные документы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 № 132.

## 7.11. Расходы будущих периодов

### Расходы будущих периодов

Затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражать в бухгалтерском балансе отдельной статьей, как расходы будущих периодов и списывать \_\_\_\_\_\* в течение периода, к которому они относятся.

\* (выбрать:

- равномерно, распределить (выбрать: на количество дней; на количество месяцев);
- пропорционально объему продукции и др., учитывая в зависимости от того, имеется ли экономическая связь между произведенными затратами и выпускаемой продукцией).

**Основание:** п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н.

Определить **конкретный перечень расходов** (расходы на лицензии, страхование, подготовку производства, неравномерно производимый в течение года ремонт основных средств, оплата очередного отпуска в части, приходящейся на следующий месяц и т.д.) и **способы их списания**.

В случае, когда порядок списания не установлен или явно не следует из условий договора, порядок и сроки списания стоимости расходов будущих периодов определять распоряжением руководителя организации.

**Основание:** п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

Учет расходов будущих периодов осуществлять по дебету счета 97 «Расходы будущих периодов» с кредита соответствующих материальных, расчетных и других счетов (10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. ( Дт 97 Кт 60, 70, 69)).

Учетные на счете 97 «Расходы будущих периодов» расходы списываются в дебет счетов 20 "Основное производство", 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 "Общехозяйственные расходы" и др. ( Дт 08, 20, 23, 25, 26 Кт 97).

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Аналитический учет по счету 97 «Расходы будущих периодов» организовать на субсчетах:**

- ✓ 97.01 «Расходы на оплату труда»;
  - ✓ 97.21 «Прочие расходы будущих периодов».
- и вести по видам расходов.

### **Инвентаризация расходов будущих периодов**

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проводить инвентаризацию расходов будущих периодов. Инвентаризационной комиссии по документам установить сумму, подлежащую отражению на счете учета расходов будущих периодов и отнесению на издержки производства и обращения (либо на соответствующие источники средств организации) в течение документально обоснованного срока.

При обработке данных по учету результатов инвентаризации расходов будущих периодов оформлять «Акт инвентаризации расходов будущих периодов» формы № ИНВ-11, утверждённой *Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации».*

## **7.12. Расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы**

Для организаций, которые выполняют научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы собственными силами или (и) являются по договору заказчиком указанных работ учесть с 01.01.2003 года *Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденное Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н\**.

\* Настоящее Положение не применяется к незаконченным научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, а также к научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, результаты которых учитываются в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов.

Настоящее Положение не применяется в отношении расходов организации на освоение природных ресурсов (проведение геологического изучения недр, разведка (доразведка) осваиваемых месторождений, работы подготовительного характера в добывающих отраслях и т.п.), затрат на подготовку и освоение производства, новых организаций, цехов, агрегатов (пусковые расходы), затрат на подготовку и освоение производства продукции, не предназначенной для серийного и массового производства, а также затрат, связанных с совершенствованием технологии и организации производства, с улучшением качества продукции, изменением дизайна продукции и других эксплуатационных свойств, осуществляемых в ходе производственного (технологического) процесса.

**Информация о расходах по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском учете в качестве вложений во внеоборотные активы.**

**Аналитический учет** расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам ведется **обособленно по видам работ, договорам (заказам).**

Единицей бухгалтерского учета расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам является инвентарный объект.



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

**Основание:** п. п. 5, 6 *Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.*

#### **Признание расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам**

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.

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы организации, связанные с выполнением научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ, признаются прочими расходами отчетного периода.

Признаются прочими расходами отчетного периода также расходы по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата.

Если расходы по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам в предшествовавших отчетных периодах были признаны прочими расходами, то они не могут быть признаны внеоборотными активами в последующих отчетных периодах.

**Основание:** п. п. 7, 8 *Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.*

#### **Состав расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам**

К расходам по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам относятся все фактические расходы, связанные с выполнением указанных работ.

В состав расходов при выполнении научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ включаются:

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

- ✓ прочие расходы, непосредственно связанные с выполнением научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ, включая расходы по проведению испытаний.

**Основание:** п. 9 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.

#### **Списание расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам**

Расходы по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам подлежат **списанию на расходы по обычным видам деятельности** с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), либо для управленческих нужд организации.

**Основание:** п. 10 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.

**Списание расходов по каждой выполненной научно - исследовательской, опытно - конструкторской, технологической работе производится одним из следующих способов:** (выбрать:

- линейный способ;
- способ списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг)\*\*.

Срок списания расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам определяется организацией самостоятельно исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов научно - исследовательских, опытно - конструкторских и технологических работ, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет. При этом указанный срок полезного использования не может превышать срок деятельности организации. **Следует определить срок использования по каждому виду работ.**

**Основание:** п. 11 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.

**\*\* Примечание:** Списание расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам линейным способом осуществляется равномерно в течение принятого срока.

При способе списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг) определение суммы расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, подлежащей списанию в отчетном периоде, производится исходя из количественного показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения общей суммы расходов по конкретной научно - исследовательской, опытно - конструкторской, технологической работе и всего предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок применения результатов конкретной работы.

В течение отчетного года списание расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам на расходы по обычным видам деятельности осуществляется равномерно в размере 1/12 годовой суммы независимо от применяемого способа списания расходов.

Изменение принятого способа списания расходов по конкретным научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам в течение срока применения результатов конкретной работы не производится.

В случае прекращения использования результатов конкретной научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работы в производстве продукции (выполнении

работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации, а также когда становится очевидным получение экономических выгод в будущем от применения результатов указанной работы, сумма расходов по такой научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работе, не отнесенная на расходы по обычным видам деятельности, подлежит списанию на прочие расходы отчетного периода на дату принятия решения о прекращении использования результатов данной работы.

**Основание:** п. п. 12 - 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.

### Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

В бухгалтерской отчетности организации должна отражаться информация:

- ✓ о сумме расходов, отнесенных в отчетном периоде на расходы по обычным видам деятельности и на прочие расходы по видам работ;
- ✓ о сумме расходов по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам, не списанным на расходы по обычным видам деятельности и (или) на прочие расходы;
- ✓ о сумме расходов по незаконченным научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам.

В случае существенности информация о расходах по научно - исследовательским, опытно - конструкторским и технологическим работам отражается в бухгалтерском балансе по самостоятельной группе статей актива (раздел "Внеоборотные активы").

**Основание:** п. 16 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 115н.

### 7.13. Расходы по обычным видам деятельности

**Расходами по обычным видам деятельности** являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг.

#### 7.13.1. Оценка расходов по обычным видам деятельности

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

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

**Основание:** п. 6.1 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

Расходы организации в иностранной валюте пересчитывать **на дату признания расходов по курсу, устанавливаемому Центральным банком РФ или иному курсу**, если для пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости обязательства, подлежащей оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс.

**Основание:** п. п. 4, 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

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

**Основание:** п. 6.2 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) **неденежными средствами**, определяется стоимостью товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией, величина оплаты и (или) кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) **неденежными средствами**, определяется стоимостью продукции (товаров), полученной организацией. Стоимость продукции (товаров), полученной организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретается аналогичная продукция (товары).

В случае изменения обстоятельства по договору первоначальная величина оплаты и (или) кредиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего выбытию. Стоимость актива, подлежащего выбытию, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

**Основание:** п. п. 6.3; 6.4 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

Величина оплаты и (или) кредиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации **согласно договору скидок (накидок)**.

**Основание:** п. 6.5 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н

Стоимость услуг в иностранной валюте **пересчитывать в рубли** на дату признания расходов организации по услуге.

Пересчет производить **по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации**.

В случае если для пересчета выраженного в иностранной валюте обязательства, подлежащего оплате в рублях, законом или соглашением сторон **установлен иной курс**, то пересчет производить **по такому курсу**.

**Основание:** п. п. 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

**К расходам по обычным видам деятельности относить:**

✓ **Материальные затраты** (на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг), на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов, спецодежды и других средств индивидуальной и коллективной защиты, на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и (или) полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке, на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходуемых на технологические и производственные цели, на приобретение работ и услуг производственного характера, выполняемых сторонними организациями);

✓ **Затраты на оплату труда** (любые начисления работникам в денежной или натуральной форме, стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления и др.);

✓ **Отчисления на социальные нужды** (обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органами государственного социального страхования, Пенсионного Фонда, Фондов медицинского страхования от затрат на оплату труда работников, включаемых в себестоимость работ (услуг));

✓ **Амортизация** (амортизационные отчисления по основным средствам);

✓ **Прочие затраты** (почтово-телеграфные, телефонные, командировочные, услуги банков, и др.).

**Основание:** п. 6.3; 6.4 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

### 7.13.2. Калькулирование себестоимости

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени их оплаты - предварительной или последующей (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности), за исключением малых предприятий, применяющих кассовый метод.

**Основание:** п. 18 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, п. 20 Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н.

**При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:**

- ✓ материальные затраты;
- ✓ затраты на оплату труда;
- ✓ отчисления на социальные нужды;
- ✓ амортизация;
- ✓ прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

**Основание:** п. 8 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н.

При калькулировании себестоимости используются следующие понятия:

- ✓ фактическая производственная себестоимость
- ✓ фактическая полная себестоимость
- ✓ прямые производственные затраты
- ✓ косвенные производственные расходы
- ✓ общехозяйственные расходы

Под **фактической производственной себестоимостью** понимается сумма всех производственных расходов, увеличенная на величину общехозяйственных расходов за минусом суммы внутрипроизводственного оборота.

Под **фактической полной себестоимостью** понимается сумма фактической производственной себестоимости и коммерческих расходов.

Под **прямыми производственными расходами** понимаются расходы, непосредственно связанные с процессом производства или выполнением конкретного вида работ, оказания услуг. Прямые расходы учитываются на счете 20 “Основное производство”

Под **косвенными производственными расходами** понимаются расходы по обслуживанию основного производства, которые невозможно непосредственно отнести к тому или иному виду деятельности.

Под **общехозяйственными расходами** понимаются управленческие и хозяйственные расходы, не связанные непосредственно с производственным процессом. Данные расходы отражаются на счете 26 “Общехозяйственные расходы”.

Под **коммерческими расходами** понимаются расходы, связанные с рекламой, представительские расходы, комиссионные сборы (отчисления), а также иные расходы, связанные с продажей готовой продукции, и приобретением и продажей товаров. Данные расходы отражаются на счете 44 “Расходы на продажу”, списание отражается: Дт 90 “Продажи” Кт 44 “Расходы на продажу”.

Для калькулирования себестоимости используются следующие счета:

- ✓ 20 “Основное производство”
- ✓ 23 “Вспомогательные производства”
- ✓ 26 “Общехозяйственные расходы”
- ✓ 29 “Обслуживающие производства и хозяйства”.
- ✓ 44 “Расходы на продажу”

При этом используются необходимые субсчета (См. *Рабочий План счетов – Приложение №1*).

Для обеспечения правильного формирования себестоимости продукции и финансовых результатов установить, что **списание общехозяйственных расходов** производится:

(выбрать:

- на себестоимость продукции (по объектам калькуляции) в течение отчетного периода, при этом формируется полная себестоимость;
- в конце отчетного периода непосредственно на уменьшение выручки от продаж).

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

В целях достоверного формирования себестоимости продукции установить, что **распределение косвенных расходов** между объектами калькулирования производится исходя из:

(выбрать:

- Прямой заработной платы;
- Сумм прямых затрат;
- Прямых материальных затрат;
- Размера выручки).

**Основание:** *Распределение косвенных расходов между объектами калькулирования предусматривается Отраслевыми методическими рекомендациями по планированию, учету себестоимости (например, в строительстве, сельском хозяйстве, нефтяной промышленности и т.д.).*

**Счет 20 "Основное производство"** предназначен для обобщения информации о затратах производства (работ, услуг) целью которого явилось создание данной организации.

**По дебету счета 20 "Основное производство"** отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 "Основное производство" с кредита счета 23 "Вспомогательные производства". Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 "Основное производство" со счетов 25 "Общепроизводственные расходы" и 26 "Общехозяйственные расходы" ( Дт 20 Кт 02, 10, 21, 23, 25, 26, 68, 69, 70, 71, 76)

**По кредиту счета 20 "Основное производство"** отражаются суммы фактической себестоимости выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 "Основное производство" в дебет счета 90 "Продажи".

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

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Аналитический учет по счету 20 «Основное производство» вести в разрезе:**

- ✓ подразделений;
- ✓ номенклатурных групп (заказы – объекты);
- ✓ статей затрат.

**Счет 23 "Вспомогательные производства"** предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными для основного производства организации.

**По дебету счета 23 "Вспомогательные производства"** отражаются прямые расходы, связанные непосредственно выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств. Прямые расходы, связанные непосредственно с выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 23 "Вспомогательные производства" с кредита счетов учета производственных запасов и др. (Дт 23 Кт 02, 10, 60, 71).

**По кредиту счета 23 "Вспомогательные производства"** отражаются суммы фактической себестоимости выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 23 "Вспомогательные производства" в дебет счета 20 "Основное производство" по объектам пропорционально:

(выбрать:

- прямой заработной плате;
- сумме прямых затрат;
- прямым материальным затратам;
- размеру выручки.

Остаток по счету 23 "Вспомогательные производства" на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Аналитический учет по счету 23 "Вспомогательные производства" вести в разрезе:**

- ✓ подразделений;
- ✓ номенклатурных групп (заказы – объекты);
- ✓ статей затрат.

**Счет 25 "Общепроизводственные расходы"** предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных производств организации.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 "Общепроизводственные расходы" с кредита счетов учета производственных запасов и др. (Дт 25 Кт 02, 10, 60, 71, 97).

Расходы, учтенные на счете 25 "Общепроизводственные расходы", списываются в дебет счета 20 "Основное производство" по объектам пропорционально:

(выбрать:

- прямой заработной плате;
- сумме прямых затрат;
- прямым материальным затратам;
- размеру выручки.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Аналитический учет по счету 25 "Общепроизводственные расходы" вести в разрезе:**

- ✓ подразделений;
- ✓ номенклатурных групп (заказы – объекты);
- ✓ статей затрат.

**Счет 26 "Общехозяйственные расходы"** предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 "Общехозяйственные расходы" с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др. (Дт 26 Кт 02, 10, 60, 70, 69, 71, 97).

Расходы, учтенные на счете 26 "Общехозяйственные расходы", списываются:

(выбрать:

- в дебет счета 20 "Основное производство";
- в дебет счета 90 «Продажи».

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.*

**Аналитический учет по счету 26 "Общехозяйственные расходы" вести в разрезе:**

- ✓ подразделений;
- ✓ номенклатурных групп (заказы – объекты);
- ✓ статей затрат.

При этом используются необходимые субсчета (См. *Рабочий План счетов – Приложение № 1*).



**Незавершенное производство (работы, услуги)** отражать в бухгалтерском балансе:  
(выбрать:

- по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- по прямым статьям затрат;
- по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов).
- при единичном производстве продукции незавершенное производство отражать в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам).

В случае невозможности отнести те или иные затраты к конкретному заказу (транспортные услуги, часть затрат по услугам техники и прочие), они распределяются в незавершенном производстве пропорционально выбранной базе распределения. При окончании и выпуске работ себестоимость работ формирует себестоимость того объекта стройки, к которому они относятся.

**Основание:** п. п. 63, 64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н.

### **Полуфабрикаты собственного производства**

Учет полуфабрикатов собственного производства осуществляется на **счете 21 "Полуфабрикаты собственного производства"**.

**Счет 21 "Полуфабрикаты собственного производства"** предназначен для обобщения информации о наличии и движении полуфабрикатов собственного производства в организации.

Полуфабрикаты собственного производства отражаются в составе незавершенного производства, т.е. на счете 20 "Основное производство".

**По дебету счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства"** в корреспонденции со счетом 20 "Основное производство" отражаются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов (Дт21 Кт20).

**По кредиту счета 21 "Полуфабрикаты собственного производства"** отражается стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку (в корреспонденции со счетом 20 "Основное производство").

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.

**Аналитический учет по счету 21 "Полуфабрикаты собственного производства" вести:**

- ✓ по местам хранения полуфабрикатов;
- ✓ по номенклатуре (отдельным наименованиям).

При передаче полуфабрикатов выписывается «Накладная на передачу готовой продукции на сторону», унифицированной формы МХ-18, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 09.08.1999 №66, «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения».

Накладная подписывается материально ответственным лицом сдатчика и получателя и сдается в бухгалтерию для учета движения продукции (ценностей).

В организациях, осуществляющих промышленную и иную деятельность установить, что **расходы, связанные со сбытом продукции, учитывать на счете 44 “Расходы на продажу”**. При этом **расходы на упаковку и транспортировку \_\_\_\_\_**

(выбрать:

- в конце отчетного периода полностью списывать в дебет счета 90 “Продажи”;
- ежемесячно распределять между отдельными видами отгруженной продукции исходя из их \_\_\_\_\_

(выбрать:

- веса;
- объема;
- производственной себестоимости;
- другое).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции (работ, услуг) ежемесячно относить на себестоимость проданной продукции.

**Основание: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.**

С 1 января 2000 года организации, осуществляющие торговую деятельность, оказывающие услуги общественного питания, должны определить, что **издержки обращения**

(выбрать:

- Полностью относятся к себестоимости проданных товаров (услуг), реализованных в отчетном периоде, в качестве расходов по обычным видам деятельности;
- Распределяются между реализованными товарами (услугами) и остатком товаров (услуг) на конец отчетного периода **в части транспортных расходов**).

При переходе организации с начала отчетного года на порядок признания коммерческих и управленческих расходов полностью в себестоимости проданной продукции (товаров, работ, услуг) в качестве расходов по обычным видам деятельности, не списанные в прошлом отчетном году коммерческие расходы и (или) издержки обращения

(выбрать:

- Включить в себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг) на начало отчетного года;
- Равномерно включить в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) в течение:
  - ✓ квартала;
  - ✓ полугодия;
  - ✓ другое).

**Основание: ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденное Приказом МФ РФ от 06.05.1999 № 33н.**

### 7.13.3. Учет затрат на ремонт основных средств

**Ремонт основных средств** проводить **в соответствии с планом**, исходя из системы планово - предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации и других причин. План составлять по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении.

**План ремонта и систему планово - предупредительного ремонта утверждать руководителем** организации ежегодно на предстоящий год.

Учет затрат на производство капитального ремонта организовать по отдельным объектам (или группам основных средств), а также выполняемый подрядным или хозяйственным способом.

Для экономического обоснования расходов на ремонт в каждом конкретном случае составлять смету расходов и (или) дефектную ведомость.

**Затраты, производимые на ремонт основных средств,** отражать в соответствующих **первичных документах** по учету операций отпуска (расхода) материальных ценностей, начисления оплаты труда, задолженности поставщикам за выполненные работы по капитальному и другим видам ремонта, и других расходов и относить:

(выбрать:

- непосредственно на счета издержек производства (расходов на продажу);
- на счет создаваемого резерва на ремонт основных фондов;
- на счет ремонтного фонда, создаваемого для проведения в течение ряда лет особо сложных видов ремонта;
- на расходы будущих периодов).

Затраты на ремонт объектов основных средств отражать в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому они относятся.

**Основание:** п. 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н, п. 69 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.

**При решении списания затрат за счет резерва предстоящих расходов на ремонт основных фондов или за счет ремонтного фонда включать пункты:**

В целях равномерного включения предстоящих расходов на ремонт основных средств в издержки производства (расходы на продажу) отчетного периода создавать **резерв расходов на ремонт основных средств** (в том числе арендованных).

При образовании резерва расходов на ремонт основных средств в издержки производства (расходы на продажу) равномерно включать сумму отчислений, исчисленную исходя из сметной стоимости ремонта.

При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств (включая арендованные объекты) излишне зарезервированные суммы в конце года сторнировать.

При образовании **ремонтного фонда** в издержки производства (расходы на продажу) включать сумму отчислений, исчисленную в размере \_\_\_% от балансовой стоимости основных производственных средств. Норматив отчислений изменению не подлежит в течение 5 лет (либо иной период).

В случаях, когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства и существенным объемом указанных работ переходит на следующий за отчетным год, остаток резерва на ремонт основных средств не сторнировать. По окончании ремонта излишне начисленную сумму резерва относить на счет прочих доходов и расходов.

**Основание:** п. 69 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.

Затраты на **технический осмотр и уход**, затраты по поддержанию объектов основных средств в рабочем состоянии включать в затраты на обслуживание производственного процесса.

**Основание:** п. 73 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н.

Первичными документами по учету затрат на ремонт основных средств являются:

- ❖ акт о выявленных дефектах оборудования (унифицированная форма ОС-16);
- ❖ требование-накладная (унифицированная форма М-11);
- ❖ акт на списание материальных ценностей (*Приложение № 41*);
- ❖ акт на списание запасных частей на ремонт оборудования (*Приложение № 38*);
- ❖ акт на списание запасных частей на ремонт автотранспортных средств (*Приложение № 39*);
- ❖ отчет о движении товарно-материальных ценностей в местах хранения (унифицированная форма МХ-20);
- ❖ иные документы.

#### 7.14. Учет готовой продукции

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

**Основание:** *п. 2 ПБУ 5/01 “Учет материально-производственных запасов”, утвержденного Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н., п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н*

Готовая продукция должна сдаваться на склад готовой продукции, за исключением крупногабаритных изделий и иной продукции, сдача на склад которых затруднена по техническим причинам (указать конкретно). Они могут приниматься представителем покупателя (заказчика) на месте изготовления, комплектации или сборки либо отгружаться непосредственно с этих мест.

Обеспечить формирование информации о наличии и движении готовой продукции по местам хранения и материально ответственным лицам (описать порядок учета: на каких субконто, шау, в аналитическом учете).

Учет готовой продукции осуществлять **в количественных и стоимостных показателях**. **Количественный учет** готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических свойств (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно), а также могут применяться условно - натуральные измерители (например, консервы в условных банках, чугун в пересчете на перedelный, отдельные виды продукции, исходя из их веса или объема полезного вещества, и т.д.)).

Готовую продукцию учитывать по наименованиям, с отдельным учетом по отличительным признакам (марки, артикулы, тип - размеры, модели, фасоны и т.д.) (указать и обосновать как ведется учет: субконто, шау и т.д., по отдельным видам продукции, каким именно). Кроме того, учет вести по укрупненным группам продукции: изделия основного производства, товары народного потребления, изделия, изготовленные из отходов, запасные части и т.д. (указать счет, субсчета и т.д.).

**Основание:** *п. п. 200 - 202 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.*

При организации аналитического бухгалтерского учета готовой продукции не должно допускаться ведение учета только в количественном выражении, без соответствующей стоимостной оценки.

**Готовую продукцию учитывать по фактическим затратам**, связанным с ее изготовлением (по фактической производственной себестоимости).

При этом остатки готовой продукции на складе (иных местах хранения) на конец (начало) отчетного периода в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете организации оценивать (выбрать:

- по фактической производственной себестоимости;
- по нормативной себестоимости, включающей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов и других затрат на производство продукции;
- по нормативной себестоимости по прямым статьям затрат).

**Основание:** п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, п. 203 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Установить, что учет выпуска готовой продукции (работ, услуг) производится \_\_\_\_\_ (выбрать:

- с применением счета 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)»;
- без применения счета 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)»).

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

В аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения готовой продукции могут применяться **учетные цены**. В качестве учетных цен применять (выбрать:

- фактическую производственную себестоимость;
- нормативную себестоимость;
- договорные цены;
- другие виды цен).

В случае, если учет готовой продукции ведется с применением счета 40 «Выпуск готовой продукции»:

№ п/п	Хозяйственная операция	Дт	Кт
1	Фактическая производственная себестоимость выпущенной из производства продукции	40 «Выпуск готовой продукции»	20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства»
2	Нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции	43 «Готовая продукция»	40 «Выпуск готовой продукции»
3	Экономия (превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической) – красное сторно	90 «Продажи»	40 «Выпуск готовой продукции»
4	Перерасход (превышение фактической себестоимости над нормативной(плановой))	90 «Продажи»	40 «Выпуск готовой продукции»

Счет 40 «Выпуск готовой продукции» закрывается ежемесячно и сальдо на отчетную дату не имеет.

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

В случае, если учет готовой продукции ведется без применения счета 40 «Выпуск готовой продукции», но **по нормативной себестоимости или по договорным ценам**, то разница между фактической себестоимостью и стоимостью готовой продукции по учетным ценам учитывается на счете 43 "Готовая продукция" **по отдельному субсчету** "Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости". Отклонения на этом субсчете учитываются в разрезе (выбрать:

- номенклатуры;
- отдельных групп готовой продукции;
- по организации в целом).

**Превышение** фактической себестоимости над учетной стоимостью отражается: Дт 43 Кт 20.

Если фактическая себестоимость **ниже** учетной стоимости, то разница отражается сторнировочной записью (Дт 43 Кт 20 красное сторно).

**Списание готовой продукции (при отгрузке, отпуске и т.д.) может производиться по учетной стоимости.** Одновременно на счета учета продаж списываются отклонения, относящиеся к проданной готовой продукции (определяются пропорционально ее учетной стоимости). Отклонения, относящиеся к остаткам готовой продукции, остаются на счете "Готовая продукция" (субсчете "Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости").

Независимо от метода определения учетных цен, общая стоимость готовой продукции (учетная стоимость плюс отклонения) должна равняться фактической производственной себестоимости этой продукции.

В случаях **перехода от одного вида учетной цены к другому**, а также изменений величины учетных цен

(выбрать:

➤ **производить пересчет** остатков готовой продукции к моменту изменения учетной цены с тем, чтобы вся готовая продукция по данной номенклатуре учитывалась по единой (новой) учетной цене. **Примечание:** указанный пересчет осуществляется не чаще одного раза в год по состоянию на 31 декабря отчетного года и в бухгалтерском учете отражается в следующем порядке:

- сумма увеличения учетной стоимости отражается по дебету субсчета "Готовая продукция по учетным ценам" к счету "Готовая продукция"; эта же сумма отражается сторнировочной записью по дебету субсчета "Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости";

- сумма уменьшения учетной стоимости отражается сторнировочной записью по дебету субсчета "Готовая продукция по учетным ценам" к счету "Готовая продукция"; эта же сумма отражается по дебету субсчета "Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости" обычной записью.

Пересчет учетной стоимости не должен приводить к изменению общей стоимости готовой продукции, т.е. сумм остатков по обоим субсчетам, вместе взятым.

➤ **пересчет учетной стоимости** остатков готовой продукции в связи с изменением учетных цен не производить. В этом случае каждая партия готовой продукции списывается по тем учетным ценам, по которым она была оприходована).

Пересчет учетной стоимости готовой продукции не квалифицируется как переоценка готовой продукции.

**Основание:** п. п. 204 - 207 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

Учет готовой продукции на складах можно вести в соответствии с п. 7.7.5. настоящих Правил.

Отпуск готовой продукции покупателям (заказчикам) осуществляется на основании соответствующих первичных учетных документов – накладных (выбрать:

➤ накладной формы № М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону" (утверждена Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30 октября 1997 № 71а);

➤ специализированные формы (модификации) накладных и других первичных учетных документов, оформляемых при отпуске готовой продукции (утвердить конкретно форму). При этом указанные документы должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные Федеральным законом "О бухгалтерском учете". Кроме того, накладная должна содержать дополнительные показатели, такие как основные характеристики отгружаемой (отпускаемой) продукции (товара), в т.ч. код продукции (товара), сорт, размер, марку и т.д., наименование структурного подразделения организации, отпускающего готовую продукцию, наименование покупателя и основание для отпуска).

Основанием для оформления накладной на отпуск готовой продукции на складе, в отдельных случаях непосредственно в подразделениях организации (при отгрузке крупногабаритных грузов, а также грузов, требующих особые условия транспортировки, по другим причинам) является распоряжение руководителя организации или уполномоченного им лица (указать какого), а также договор с покупателем (заказчиком).

Накладная (либо иной аналогичный первичный учетный документ) должна выписываться в количестве экземпляров, достаточном для осуществления контроля за отгрузкой (вывозом) готовой продукции. Для этой цели может быть использована (как один из вариантов) следующая **схема движения указанных первичных учетных документов** (применительно к крупным и средним организациям):

✓ на складе готовой продукции или в отделе сбыта (другом аналогичном подразделении организации) выписывается 4 экземпляра накладной;

✓ 4 экземпляра накладной передаются в бухгалтерскую службу организации для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им на то уполномоченным;

✓ бухгалтерской службой подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (другое аналогичное подразделение организации), где один экземпляр остается у материально ответственного лица (кладовщика) как оправдательный документ на отпуск готовой продукции со склада, второй служит основанием для выписки счета - фактуры; третий и четвертый экземпляры накладной передаются получателю (покупателю) готовой продукции. На всех экземплярах накладной получатель (покупатель) обязан поставить подпись, удостоверяющую факт передачи ему готовой продукции;

✓ при вывозе готовой продукции через пропускной пункт (проходную) один экземпляр (четвертый) накладной остается в службе охраны, один из экземпляров (третий) - у получателя в качестве сопроводительного документа на груз (готовую продукцию);

✓ служба охраны регистрирует накладные на вывозимую готовую продукцию в журнале регистрации грузов и передает их в бухгалтерскую службу по описи. Бухгалтерская служба делает отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции;

✓ бухгалтерская служба совместно с другими подразделениями организации (отдел сбыта, служба охраны и т.п.) систематически осуществляет выверку данных об отпущенной со склада готовой продукции и других материальных ценностей с данными об их фактическом вывозе путем сопоставления данных соответствующих граф в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции с накладными.

Организация может установить иную схему движения первичных документов.

На основании накладных на отпуск готовой продукции и иных аналогичных первичных учетных документов бухгалтерия (отдел сбыта или другое) выписывает счета - фактуры по установленной форме в двух экземплярах, первый из которых не позднее 5 дней с даты отгрузки

продукции (товара) высылается (передается) покупателю, а второй остается у организации - поставщика для отражения в книге продаж и начисления налога на добавленную стоимость.

**Основание:** п. п. 208 - 210 «Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов», утвержденных Приказом МФ РФ от 28.12.2001 № 119н.

### 7.15. Учет отгруженной продукции

**Отгруженные товары** (продукцию) отражать в бухгалтерском балансе по стоимости, складывающейся из **фактической производственной себестоимости и расходов по отгрузке продукции** (товаров) (при их частичном списании)

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н

Отгруженные товары (продукция) учитываются на счете 45 «Товары отгруженные».

Сальдо по данному счету на конец месяца может образоваться только в случае, если момент перехода права собственности определен позднее момента отгрузки товара.

### 7.16. Выполненные этапы по незавершенным работам

При выполнении функций подрядчиков (субподрядчиков) по договорам строительного подряда, договорам оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по восстановлению зданий, сооружений, судов, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходится на разные отчетные годы, выручка по договору и расходы по договору признаются способом "по мере готовности", если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора на отчетную дату может быть достоверно определен.

Способ "по мере готовности" предусматривает, что выручка по договору и расходы по договору определяются исходя из подтвержденной организацией степени завершенности работ по договору на отчетную дату и признаются в отчете о прибылях и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

Независимо от предусмотренного договором порядка определения цены, подлежащих выполнению работ, необходимыми и достаточными условиями достоверного определения финансового результата исполнения договора являются:

- ✓ уверенность, что организация получит экономические выгоды, связанные с договором;
- ✓ возможность идентификации и достоверного определения понесенных расходов по договору.



В случае, когда договор предусматривает уплату заказчиком твердой цены за выполнение всей обусловленной договором работы или цены, определяемой исходя из фиксированной в договоре расценки за каждую единицу выполняемой работы (конструкции, вида работ и др.), в дополнение к указанным необходимым и достаточными условиями достоверного определения финансового результата исполнения договора являются:

- ✓ возможность достоверного определения общей суммы выручки по договору;
- ✓ возможность идентификации и достоверного определения расходов, необходимых для завершения работ по договору;
- ✓ возможность определения степени завершенности работ по договору на отчетную дату;
- ✓ соизмеримость фактической величины расходов по договору с ранее произведенными оценками этих расходов.

**Примечание:**

*Настоящее положение применяется также в случае, когда договор предусматривает смешанный порядок определения цены подлежащих выполнению работ (например, как в договоре, предусматривающем возмещение заказчиком всех расходов, понесенных организацией в связи с выполнением предусмотренных договором работ, а также уплату процента от этих расходов, одновременно с согласованной максимальной ценой подлежащей выполнению работы).*

Для признания выручки по договору и расходов по договору способом "по мере готовности" степень завершенности работ по договору на отчетную дату определять:

(выбрать:

- **по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ** по договору (например, путем экспертной оценки объема выполненных работ или путем подсчета доли, которую составляет объем выполненных работ в натуральном выражении (в километрах дорожного полотна, кубометрах бетона и т.п.) в общем объеме работ по договору);
- **по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов** по договору (например, путем подсчета доли понесенных расходов в натуральном и стоимостном измерителе в расчетной величине общих расходов по договору в том же измерителе)).

При определении степени завершенности работ по договору на отчетную дату **по доле понесенных на отчетную дату расходов в расчетной величине общих расходов** по договору:

- ✓ понесенные на отчетную дату расходы подсчитываются только по выполненным работам. Расходы, понесенные в счет предстоящих работ по договору (например, стоимость материалов, переданных для выполнения работ, но еще не использованных для исполнения договора, арендная плата, перечисленная в отчетном периоде, но относящаяся к будущим отчетным периодам), и авансовые платежи организациям, выступающим в качестве субподрядчиков по договору, не включаются в сумму понесенных на отчетную дату расходов;
- ✓ расчетная величина общих расходов по договору исчисляется как сумма всех фактически понесенных на отчетную дату расходов и расчетной величины расходов, которые предстоит понести для завершения работ по договору.

Если на отчетную дату у организации возникли сомнения в поступлении сумм, включенных в выручку по договору (см. раздел 7.17.2 *настоящих Правил*) и отраженных в отчете о прибылях и убытках за предыдущие отчетные периоды, то суммы, в отношении поступления которых возникли сомнения, признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода. Корректировка выручки по договору, признанной в предыдущие отчетные периоды, на эти суммы не производится.

В случае, когда достоверное определение финансового результата исполнения договора в какой-то отчетный период (например, на начальном этапе исполнения договора, когда уточняются условия договора, касающиеся величины расходов, возмещаемых заказчиком) невозможно, но существует вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, выручка по договору признается в отчете о прибылях и убытках в величине, равной сумме понесенных расходов, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению.

Расходы, вероятность возмещения которых отсутствует (например, по договорам, которые могут быть признаны недействительными сделками или по которым стороны не могут выполнить свои договорные обязательства), признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода.

Если на отчетную дату существует неопределенность в возможности поступления всех предполагавшихся по договору отклонений, претензий, поощрительных платежей, то сумма, которая может быть не получена организацией (ожидаемый убыток), признается расходами по обычным видам деятельности отчетного периода (без уменьшения суммы ранее признанной выручки по договору). При этом величина ожидаемого убытка признается независимо от того, на какой стадии исполнения договора возник ожидаемый убыток. При устранении неопределенности в достоверном определении финансового результата выручка по договору и расходы по договору признаются способом "по мере готовности" независимо от того, на какой стадии исполнения договора устранена неопределенность.

В случае, если документально подтвержденные расходы по договору не возмещаются заказчиком, выявленная (ожидаемая) сумма превышения величины расходов по договору над величиной выручки по договору (ожидаемый убыток) признается в соответствующем отчетном периоде.

При применении способа "по мере готовности" в каждом отчетном периоде определение выручки по договору, расходов по договору и финансового результата по договору производится с учетом выручки по договору и расходов по договору, признанных в предыдущие отчетные периоды по указанному договору.

В бухгалтерском учете организации выручка по договору, признанная способом "по мере готовности", учитывается до полного завершения работ (этапа) как отдельный актив - "не предъявленная к оплате начисленная выручка".

В случае, если в соответствии с договором организация может в ходе исполнения договора выставлять заказчику промежуточные счета на оплату выполненных работ, начисленная выручка по предъявленным к оплате работам списывается на дебиторскую задолженность по мере выставления промежуточных счетов заказчику.

Если договором предусмотрено, что часть суммы за выполненные работы не подлежит оплате до выполнения определенных условий или до устранения выявленных недостатков работы, то такая сумма должна быть выделена в промежуточном счете.

Не предъявленная к оплате начисленная выручка списывается на дебиторскую задолженность при выставлении заказчику счета на оплату завершающих работ по договору.

**Основание: п. п. 17 – 26 ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н.**

## 7.17. Доходы от обычных видов деятельности

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

### 7.17.1. Оценка доходов от обычных видов 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).

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется исходя из цены, установленной договором между организацией и покупателем (заказчиком) или пользователем активов организации. 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.

**Основание:** п. п. 6, 6.1. ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

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.

**Основание:** п. 6.2. ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) **неденежными средствами**, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров).

В случае изменения обстоятельства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией. Стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

**Основание:** п. п. 6.3; 6.4 ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

Величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется с учетом всех предоставленных организации согласно договору скидок (накидок).

**Основание:** п. 6.5 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н

Выручка от реализации на экспорт, полученная в иностранной валюте, пересчитывается в рубли по курсу ЦБ РФ, действующему на день перехода права собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) в соответствии с заключенными контрактами, или иному курсу, определенному соглашением сторон или законом.

**Основание:** п. 12 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99», утвержденного Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н, п. п. 5, 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

При образовании в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов сомнительных долгов величина выручки не изменяется.

**Основание:** п. 6.7 раздела II Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

#### 7.17.2. Признание доходов от обычных видов деятельности

Доходы и расходы от сдачи в аренду имущества отражать в бухгалтерском учете \_\_\_\_\_ (выбрать:

- на счете 91 «Прочие доходы и расходы», как прочие доходы и расходы
- на счете 90 «Продажи», как доходы и расходы от обычных видов деятельности).

**Основание:** статьи 606 - 670 Гражданского кодекса РФ, ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации»» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденного Приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 №33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации»».

Поступления, получения которых связано с участием в уставных капиталах других предприятий, отражать в бухгалтерском учете (выбрать:

- на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;
- на счете 90 «Продажи»).

**Основание:** п. 5 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

Доходы, получаемые от предоставления за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, отражать:

- (выбрать:
- на счете 91 «Прочие доходы и расходы»;
  - на счете 90 «Продажи»).

**Основание:** п. 5 ПБУ 9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

**Доходы по финансовым вложениям признаются**  
(выбрать:

- доходами от обычных видов деятельности;
- прочими поступлениями).

**Основание:** п. 34 Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02, утвержденного приказом МФ РФ от 10.12.2002 № 126н.

При выполнении функций подрядчиков (субподрядчиков) доходы по договорам строительного подряда, договорам оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по восстановлению зданий, сооружений, судов, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходится на разные отчетные годы, отражать в бухгалтерском учете на счете 90 "Продажи".

**Основание:** п. 5 ПБУ 9/99 "Доходы организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н, п. 7 ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н.

Бухгалтерский учет данных доходов вести отдельно по каждому исполняемому договору.

В случае, когда **одним договором предусмотрено строительство комплекса объектов** для одного или нескольких заказчиков **по единому проекту**, для целей бухгалтерского учета **строительство каждого объекта должно рассматриваться как отдельный договор** при соблюдении одновременно следующих условий:

- а) на строительство каждого объекта имеется техническая документация;
- б) по каждому объекту могут быть достоверно определены доходы и расходы.

**Два и более договоров**, заключенных организацией с одним или несколькими заказчиками, **должны рассматриваться** для целей бухгалтерского учета **как один договор** при соблюдении одновременно следующих условий:

- а) в силу взаимосвязи отдельные договоры фактически относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по договорам;
- б) договоры исполняются одновременно или последовательно (непрерывно следуя один за другим).

В случае, когда **при исполнении договора в техническую документацию вносится дополнительный объект строительства** (дополнительные работы), для целей бухгалтерского учета **строительство дополнительного объекта** (выполнение дополнительных работ) **должно рассматриваться как отдельный договор** при соблюдении хотя бы одного из следующих условий:

- а) дополнительный объект (дополнительные работы) по конструкционным, технологическим или функциональным характеристикам существенно отличается от объектов, предусмотренных договором;
- б) цена строительства дополнительного объекта (дополнительных работ) определена на основе согласованной сторонами дополнительной сметы.

**Основание:** п. п. 3 - 6 ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н.

Величина выручки по договору определяется исходя из стоимости работ по определенной в договоре цене, корректируемой в случаях и на условиях, предусмотренных договором, в связи с:

- ✓ возникающими в ходе исполнения договора согласованными сторонами изменениями стоимости работ по договору (далее - отклонения), которые обуславливаются либо использованием более качественных и дорогостоящих строительных материалов и конструкций, а также выполнением работ, более сложных по сравнению с предусмотренными в технической документации, или работ, не предусмотренных в технической документации (увеличение выручки по договору), либо неисполнением каких-либо работ, предусмотренных в технической документации (уменьшение выручки по договору);
- ✓ предъявляемыми организацией к заказчикам и иным лицам, указанным в договоре, требованиями (далее - претензии): о возмещении затрат, не учтенных в смете, которые организация была вынуждена понести в связи с действиями (бездействием) указанных лиц; о возмещении разумных расходов, понесенных в связи с установлением и устранением дефектов в технической документации, предоставленной заказчиком или проектной организацией (например, в связи с обнаружением в ходе строительства подпочвенных вод), в связи с задержкой или остановкой работы из-за неоказания заказчиком организации содействия, предусмотренного условиями договора (например, по передаче организации в пользование необходимых для выполнения работ зданий и сооружений, обеспечению временной подводки сетей энергоснабжения, водопровода) и т.д. (увеличение выручки по договору);
- ✓ выплачиваемыми организацией дополнительно сверх сметы по условиям договора суммами (далее - поощрительные платежи), например, за сокращение сроков строительства и др. (увеличение выручки по договору).

Выручка по договору корректируется на суммы отклонений, претензий и поощрительных платежей, если существует уверенность, что такие суммы будут признаны заказчиками или иными лицами, указанными в договоре, которым они предъявлены, и сумма их может быть достоверно определена.

**Основание:** п. п. 3, 8, 9 ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н.

Не связанные непосредственно с исполнением договора доходы организации, полученные при исполнении других видов договоров, в выручку по договору не включаются и учитываются как прочие доходы либо относятся в уменьшение прямых расходов по договору. К таким доходам относятся, например:

- ✓ доходы по договору купли-продажи от продажи организацией излишних строительных материалов и конструкций, приобретенных для исполнения договора;
- ✓ доходы в виде арендной платы за сданные в аренду другим лицам строительные машины и оборудование, которые временно не используются для исполнения договора.

**Основание:** п. 12 ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда", утвержденного Приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116н.

Выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления определять:

(выбрать:

- по мере готовности работы, услуги, продукции;
- по завершению выполнения работ, оказания услуг, изготовления продукции в целом).

В отношении разных по характеру и условиям выполнения работ, оказания услуг, изготовления изделий, организация может применить в одном отчетном периоде одновременно разные способы признания выручки.

**Основание:** п. 13 ПБУ 9/99 "Доходы организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.

**Доходами от обычных видов деятельности** является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, а именно:

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Выручка от продажи продукции (товаров), от выполнения работ (оказания услуг) составляющие (выбрать) 1,2,3,4,5 и более процентов от общей суммы доходов организаций за отчетный период показывается по каждому виду в отдельности.

**Основание: п. п. 5, 18.1 ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н.**

**Для торговых операций учесть:**

Объем реализованных товаров определять (выбрать):

- прямым способом (с непосредственной фиксацией объема и ассортимента каждой торговой операции);
- косвенным способом (исходя из данных инвентаризации на начало и конец отчетного периода).

Записи на счете 90 “Продажи” производить накопительно в течение отчетного года по субсчетам (перечислить):

- 90-1 “Выручка”;
- 90-2 “Себестоимость продаж”
- 90-3 “Налог на добавленную стоимость”;
- 90-4 “Акцизы”;
- 90-5 “Экспортные пошлины”;
- 90-9 “Прибыль (убыток) от продаж”)

По окончании отчетного периода все субсчета, открытые к счету 90 “Продажи”, закрывать внутренними записями.

*Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете см. в Приложении №10.*

**Отражение хозяйственных операций по строительству в бухгалтерском учете**

**Учет иных доходов от обычных видов деятельности**

<b>Дт 62.01</b> «Расчеты с покупателями и заказчиками»	- на сумму выручки от продажи
<b>Кт 90.01.1</b> «Выручка (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)»	
<b>Дт 90.02.1</b> «Себестоимость продаж (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)»	- на себестоимость реализованной продукции (работ, услуг)
<b>Кт 20.01.1</b> «Основное производство (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)», 26.01 «Общехозяйственные расходы (по деятельности, не облагаемой ЕНВД)»	
<b>Дт 90.03</b> «НДС»	- на сумму начисленного НДС
<b>Кт 68-02</b> «НДС»	
<b>Дт 90.09</b> «Прибыль/убыток от продаж» (99.01 «Прибыли и убытки»)	- определение финансового результата от реализации в конце отчетного периода
<b>Кт 99.01</b> «Прибыли и убытки» ( 90.09 «Прибыль/убыток от продаж»)	

## 7.18. Прибыли и убытки

### 7.18.1. Формирование финансового результата

Конечный финансовый результат (прибыль, убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих расходов и доходов.

### 7.18.2. Формирование финансового результата от прочей реализации, а также прочие доходы и расходы

Счет 91 “Прочие доходы и расходы” предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода.

#### Аналитический учет организовать по видам:

- ✓ доходы и расходы по аренде в случае признания их в качестве прочих доходов (см.п. 7.17.2.);
- ✓ курсовые разницы;
- ✓ продажи основных средств;
- ✓ ликвидация основных средств;
- ✓ проценты, полученные (уплаченные) за предоставление в пользование денежных средств;
- ✓ налоги и сборы;
- ✓ штрафы, пени, неустойки полученные (уплаченные) за нарушение условий хозяйственных договоров;
- ✓ поступления, связанные с безвозмездным получением активов;
- ✓ суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- ✓ прибыль (убыток) прошлых лет, выявленные в отчетном году;
- ✓ покупка (продажа) валюты;
- ✓ расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации;
- ✓ и т.д.  
(выбрать:
  - на отдельных субсчетах;
  - в регистрах бухгалтерского учета – обозначить способ).

*Примечание:* Организация может для аналитического учета определить другие виды прочих доходов и расходов.

Записи по субсчетам:

- ✓ 91-1 “Прочие доходы”
- ✓ 91-2 “Прочие расходы”
- ✓ 91-9 “Сальдо прочих доходов и расходов”

производить накопительно в течение отчетного года.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 “Прочие доходы и расходы”, закрывать внутренними записями.

**Основание:** ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н; ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.



**Штрафы, пени и неустойки**, признанные должником или по которым получены решения суда об их взыскании, относить на прочие доходы и расходы и до их получения или уплаты отражать в бухгалтерском балансе соответственно по статьям дебиторов или кредиторов.

**Основание:** п. 76 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, п. 10.2 ПБУ 9/99 “Доходы организации”, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 № 32н “Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Доходы организации” и п. 14.2 ПБУ 10/99 “Расходы организации”, утвержденного Приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 №33н “Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации”, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

Доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражать в бухгалтерском балансе отдельной статьей, **как доходы будущих периодов**. Эти доходы относить на счет 91 “Прочие доходы и расходы” при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

По статье “Доходы будущих периодов” отражать также средства целевого финансирования (см. п. 7.21.) и полученные безвозмездно активы (с 01.01.2000). Уменьшение этих остатков осуществляется по мере признания прочих доходов (при отпуске на цели деятельности организации материально-производственных запасов, приобретенных за счет целевых средств, начислении амортизации по имуществу, приобретенному за счет указанных средств и пр.):

Дт 98 “Доходы будущих периодов” Кт 91 “Прочие доходы и расходы” (см. Приложение №10).

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н.

**Операции по реализации и прочего выбытия имущества** организации (основных средств, нематериальных активов, оборудования к установке, вложений во внеоборотные активы, ценных бумаг, материально-производственных запасов), **отражать на счете 91 “Прочие доходы и расходы”**.

Расходы, связанные с предоставлением организацией другим организациям займов, признаются прочими расходами организации.

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

**Основание:** п. п. 35, 36 Положения по бухгалтерскому учету “Учет финансовых вложений” ПБУ 19/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 10.12.2002 № 126н.

Средства целевого финансирования, использованные не по целевому назначению (**экономия застройщика при строительстве объектов**), включаются в состав доходов организации на момент сдачи объекта в эксплуатацию. Экономия застройщика определяется как разница между суммой средств, полученной от дольщиков (инвесторов), и сметной стоимостью.

Финансовый результат отчетного периода сформировать на счете 99 «Прибыли и убытки»: на счете 99 «Прибыли и убытки» также отражать начисление налоговых санкций и во внебюджетные социальные фонды.

### 7.18.3. Создание резервов

В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства (расходы на продажу) отчетного периода создавать **резервы:**

(выбрать:

- На предстоящую оплату отпусков работникам;
- Выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- Выплату вознаграждений по итогам работы за год;
- Ремонт основных средств;
- Производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;
- Предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;
- Гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание;
- Покрытие иных непредвиденных затрат).

Учет вести на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Если при уточнении учетной политики на следующий отчетный год организация считает нецелесообразным начислять резервы предстоящих расходов, то остатки средств резервов, по которым в установленном порядке имеют место **переходящие остатки**, по состоянию на 1 января следующего за отчетным года, **подлежат присоединению к прочим доходам** организации с отражением в бухгалтерском учете организации за **декабрь**.

*По каждому виду резерва порядок создания и оформление первичной документации описать в учётной политике отдельно.*

**Основание:** п. 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н.

**Резерв сомнительных долгов** по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги:

(выбрать:

- не создавать;
- создавать на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности организации с отнесением сумм резерва на счет 91 «Прочие доходы и расходы»);

В случае создания организацией резервов сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию (товары, работы, услуги), величину резерва определять отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. *(Конкретный порядок можно определить в учётной политике).*

Инвентаризацию дебиторской задолженности оформлять актом инвентаризации расчётов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма №ИНВ-17) и справкой к акту (приложение к форме №ИНВ-17), утверждённой *Постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации».*

Числящаяся дебиторская задолженность, по которой созданы резервы, в бухгалтерском балансе показывается в сумме за минусом образованного резерва. При этом сумма образованного и отраженного в бухгалтерском учете резерва в пассиве бухгалтерского баланса отдельно не отражается.

В случае не использования в какой-либо части резерва до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва по сомнительным долгам, неизрасходованные суммы присоединяются при составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к прочим доходам организации:

Дт 63 “Резервы по сомнительным долгам”                      Кт 91 “Прочие доходы и расходы”

**Основание:** п. 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

## 7.19. Капитал и резервы

В составе **собственного капитала** организации учитывать уставный, добавочный и резервный капитал, нераспределенную прибыль.

**Основание:** п. 66 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н.

### 7.19.1. Уставный капитал

Сальдо по счету 80 “Уставный капитал” соответствует размеру уставного капитала, зафиксированному в учредительных документах организации.

#### Отражение в бухгалтерском учете

**после государственной регистрации:**

Дт 75.01 “Расчеты по вкладам в уставный капитал”                      - на сумму вкладов учредителей, предусмотренных учредительными документами  
Кт 80 “Уставный капитал”

### 7.19.2. Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров

**Собственные акции (доли)**, выкупленные акционерным обществом (иным хозяйственным обществом или товариществом) у акционеров (участников) учитывать на счете 81 “Собственные акции (доли)” в сумме фактических затрат. При аннулировании акций (долей) после выполнения всех предусмотренных законодательством процедур, возникающую разницу между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и их номинальной стоимостью относить на счет 91 “Прочие доходы и расходы”.

Отражение в бухгалтерском учете см. в Приложении №10.

### 7.19.3. Добавочный капитал

Добавочный капитал учитывать на счете 83 «Добавочный капитал».

По данному счету **обеспечить аналитический учет по источникам его формирования:**

✓ прирост стоимости внеоборотных активов, выявленных по результатам их переоценки:

аналитический учет добавочного капитала от переоценки обеспечить по каждому переоцененному объекту;

✓ эмиссионный доход – сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость:

Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 83 «Добавочный капитал»

✓ положительная курсовая разница, образующаяся при вкладе иностранной валюты в уставный капитал предприятия в результате различия курса иностранной валюты, установленного Центральным Банком РФ, или иного курса, предусмотренного соглашением сторон, на дату фактического внесения в уставный капитал и на дату приобретения статуса юридического лица:

Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 83 «Добавочный капитал»

✓ средства целевого финансирования некоммерческой организации (фактически израсходованные) направленные на финансирование капитальных расходов:

Дт 86 «Целевое финансирование» Кт 83 «Добавочный капитал».

**Обеспечить аналитический учет по направлениям использования средств.**

✓ погашения сумм снижения стоимости внеоборотных активов выявившихся по результатам его переоценки;

✓ направление средств на увеличение уставного капитала:

Дт 83 «Добавочный капитал» Кт 80 «Уставный капитал»

✓ распределение сумм между учредителями организации:

Дт 83 «Добавочный капитал» Кт 75 «Расчеты с учредителями»

✓ при выбытии объектов основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль:

Дт 83 «Добавочный капитал» Кт 84 «Нераспределенная прибыль(убыток)»

**Основание:** п. 68 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств», утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 10.03.2001 №26н, п. 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина РФ № 91н от 13.10.2003, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н, п. п. 3, 5, 14 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006», утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

Отражение в бухгалтерском учете см. в Приложении №10.

#### 7.19.4. Резервный капитал

В соответствии с учредительными документами организации создавать **резервный фонд** в размере \_\_\_\_% от чистой прибыли для покрытия убытков организации, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций. Резервный фонд отражать в бухгалтерском балансе отдельно.

Для акционерных обществ (закрытых и открытых) создание таких резервов обязательно и не может быть менее 5 % от его уставного капитала, а размер ежегодных отчислений предусматривается уставом общества, но не может быть менее 5 % от чистой прибыли до достижения размера, установленного уставом общества.

**Основание:** п. 1 ст. 35 Закона «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 № 208-ФЗ.

*В обществах с ограниченной ответственностью, производственных кооперативах и организациях иных организационно-правовых форм, решение о создании резервных фондов также должно быть записано в учредительных документах.*

*В учетной политике следует отразить размер фонда и размер ежегодных отчислений.*

**Основание:** учредительные документы организации, п. 69 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

*Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете см. Приложение №10.*

#### 7.19.5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

В бухгалтерском балансе **финансовый результат отчетного периода отражать как нераспределенную прибыль (непокрытый убыток)**, т.е. 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.

**Основание:** п. 83 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 № 34н; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н; Приказ МФ РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Начисление условного дохода (расхода) по налогу на прибыль, постоянных разниц, а также налоговых санкций производить на счете 99 “Прибыли и убытки”. Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражать по дебету счета 84 “Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)”.

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

Использование прибыли осуществлять в соответствии с учредительными документами организации и на основании решения собственников организации.

В соответствии с учредительными документами (решением собственников) в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных мероприятий:

(выбрать:

- распределять прибыль по фондам (указать каким);
- не распределять прибыль по фондам.)

В аналитическом учете средства нераспределенной прибыли, использованные в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованные (выбрать:

- отражаются отдельно (указать как: на каких субсчетах, шау, субконто или другим способом);
- не разделяются).

**Основание:** *учредительные документы организации, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.*

### Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете

#### заключительными оборотами декабря:

<p><b>Дт 99.01.1</b> «Прибыли и убытки» (84«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»)</p> <p><b>Кт 84.01</b> «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (99 «Прибыли и убытки»)</p>	<p>- на сумму чистой прибыли (чистого убытка) отчетного года</p>
--	--

#### расходование чистой прибыли:

<p><b>Дт 84.01</b>«Нераспределенная прибыль, подлежащая распределению»</p> <p><b>Кт 75.02</b> «Расчеты по выплате доходов», <b>70</b> «Расчеты с персоналом по оплате труда»</p>	<p>- на сумму выплаты доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности</p>
<p><b>Дт 84.01</b>«Нераспределенная прибыль, подлежащая распределению»</p> <p><b>Кт 84.03</b> «Нераспределенная прибыль в обращении»</p>	<p>- направление по решению собрания участников общества на приобретение основных средств, создание нового имущества</p> <p>- после ее использования</p>
<p><b>Дт 84.03</b> «Нераспределенная прибыль в обращении»</p> <p><b>Кт 84.04</b>«Нераспределенная прибыль использованная»</p>	

## 7.20. Учет расходов по займам и кредитам

**Аналитический учет** задолженности по полученным займам и кредитам, включая выданные заемные обязательства, ведется по видам займов и кредитов, кредитным организациям и другим заимодавцам, предоставившим их, отдельным займам и кредитам (видам заемных обязательств), (см. *Рабочий План счетов- приложение № 1, регистры бухгалтерского учета*), в т.ч. по:

- ✓ заемным средствам путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций (далее – выданные заемные обязательства);
- ✓ краткосрочной задолженности, срок погашения которой согласно условиям договора не превышает 12 месяцев;
- ✓ долгосрочной задолженности, срок погашения которой по условиям договора превышает 12 месяцев;
- ✓ срочной задолженности, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (продлонгирован) в установленном порядке;
- ✓ просроченной задолженности с истекшим согласно условиям договора сроком погашения.

**Основание:** *п. 19 ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н.*

### 7.20.1. Оценка кредитов и займов

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

**Основание:** *п. 2 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*

**Задолженность по заемным обязательствам, выраженную в иностранной валюте,** пересчитывать в рубли.

Пересчет производить по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для пересчета выраженного в иностранной валюте заемного обязательства, подлежащего оплате в рублях, законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производить по такому курсу.

Пересчет производить на дату совершения операции в иностранной валюте (см. разд. I «Определения» и *Приложение №33*).

Пересчет задолженности по заемным обязательствам, выраженной в иностранной валюте, производить **также на отчетную дату.**

**Основание:** *пункты 4, 5, 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.*

Займы, привлеченные путем выпуска и размещения облигаций, учитывать обособленно. **При размещении облигаций по цене, превышающей их номинальную стоимость, сумму превышения равномерно в течение срока обращения списывать на счет 91 «Прочие доходы и расходы» со счета учета доходов будущих периодов.**

При размещении облигаций по цене **ниже их номинальной стоимости, разницу доначислять равномерно** в течение срока обращения Дт 91 Кт 66 (67).

## 7.20.2. Расходы, связанные с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам

**В расходы, связанные с выполнением обязательств по займам и кредитам, включать:**

- ✓ проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору);
- ✓ дополнительные расходы по займам:
  - суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги;
  - суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);
  - иные расходы, непосредственно связанные с получением займов (кредитов).

**Примечание:** *Определить конкретный состав дополнительных расходов по займам и кредитам.*

**Основание:** *п. 3 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*

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

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

**Основание:** *п. п. 4, 5 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*

**Проценты** по причитающемуся к оплате **векселю** отражать обособленно от вексельной суммы как кредиторскую задолженность.

**Начисленные проценты на вексельную сумму** отражать (выбрать:

- в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления;
- равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств).

**Основание:** *п. 15 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*

**Проценты** и (или) **дисконт** по причитающейся к оплате **облигации** отражать обособленно от номинальной стоимости облигации как кредиторскую задолженность.

**Начисленные проценты** и (или) **дисконт по облигации** отражать (выбрать:

- в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления;
- равномерно в течение срока действия договора займа.

**Основание:** *п. 16 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*

**Дополнительные расходы** по займам и кредитам включать в состав прочих расходов (выбрать:

- единовременно;
- равномерно в течение срока займа (кредитного договора)).

**Основание:** *п. 8 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.*



Расходы по займам и кредитам отражать в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся в составе прочих расходов, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива – процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива (объекта имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление – объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов).

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

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

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

**При приостановке** приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива на длительный период (**более трех месяцев**) проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору) прекращать включать в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца, следующего за месяцем приостановления приобретения, сооружения и (или) изготовления такого актива. В этом случае проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включать в состав прочих расходов организации.

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

***Примечание:** 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.*

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору) прекращать включать в стоимость инвестиционного актива:

- ✓ с первого числа месяца за месяцем прекращения приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива;
- ✓ с первого числа месяца, следующего за месяцем начала использования инвестиционного актива в случае, если организация начала использовать инвестиционный актив для изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг несмотря на незавершенность работ по приобретению, сооружению и (или) изготовлению инвестиционного актива.

Если на приобретение, сооружение и (или) изготовление инвестиционного актива израсходованы средства займов (кредитов), полученных на цели, не связанные с таким приобретением, сооружением и (или) изготовлением, то проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включать в стоимость инвестиционного актива пропорционально доле указанных средств в общей сумме займов (кредитов), причитающихся к оплате заимодавцу

(кредитору), полученных на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением такого актива.

*Пример расчета доли процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционного актива приведен в Приложении № 14 к настоящим Правилам.*

**Основание:** п. п. 6, 7, 9 – 13 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.

Начисленные проценты по причитающимся к оплате займам и кредитам, выраженные в иностранной валюте, пересчитывать в рубли.

Пересчет производить по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации.

В случае если для оплаты процентов законом или соглашением сторон установлен иной курс, то пересчет производить по такому курсу.

Пересчет производить на дату совершения операции в иностранной валюте (см. разд.1 «Определения» и Приложение №33).

Пересчет задолженности по причитающимся процентам, выраженной в иностранной валюте, производить также на отчетную дату.

**Основание:** пункты 4, 5, 7 Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2006, утвержденного Приказом Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н.

### 7.20.3. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности

В бухгалтерской отчетности организации **подлежит раскрытию**, как минимум следующая информация:

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

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

**Основание:** п. п. 17, 18 ПБУ 15/2008 "Учет расходов по займам и кредитам", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н.

## 7.21. Учет средств целевого финансирования

Счет 86 «Целевое финансирование» предназначен для обобщения информации о движении средств для осуществления мероприятий целевого назначения, средств поступивших от других организаций, лиц, бюджетных средств.

Денежные средства дольщиков (инвесторов), поступающие на расчетный счет организации, выполняющей функции заказчика - застройщика и осуществляющей работы по реализации проекта с привлечением подрядных организаций, являются источником целевого финансирования.

Денежные средства, поступившие от дольщиков, учитываются по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета:

(выбрать:

- 76.09 "Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами";
- 86 "Целевое финансирование" как целевые поступления;
- средства долевого финансирования отражать при получении, то есть в момент оплаты.

*Отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете представлены в Приложении № 37 к настоящим Правилам.*

**Аналитический учет средств дольщиков и (или) инвесторов обеспечить на соответствующих субконто в разрезе:**

- объектов строительства;
- дольщиков и (или) инвесторов;
- договоров долевого строительства.

В форме № 1 «Бухгалтерский баланс» задолженность перед дольщиками (инвесторами) отражать по строке 520 «Прочие долгосрочные обязательства» либо 660 «Прочие краткосрочные обязательства» в зависимости от срока действия договора.

### Уступка права требования

Уступка дольщиком прав требований по договору допускается до момента подписания сторонами передаточного акта или иного документа о передаче объекта долевого строительства после уплаты им цены договора или одновременно с переводом долга на нового участника.

***Основание: ст. 11 Закона № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости».***

При этом в бухгалтерском учете следует отразить:

Дт 86 (62.02, 76) Кт 86 (62.02, 76) – смена дольщика в аналитическом учете.

### Инвентаризация

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности **проводить инвентаризацию целевого финансирования** в порядке и сроки, установленные *Федеральным законом от 21.11.1996 №129-ФЗ “О бухгалтерском учете” и Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49*, а также приказом руководителя.

Отражение в бухгалтерском учете предоставленной государственной помощи коммерческим организациям, являющимся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации и признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в

результате поступления актива (денежных средств, иного имущества) регламентируется ПБУ 13/2000 “Учет государственной помощи”, утвержденным Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 № 92н.

## 7.22. Учет расчетов по налогу на прибыль

### Субъекты малого предпринимательства и некоммерческие организации:

(выбрать:

- применяют *Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02*;
- не применяют *Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 18/02*).

**Основание:** *п. 2 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н (с бухгалтерской отчетности 2008 г.).*

**7.22.1. Условный расход (условный доход)** по налогу на прибыль – сумма налога на прибыль, определяемая исходя из прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка).

**Основание:** *п. 20 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.*

**Разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком)** отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством о налогах и сборах, состоит из **постоянных и временных разниц**.

### 7.22.2. Постоянные разницы – доходы и расходы:

формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;

учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Случаи возникновения постоянных разниц:

(выбрать характерные для вашей организации:

- ✓ превышение фактических бухгалтерских расходов над принимаемыми ограниченно для целей налогообложения (расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов сверх норм, установленных Правительством РФ, суточные сверх норм, установленных законодательством РФ);
- ✓ расходы в виде материальной помощи, исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;
- ✓ расходы организации на перечисление денежных средств в избирательный фонд кандидатов подлежат исключению из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов (*п. 15 ст. 270 Налогового кодекса РФ*);
- ✓ непризнание для целей налогообложения прибыли расходов в виде процентов по кредитному договору, превышающих ставку рефинансирования ЦБ РФ, увеличенную в 1,1 раза (при оформлении долгового обязательства в рублях);
- ✓ непризнание для целей налогообложения расходов по страхованию риска неисполнения договорных обязательств, не поименованных в *п. 1 ст. 263 НК РФ*;

- ✓ непризнание для целей налогообложения расходов по выплате надбавки к пенсии бывшим работникам организации;
- ✓ непризнание для целей налогообложения прибыли расходов на оплату отпуска в соответствии с коллективным договором (не предусмотренную ТК РФ) для сдачи выпускных экзаменов на подготовительном отделении высшего образовательного учреждения (п. 24 ст. 270 Налогового кодекса РФ);
- ✓ непризнание для целей обложения налогом на прибыль суммы платежей за сверхнормативные сбросы загрязняющих веществ в окружающую среду (пп. 4 ст. 270 НК РФ).
- ✓ непризнание для целей налогообложения прибыли доходов в виде сумм процентов, полученных в соответствии с требованиями ст. 78 НК РФ (пп. 12 п. 1 ст. 251 НК РФ);
- ✓ непризнание для целей налогообложения прибыли расходов, не отвечающих требованиям, предусмотренным п. 1 ст. 252 Налогового кодекса РФ, так как их осуществление не связано с деятельностью, направленной на получение дохода (п. 49 ст. 270 НК РФ);
- ✓ образование убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах;
- ✓ прочие аналогичные различия).

**Основание:** п. 4 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 № 23н.

**Аналитический учет организовать:**

**а) на соответствующих счетах учета активов и обязательств (20, 44, 91 и т.д.), в оценке которых возникла постоянная разница с отражением:**

(выбрать:

- в формах первичных учетных документов;
- в регистрах бухгалтерского учета;
- на отдельном субсчете, субконто;
- в регистре аналитического учета (Приложение №25);
- другие документы);

**б) в ином порядке, определяемом самостоятельно.**

**Основание:** п. 3 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

**7.22.3.** Постоянные разницы, умноженные на ставку налога на прибыль, в зависимости от влияния на учетные показатели, различать по следующим видам:

• **постоянное налоговое обязательство** – сумма налога, которая приводит к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде (**пример 1 в Приложении №24**);

• **постоянный налоговый актив** – сумма налога, которая приводит к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде (**пример 2 в Приложении №24**).

Постоянное налоговое обязательство (актив) равняется произведению постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством о налогах и сборах - ПНО (ПНА) = ПР x 20%.

Постоянные налоговые обязательства (активы) в учете отражать на следующих субсчетах:

**99-3 «Постоянное налоговое обязательство»;**

**99-4 «Постоянный налоговый актив».**

Д-т 99-3 «ПНО»

К-т 68 «Налог на прибыль» - образовалось постоянное налоговое обязательство.

Д-т 68 «Налог на прибыль»

К-т 99-4 «ПНА» - образовался постоянный налоговый актив.

**Основание:** п. 7 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н (изм. от 18.09.2006).

**7.22.4. Временные разницы** – доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль в другом или других отчетных периодах.

**Временные разницы** классифицировать на:

- ✓ **вычитаемые;**
- ✓ **налогооблагаемые.**

**Вычитаемая временная разница** – временная разница, приводящая к образованию отложенного налога на прибыль, который должен **уменьшить** сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах.

Случаи возникновения:

(выбрать характерные для вашей организации:

- ✓ применение разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль (согласно Положению по бухгалтерскому учету “Учет основных средств” ПБУ 6/01, утвержденному Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н (п.18), начисление амортизации объектов основных средств может производиться четырьмя способами, а для целей налогообложения, согласно ст. 259 Налогового Кодекса РФ, только двумя);
- ✓ различные сроки полезного использования объектов основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета;
- ✓ применения разных способов признания управленческих и коммерческих расходов в себестоимости проданной продукции, для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- ✓ убыток, перенесенный на будущее, неиспользованный для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, в т.ч. по реализации основных средств, ценных бумаг;
- ✓ наличия кредиторской задолженности за приобретенные товары (работы, услуги) при использовании кассового метода определения доходов и расходов в целях налогообложения, а в целях бухгалтерского учета – метода начисления;
- ✓ произведенные организацией расходы на рекламу для целей налогообложения прибыли в отчетном периоде учитываются в пределах норм, в то же время по окончании налогового периода (календарного года) сверхнормативные расходы на рекламу могут формировать налоговую базу по налогу на прибыль в случае увеличения выручки от реализации. Таким образом, возникшие в предыдущих периодах сверхнормативные расходы на рекламу признаются вычитаемой временной разницей;
- ✓ различие в суммах налогооблагаемой и бухгалтерской прибыли в результате применения различных методов оценки реализованных товаров в бухгалтерском и налоговом учете;

- ✓ произведенные организацией представительские расходы полностью участвуют в формировании бухгалтерской прибыли (убытка), а для целей налогообложения прибыли учитываются в пределах норматива, в то же время в последующих отчетных периодах сверхнормативные представительские расходы могут формировать налоговую базу по налогу на прибыль, если в течение налогового периода увеличится сумма ФОТ;
- ✓ признание в бухгалтерском учете доходов по предоставленным займам в соответствии с условиями договора (например, раз в год или единовременно), а для целей обложения налогом на прибыль – на конец отчетного периода (месяца, квартала);
- ✓ признание в бухгалтерском учете доходов от участия в уставных капиталах других организаций на дату вынесения общим собранием акционеров решения о выплате дивидендов. В целях налогообложения прибыли доходы от долевого участия в других организациях признаются внереализационными доходами налогоплательщика (п. 1 ст. 250 Налогового Кодекса РФ). Датой получения дохода в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций признается дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика (пп. 1 п. 4 ст. 271 Налогового Кодекса РФ);
- ✓ прочие аналогичные различия).

**Основание:** п. п. 10, 11 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

**Аналитический учет** организовать обособленно, дифференцированно по видам активов и обязательств, в оценке которых возникла вычитаемая или налогооблагаемая временная разница:

- а) непосредственно по счетам бухгалтерского учета  
(выбрать:
- в регистрах бухгалтерского учета;
  - на отдельном субсчете, субконто;
  - в регистрах аналитического учета (Приложение №25);
  - другим способом);

б) в ином порядке, определяемом самостоятельно (например, на основе сравнительных таблиц).

**Основание:** п. 3 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

Вычитаемые временные разницы ведут к возникновению отложенных налоговых активов.

**7.22.5. Отложенный налоговый актив** – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах.

Отложенный налоговый актив равняется произведению вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством о налогах и сборах –  $ОНА = ВВР \times 20\%$ .

**Основание:** п. 14 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н.

Отложенные налоговые активы в учете отражать на следующем субсчете:

**09 «Отложенный налоговый актив»**

1) Отражение операций в бухгалтерском учете (при использовании способа определения величины текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете):

Д-т 09 «ОНА»                    К-т 68 «Налог на прибыль» - образован (увеличен) отложенный налоговый актив  
Д-т 68 «Налог на прибыль»                    К-т 09 «ОНА» - возмещен (уменьшен) отложенный налоговый актив  
Д-т 99 «Постоянное налоговое обязательство»                    К-т 09 «ОНА» - списан отложенный налоговый актив

2) Отражение операций в бухгалтерском учете (при использовании способа определения величины текущего налога на прибыль на основе налоговой декларации по налогу на прибыль).

Д-т 09 «ОНА»                    К-т 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Отложенные налоги» - образован (увеличен) отложенный налоговый актив.

Д-т 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Отложенные налоги»                    К-т 09 «ОНА» - возмещен (уменьшен), списан отложенный налоговый актив.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета ФХД организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.*

Обеспечить аналитический учет отложенных налоговых активов:  
(выбрать:

- в регистрах бухгалтерского учета;
- на отдельных субсчетах, субконто к счету 09;
- в регистрах аналитического учета;
- другим способом.).

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов подлежит пересчету с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

**Основание:** *п. 14 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.*

**7.22.6. Налогооблагаемая временная разница** – временная разница, приводящая к образованию отложенного налога на прибыль, который должен **увеличить** сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах.

Случаи возникновения:

(выбрать наиболее характерные для вашей организации:

- ✓ применение разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- ✓ различные сроки полезного использования объектов основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета;
- ✓ признания выручки от продажи продукции в виде доходов от обычных видов деятельности отчетного периода, а также признания процентных доходов для целей бухгалтерского учета, исходя из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности, а для целей налогообложения – по кассовому методу;



- ✓ в бухгалтерском учете списание расходов по НИОКР может производиться линейным способом в течение срока, самостоятельно установленного организацией в учетной политике, но не более 5 лет (п. 11 ПБУ 17/02). При этом указанные расходы включаются в расходы по обычным видам деятельности равномерно в размере 1/12 годовой суммы независимо от применяемого способа списания расходов с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд организации (п. п. 10, 14 ПБУ 17/02). Для целей налогообложения прибыли, в соответствии с п. п. 1, 2 ст. 262 Налогового Кодекса РФ, расходами на НИОКР признаются расходы, относящиеся к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг), после завершения этих исследований или разработок (завершения отдельных этапов работ) и подписания сторонами акта сдачи-приемки. Указанные расходы равномерно включаются налогоплательщиком в состав прочих расходов в течение одного года при условии использования указанных исследований и разработок в производстве и (или) при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором завершены такие исследования (отдельные этапы исследований);
- ✓ прочие аналогичные различия).

**Основание:** п. 12 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

Налогооблагаемые временные разницы ведут к возникновению отложенных налоговых обязательств.

**7.22.7. Отложенное налоговое обязательство** – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или последующих отчетных периодах

Отложенное налоговое обязательство равняется произведению налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством о налогах и сборах – **ОНО = НВР x 20%**.

**Основание:** п. 15 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

Отложенные налоговые обязательства в учете отражать на счете:

**77 «Отложенное налоговое обязательство»**

1) Отражение операций в бухгалтерском учете (при использовании способа определения величины текущего налога на прибыль на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете):

**Д-т 68 «Налог на прибыль» К-т 77 «ОНО»** - образовано (увеличено) отложенное налоговое обязательство.

**Д-т 77 «ОНО» К-т 68 «Налог на прибыль»** - погашено (уменьшено) отложенное налоговое обязательство.

**Д-т 77 «ОНО» К-т 99 «Постоянное налоговое требование»** - списано отложенное налоговое обязательство.

2) Отражение операций в бухгалтерском учете (при использовании способа определения текущего налога на прибыль на основе налоговой декларации по налогу на прибыль):

Д-т 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Отложенные налоги» К-т 77 «ОНО» - образовано (увеличено) отложенное налоговое обязательство.

Д-т 77 «ОНО» К-т 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Отложенные налоги» - погашено (уменьшено), списано отложенное налоговое обязательство.

**Основание:** План счетов бухгалтерского учета ФХД организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом МФ РФ от 31.10.2000 № 94н.

Обеспечить аналитический учет отложенных налоговых обязательств:

(выбрать:

- в регистрах бухгалтерского учета;
- на отдельном субсчете, субконто;
- в регистрах аналитического учета;
- другим способом.).

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 нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

**Основание:** п. 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

**7.22.8.** Установить, что в случае возникновения по одному объекту учета нескольких видов разниц (постоянных, вычитаемых и налогооблагаемых), указанные разницы подлежат отражению в учете по каждому виду.

**7.22.9. Текущий налог на прибыль** – налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

**Примечание:** при отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, условный расход по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль;

**Основание:** п. 21 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

Способ определения величины текущего налога на прибыль закрепляется в учетной политике организации.

Организация может использовать следующие способы определения величины текущего налога на прибыль:

(выбрать:

- **на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете** в соответствии с пунктами 20 и 21 Положения. При этом величина текущего налога на прибыль должна соответствовать

сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль;

- **на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.** При этом величина текущего налога на прибыль соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль).

**Основание:** п. 22 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н.

Алгоритм расчета текущего налога на прибыль (при выборе 1 способа) смотри в **Приложении № 23.**

Примеры возникновения постоянных и временных разниц смотри в **Приложении №32.**

#### **7.22.10. Раскрытие информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.**

В бухгалтерском балансе (форма №1) отложенные налоговые активы отражать в качестве внеоборотных активов, отложенные налоговые обязательства отражать в качестве долгосрочных обязательств.

**Основание:** п. 23 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного Приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н, Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

При составлении бухгалтерской отчетности, отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства в бухгалтерском балансе (форма №1) отражать:

(выбрать:

- в соответствующих строках активов и пассивов;
- сальдированно (свернуто)).

**Основание:** п. 19 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 №23н, Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Постоянные налоговые обязательства (активы) отражать в Отчете о прибылях и убытках (форма №2) справочно в строке постоянные налоговые обязательства (активы).

Отложенные налоговые активы и обязательства отражать в соответствующих строках формы №2 после строки «Прибыль (убыток) до налогообложения».

Текущий налог на прибыль отражать в форме №2 «Отчет о прибылях и убытках» в соответствующей строке.

Сумма доплаты (переплаты) налога на прибыль в связи с обнаружением ошибок (искажений) в предыдущие отчетные (налоговые) периоды, не влияющая на текущий налог на прибыль отчетного периода, отражается по отдельной статье отчета о прибылях и убытках (после статьи текущего налога на прибыль).

Задолженность либо переплата по текущему налогу на прибыль за каждый отчетный период отражаются в бухгалтерском балансе соответственно в качестве краткосрочного обязательства в размере неоплаченной суммы налога или дебиторской задолженности в размере переплаты и (или) излишне взысканной суммы налога.

**Основание:** п. п. 22 – 24 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” ПБУ 18/02, утвержденного приказом МФ РФ от 19.11.2002 №

**114н, в редакции от 11.02.2008 №23н, Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».**

При наличии постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, корректирующий показатель условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль, отдельно в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках раскрываются:

- ✓ условный расход (условный доход) по налогу на прибыль;
- ✓ постоянные и временные разницы, возникшие в отчетном периоде и повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль в целях определения текущего налога на прибыль;
- ✓ постоянные и временные разницы, возникшие в прошлых отчетных периодах, но повлекшие корректирование условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль отчетного периода;
- ✓ суммы постоянного налогового обязательства (актива), отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства;
- ✓ причины изменений применяемых налоговых ставок по сравнению с предыдущим отчетным периодом;
- ✓ суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства, списанные в связи с выбытием актива (продажей, передачей на безвозмездной основе или ликвидацией) или вида обязательства.

**Основание: п. 25 Положения по бухгалтерскому учету “Учет расчетов по налогу на прибыль организаций” (ПБУ 18/02), утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 19.11.2002 № 114н, в редакции от 11.02.2008 № 23н.**

### **7.23. Учет операций по счету 001 «Арендованные основные средства»**

Учет основных средств, арендованных организацией, их наличия и движения вести на счете 001 "Арендованные основные средства".

Арендованные основные средства учитываются на счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, указанной в договорах на аренду.

Аналитический учет по счету 001 "Арендованные основные средства" вести:

- ✓ по арендодателям;
- ✓ по каждому объекту арендованных основных средств (по инвентарным номерам арендодателя).

Арендованные основные средства, находящиеся за пределами Российской Федерации, учитывать на счете 001 "Арендованные основные средства" обособленно.

**Основание: План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.**

#### **7.24. Учет операций по счету 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение»**

Учет товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение, их наличия и движения вести на счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение".

На счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" учитывать ценности, принятые на хранение по следующим причинам:

- ✓ организация на законных основаниях отказалась от акцепта счетов платежных требований и их оплаты;
- ✓ неоплаченные товарно-материальных ценностей запрещены к расходованию по условиям договора до их оплаты;
- ✓ оплаченные покупателями товарно-материальные ценности, которые оставлены на ответственном хранении, оформлены сохранными расписками, но не вывезены по причинам, не зависящим от организаций;
- ✓ прочие причины.

Товарно-материальные ценности учитываются на счете 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах или в счетах, платежных требованиях.

Аналитический учет по счету 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" вести:

- ✓ по организациям-владельцам;
- ✓ по видам;
- ✓ по сортам;
- ✓ по местам хранения.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

#### **7.25. Учет операций по счету 003 «Материалы, принятые в переработку»**

Учет сырья и материалов заказчика, принятых в переработку (давальческое сырье), не оплачиваемых организацией-изготовителем, их наличия и движения вести на счете 003 "Материалы, принятые в переработку".

Учет затрат по переработке или доработке сырья и материалов вести на счетах учета затрат на производство, отражающих связанные с этим затраты (за исключением стоимости сырья и материалов заказчика). Сырье и материалы заказчика, принятые в переработку, учитывать на счете 003 "Материалы, принятые в переработку" по ценам, предусмотренным в договорах.

Аналитический учет по счету 003 "Материалы, принятые в переработку" вести:

- ✓ по заказчикам;
- ✓ по видам;
- ✓ по сортам сырья и материалов;
- ✓ по местам нахождения.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.26. Учет операций по счету 004 «Товары, принятые на комиссию»**

Учет товаров, принятых на комиссию в соответствии с договором, их наличия и движения вести на счете 004 "Товары, принятые на комиссию" (используется организациями-комиссионерами).

Товары, принятые на комиссию, учитываются на счете 004 "Товары, принятые на комиссию" в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Аналитический учет по счету 004 "Товары, принятые на комиссию" вести:

- ✓ по видам товаров;
- ✓ по организациям (лицам) - комитентам.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.27. Учет операций по счету 005 «Оборудование, принятое для монтажа»**

Учет всех видов оборудования, полученного организацией от заказчика для монтажа, их наличия и движения вести на счете 005 "Оборудование, принятое для монтажа" (используется организациями-подрядчиками).

Оборудование учитывается на счете 005 "Оборудование, принятое для монтажа" в ценах, указанных заказчиком в сопроводительных документах.

Аналитический учет по счету 005 "Оборудование, принятое для монтажа" вести:

- ✓ по отдельным объектам или агрегатам.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.28. Учет операций по счету 006 «Бланки строгой отчетности»**

Учет бланков строгой отчетности (квитанционные книжки, бланки удостоверений, дипломов, различные абонементы, талоны, билеты, бланки товарно-сопроводительных документов и т.п.), находящихся на хранении и выдаваемых под отчет, их наличия и движения вести на счете 006 "Бланки строгой отчетности".

Бланки строгой отчетности учитываются на счете 006 "Бланки строгой отчетности" в условной оценке.

Аналитический учет по счету 006 "Бланки строгой отчетности" вести:

- ✓ по каждому виду бланков строгой отчетности;
- ✓ по местам хранения.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.29. Учет операций по счету 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов»**

Учет дебиторской задолженности, списанной в убыток вследствие неплатежеспособности должников вести на счете 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов". Эта задолженность должна учитываться за балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должников.

На суммы, поступившие в порядке взыскания ранее списанной в убыток задолженности, дебетуются счета 50 "Касса", 51 "Расчетные счета" или 52 "Валютные счета" в корреспонденции со счетом 91 "Прочие доходы и расходы". Одновременно на указанные суммы кредитуется забалансовый счет 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов".

Аналитический учет по счету 007 "Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов" вести:

- ✓ по каждому должнику, чья задолженность списана в убыток;
- ✓ по каждому списанному в убыток долгу.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.30. Учет операций по счету 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные»**

Учет полученных гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, а также обеспечения, полученных под товары, переданные другим организациям (лицам), их наличия и движения вести на счете 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные".

В случае если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные", списывать по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 008 "Обеспечения обязательств и платежей полученные" вести:

- ✓ по каждому полученному обеспечению.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.31. Учет операций по счету 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные»**

Учет гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей, их наличия и движения вести на счете 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные".

В случае если в гарантии не указана сумма, то для бухгалтерского учета она определяется исходя из условий договора.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные", списываются по мере погашения задолженности.

Аналитический учет по счету 009 "Обеспечения обязательств и платежей выданные" вести:

- ✓ по каждому выданному обеспечению.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.32. Учет операций по счету 010 «Износ основных средств»**

Учет сумм износа по объектам основных средств некоммерческих организаций вести на счете 010 "Износ основных средств".

Начисление износа по указанным объектам производится в конце года по установленным нормам амортизационных отчислений.

При выбытии отдельных объектов (включая продажу, безвозмездную передачу и т.п.) сумма износа по ним списывается со счета 010 "Износ основных средств".

Аналитический учет по счету 010 "Износ основных средств" вести по каждому объекту.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*

### **7.33. Учет операций по счету 011 «Основные средства, сданные в аренду»**

Учет объектов основных средств, сданных в аренду, их наличия и движения в случаях, когда по условиям договора аренды имущество должно учитываться на балансе арендатора (нанимателя), вести на счете 011 "Основные средства, сданные в аренду".

Основные средства, сданные в аренду, учитываются на счете 011 "Основные средства, сданные в аренду" в оценке, указанной в договорах аренды.

Аналитический учет по счету 011 "Основные средства, сданные в аренду" вести:

- ✓ по арендаторам;
- ✓ по каждому объекту основных средств, сданных в аренду.

Основные средства, сданные в аренду, находящиеся за пределами Российской Федерации, учитывать на счете 011 "Основные средства, сданные в аренду" обособленно.

**Основание:** *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.*



### 7.34. Учет операций по счету МЦ.01 «Основные средства в эксплуатации»

Учет малоценных предметов, приобретенных и переданных в эксплуатацию, объектов стоимостью до 20 тысяч рублей, и списанных на затраты при передаче в эксплуатацию вести на счете МЦ.01 «Основные средства в эксплуатации».

Аналитический учет по счету МЦ.01 «Основные средства в эксплуатации» вести:

- по местам хранения;
- по лицам, принявшим основные средства на ответственное хранение;
- по каждому объекту основных средств.

**Основание:** п. 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н.

На основании первичных документов при передаче в эксплуатацию отражать Дт МЦ.01.

Внутреннее перемещение на основании первичных документов отражать Дт МЦ.01 Кт МЦ.01 по материально-ответственным лицам (местам хранения).

По окончании срока эксплуатации, выбытии в результате физического или морального износа, реализации и других причин на основании актов на списание, накладных отражать Кт МЦ.01.

### 7.35. Учет операций по счету МЦ.02 «Спецодежда в эксплуатации»

Учет спецодежды, переданной в эксплуатацию, вести на счете МЦ.02 «Спецодежда в эксплуатации».

Аналитический учет по счету МЦ.02 «Спецодежда в эксплуатации» вести:

- ✓ в разрезе номенклатуры;
- ✓ в разрезе работников, которым выдана спецодежда.

Выдачу работникам и возврат ими специальной одежды отражать в личных карточках работников.

**Основание:** раздел 7 Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных Приказом Минфина РФ от 26.12.2002 №135н.

На основании документов при передаче в эксплуатацию отражать Дт МЦ.02.

Внутреннее перемещение на основании первичных документов отражать Дт МЦ.02 Кт МЦ.02 по материально-ответственным лицам (местам хранения).

По окончании срока носки, при физическом износе по иным причинам на основании акта на списание отражать Кт МЦ.02.

## 8. Учет расчетов с обособленными структурными подразделениями (филиалы, представительства)

**Филиалы (представительства)** организации являются **обособленными структурными подразделениями**, действуют на основании устава организации, положения о филиале (представительстве), утвержденного руководителем организации, других нормативных документов организации, а также нормативных актов (законов, положений, инструкций), издаваемых законодательными органами Российской Федерации.

Филиал (представительство) обладает хозяйственной самостоятельностью в пределах предоставленных организацией полномочий, оформленных доверенностью.

Имущество, закрепленное организацией за филиалом (представительством), средства на балансовых счетах, а также иное имущество, имущественные права и обязанности, приобретенные филиалом (представительством), учитывать

(выбрать:

- на отдельном балансе филиала (представительства);
- без выделения на отдельный баланс).

### 8.1. Учет расчетов с филиалами (представительствами), выделенными на отдельный баланс

Установить образец формы основного первичного документа - **авизо (извещения)**, используемого при проведении внутривозрастных расчетов между головной организацией и обособленным подразделением, в **Приложении №29** к настоящему приказу.

Порядок отражения операций по расчетам с обособленными подразделениями, выделенными на отдельный баланс, вести на счете 79 "Внутривозрастные расчеты".

Счет 79 «Внутривозрастные расчеты» предназначен для обобщения информации обо всех видах расчетов с филиалами (представительствами), выделенными на отдельные балансы.

**Основание:** *План счетов финансово-хозяйственной деятельности и инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 07.05.2003г).*

К счету 79 «Внутривозрастные расчеты» открывать следующие субсчета второго порядка:

✓ 79-1 «Расчеты по выделенному имуществу». На субсчете 79-1 учитывать состояние расчетов с обособленными подразделениями организации, выделенными на самостоятельные балансы, по переданным им внеоборотным и оборотным активам.

*Схему корреспонденции счетов смотри в Приложении №31.*

**Примечание:** *Метод начисления амортизации основных средств, срок полезного использования, применяемый организацией по объекту ОС, передаваемому обособленному подразделению, сохраняется при исчислении амортизации обособленного подразделения (перемещение объекта основных средств в пределах одного юридического лица).*

✓ 79-2 «Расчеты по текущим операциям». На субсчете 79-2 учитывать состояние прочих расчетов организации с подразделениями, выделенными на отдельные балансы: передаче расходов по общеуправленческой деятельности, выплате заработной платы работникам подразделений и т.п.

✓ 79-4 «Расчеты по налоговым обязательствам». На субсчете 79-4 учитывать состояние расчетов с обособленными подразделениями по начислению и перечислению налогов и сборов, установленных в соответствии с действующим законодательством.

✓ 79-5 «Расчеты по распределению прибыли (убытка)». На субсчете 79-5 учитывать состояние расчетов с обособленными подразделениями организации по распределению прибыли (убытка), пополнению (изъятию) собственных оборотных средств.

К субсчету 79-4 «Расчеты по налоговым обязательствам» открывать субсчета третьего порядка:

- ✓ 1 «Налог на прибыль»;
- ✓ 2 «НДС»;
- ✓ 3 «Налог на имущество»;
- ✓ 4 «Местные налоги» (земельный налог).

**Основание:** *План счетов финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 07.05.2003г).*

**Аналитический учет по счету 79 обеспечить по каждому обособленному подразделению организации в разрезе видов операций.**

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяют все филиалы, представительства и иные подразделения независимо от места их нахождения в обязательном порядке.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся: группировка и оценка фактов хозяйственной деятельности; погашение стоимости активов; организация документооборота; инвентаризация, а также применение счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработка информации и др.

**Основание:** *п. 2 ПБУ 1/2008 "Учетная политика организации", утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н.*

В организации применяется:

(выбрать:

➤ децентрализованная форма учета:

- в обособленных подразделениях (филиалах) созданы учетные службы (отделы бухгалтерского учета), которые осуществляют контроль и ведут бухгалтерский учет хозяйственных операций обособленных подразделений и составляют бухгалтерские регистры и отдельные балансы;

- Центральная бухгалтерия организации:

- осуществляет контроль и ведет бухгалтерский учет хозяйственных операций головной организации;

- осуществляет контроль за деятельностью учетных служб подразделений;

- организует составление сводной отчетности организации, расчет налогов и обязательных платежей, уплачиваемых организацией;

➤ централизованная форма учета:

- централизованная бухгалтерия осуществляет контроль и ведет учет хозяйственных операций обособленных подразделений и составляет бухгалтерские регистры и отдельные балансы).

Взаиморасчеты между головной организацией и обособленными подразделениями (филиалами) производить на основании авизо-извещения, подписываемых главными бухгалтерами обособленных подразделений и главным бухгалтером организации.

Установить следующий порядок формирования, составления и представления обособленными подразделениями в головную организацию первичных учетных документов и (или) регистров бухгалтерского учета – **положение о документообороте между организацией и филиалом в Приложении №30.**

Установить **схему проводок** согласно **Приложению №31.**

**Примечание:** *представленная схема проводок – возможный вариант отражения операций в бухгалтерском и налоговом учете. Организация может выбрать иные схемы отражения операций, учета налогов в бухгалтерском учете.*

Основанием для отражения в бухгалтерском учете внутрихозяйственных расчетов считать авизо–извещение, подтвержденное принимающей стороной.

(Выбрать:

- филиал определяет собственный финансовый результат от обычных видов деятельности и по прочим доходам и расходам;
- финансовый результат от обычных видов деятельности и прочим доходам и расходам определяет головная организация).

Учет финансового результата от обычных видов деятельности осуществлять на субсчете второго порядка к счету 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж филиалом».

Учет финансового результата (сальдо) по прочим доходам и расходам осуществлять на субсчете второго порядка к счету 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов филиала»).

## **8.2. Бухгалтерская отчетность обособленных структурных подразделений (филиалы, представительства)**

**Годовая отчетность** филиала включает в себя:

(выбрать:

- Бухгалтерский баланс (форма 1);
- Отчет о прибылях и убытках (форма 2);
- Отчет о движении капитала (форма 3);
- Отчет о движении денежных средств (форма 4);
- Приложение к бухгалтерскому балансу (форма 5);
- Пояснительная записка к отчету).

**Промежуточная отчетность** филиала состоит из:

(выбрать:

- Бухгалтерский баланс (форма 1);
- Отчет о прибылях и убытках (форма 2).

**Основание:** п. 8 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утв. Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н.

Самостоятельный баланс организации формировать путем простого построчного суммирования всех отдельных балансов обособленных подразделений и головной организации.

Отчет о прибылях и убытках (форма 2) организации формировать путем простого суммирования данных строк форм № 2 обособленных подразделений и головной организации.

В сводном бухгалтерском балансе организации сальдо внутрихозяйственных расчетов не отражать.

В бухгалтерском балансе, как головной организации, так и филиала сальдо расчетов по счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» допускается включать в строки: «Прочие оборотные активы», «Прочие долгосрочные обязательства» и «Прочие краткосрочные обязательства».

Установить сроки представления бухгалтерской отчетности в головную организацию:

Промежуточная – ежемесячно в течение \_\_\_\_ дней по окончании отчетного месяца;

Годовая – до \_\_\_\_\_ марта года следующего за отчетным.

**Ответственность** за достоверность представляемой отчетности возложить на руководителя и бухгалтера обособленного подразделения.

## 9. Учет операций по реорганизации

### 9.1. Общие положения

Для формирования информации об осуществлении реорганизации в бухгалтерской отчетности **в решении учредителей следует предусмотреть:**

1. Сроки проведения инвентаризации имущества и обязательств;
2. Способ оценки передаваемого (принимаемого) в порядке правопреемства имущества и обязательств. Оценка передаваемого (принимаемого) при реорганизации организации имущества производится в соответствии с решением учредителей, определенным в решении (договоре) о реорганизации:
  - по остаточной стоимости;
  - по текущей рыночной стоимости;
  - либо по иной стоимости (фактической себестоимости материально-производственных запасов, первоначальной стоимости финансовых вложений и др.)
3. Порядок правопреемства в связи с изменениями в имуществе и обязательствах, которые могут возникнуть после даты утверждения передаточного акта или разделительного баланса в результате текущей деятельности реорганизуемой организации, а также особый порядок осуществления отдельных хозяйственных операций (получение (предоставление) кредитов и займов, осуществление финансовых вложений и др.);
4. Порядок формирования уставного капитала, складочного капитала, уставного фонда, паевого фонда (далее - уставный капитал) и его величина для отражения в учредительных документах возникших организаций и реорганизуемой организации;
5. Направление (распределение) чистой прибыли отчетного периода и прошлых лет реорганизуемой организации с учетом возможной необходимости ее направления на выкуп (приобретение) у акционеров акций, списание (признание с оценкой последствий) условных обязательств и др.

**Основание:** п. п. 3, 7, 8 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

**Формирование бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации производится при наличии:**

- учредительных документов организаций, возникших в результате реорганизации;
- решения учредителей (участников) либо органа юридического лица, уполномоченного на то учредительными документами; решения уполномоченных государственных органов или решения суда, в случаях, установленных законом, при реорганизации организации в форме разделения или выделения из состава организации одной или нескольких организаций; согласия уполномоченных государственных органов при осуществлении реорганизации организаций в форме слияния, присоединения или преобразования в случаях, установленных законом;
- договоров о слиянии или присоединении в установленных законодательством Российской Федерации случаях;
- передаточного акта или разделительного баланса, которые в соответствии с решением (договором) учредителей могут включать приложения, перечисленные в п. п. 2, 4 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н;*
- документа, подтверждающего факт о внесении соответствующей записи регистрирующего органа в Единый государственный реестр юридических лиц (далее - Реестр) в соответствии с законодательством Российской Федерации:

**Основание:** п. п. 2, 4 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

**Дата утверждения** передаточного акта или разделительного баланса определяется учредителями в пределах срока проведения реорганизации, предусмотренного в договоре (решении) учредителей о реорганизации с учетом предусмотренных законодательством необходимых процедур (уведомления кредиторов (акционеров, участников) о принятом решении о реорганизации и предъявления ими требований о прекращении или досрочном исполнении обязательств и возмещении убытков, проведения инвентаризации имущества и обязательств и др.).

Составление передаточного акта или разделительного баланса приурочивать к концу отчетного периода (года) или дате составления промежуточной бухгалтерской отчетности (квартала, месяца), являющейся основанием для характеристики и оценки передаваемого имущества и обязательств реорганизуемой организацией.

**Основание:** п. п. 5, 6 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Оценка передаваемого (принимаемого) при реорганизации организации имущества производится в соответствии с решением учредителей, определенным в решении (договоре) о реорганизации:

(выбрать:

- по остаточной стоимости;
- по текущей рыночной стоимости;
- по иной стоимости (фактической себестоимости материально-производственных запасов, первоначальной стоимости финансовых вложений и др.).

Стоимость имущества, отраженного в передаточном акте или разделительном балансе, должна совпадать с данными, приведенными в приложениях (описях, расшифровках) к передаточному акту или разделительному балансу в соответствующей стоимостной оценке.

При оценке передаваемого в ходе реорганизации имущества по остаточной стоимости (фактической себестоимости материально-производственных запасов, первоначальной стоимости финансовых вложений) отражение в передаточном акте или разделительном балансе реорганизуемой организации передаваемого имущества производится в сумме, которая приведена по соответствующим числовым показателям в бухгалтерской отчетности, являющейся основанием для составления этих документов.

В соответствии с решением (договором) учредителей оценка передаваемого при реорганизации имущества по текущей рыночной стоимости может быть произведена реорганизуемой организацией при составлении передаточного акта или разделительного баланса.

**Основание:** п. 7 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

**Оценка обязательств** реорганизуемой организации в передаточном акте или разделительном балансе отражается в сумме, по которой кредиторская задолженность была отражена в бухгалтерском учете, с учетом сумм убытков, причитающихся возмещению кредиторам в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Оценка подлежащих выкупу акций акционерных обществ в уставном капитале организации по требованию акционеров осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации по цене не ниже их текущей рыночной стоимости, определенной в установленном порядке акционерными обществами.

Оценка выкупленных по требованию акционеров акций реорганизуемым акционерным обществом в размере фактических затрат отражается в заключительной бухгалтерской отчетности по статье "Собственные акции, выкупленные у акционеров" Бухгалтерского баланса.

**Основание:** п. 8 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

На день, предшествующий дате внесения в Реестр соответствующей записи (о возникших организациях - при реорганизации в формах слияния, разделения и преобразования, о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций - при реорганизации в форме присоединения) реорганизуемой организацией, прекращающей свою деятельность, составляется заключительная бухгалтерская отчетность.

**Заключительная бухгалтерская отчетность** составляется, в объеме форм годовой бухгалтерской отчетности, принятых ранее организацией, за период с начала отчетного года до внесения в Реестр соответствующей записи о вновь возникших организациях (о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций).

При составлении заключительной бухгалтерской отчетности производится закрытие счетов учета прибылей и убытков и направление (распределение) суммы чистой прибыли на цели, определенные решением (договором) учредителей.

При реорганизации организации в форме разделения или выделения, осуществляемой одновременно с реорганизацией в форме слияния или присоединения, в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, составляемая на дату внесения в Реестр записи о государственной регистрации организации, создаваемой путем реорганизации в форме разделения или выделения, вступительная бухгалтерская отчетность, при внесении одновременно записи о прекращении деятельности организации, создаваемой путем реорганизации в форме разделения или выделения, может являться одновременно ее заключительной бухгалтерской отчетностью при соблюдении условия неизменности оценки имущества, передаваемого по разделительному балансу, являющемуся одновременно передаточным актом в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**Основание:** п. 9 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

В связи с несовпадением даты передачи имущества и обязательств реорганизуемой организации на основе передаточного акта или разделительного баланса и даты внесения в Реестр соответствующей записи о возникших организациях (о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций) в возникающий промежуток времени между этими датами в установленном порядке реорганизуемой организацией составляется и представляется промежуточная и (или) годовая бухгалтерская отчетность.

Возникающие в этот период изменения в стоимости передаваемого имущества и обязательств раскрывать в пояснительной записке к промежуточной и (или) годовой бухгалтерской отчетности, заключительной бухгалтерской отчетности либо в уточнениях к передаточному акту или разделительному балансу.

В случае составления передаточного акта или разделительного баланса непосредственно перед представлением соответствующих документов для государственной регистрации возникших (прекращения деятельности) реорганизуемых организаций, а также оценки передаваемого имущества по остаточной стоимости (фактической себестоимости, первоначальной стоимости), а обязательств - в сумме, по которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете, числовые показатели промежуточной и (или) годовой и заключительной бухгалтерской отчетности могут соответствовать данным передаточного акта или разделительного баланса.

**Основание:** п. 10 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Передача имущества и обязательств по передаточному акту или разделительному балансу от одной организации к другой организации в порядке универсального правопреемства не рассматривается для целей бухгалтерского учета как продажа имущества и обязательств или как безвозмездная их передача.

Передача имущества и обязательств по передаточному акту или разделительному балансу организацией, передающей имущество и обязательства в порядке правопреемства, бухгалтерскими записями не отражается.

**Основание:** п. 11 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

**Расходы, связанные с реорганизацией** (с государственной регистрацией возникших организаций, с внесением соответствующих изменений в учредительные документы, с регистрацией ценных бумаг, оплатой юридических услуг и др.), признаются организациями, участвующими в реорганизации, в качестве прочих расходов соответствующего периода и отражаются в бухгалтерском учете организации, осуществляющей эти расходы. В отчете о прибылях и убытках организации, осуществляющей эти расходы, указанные прочие расходы независимо от их существенности раскрываются обособленно по отдельной строке.

**Основание:** п. 12 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Во вступительной бухгалтерской отчетности возникшей в результате реорганизации организации на начало отчетного периода (дату государственной регистрации) данные об имуществе, обязательствах и других числовых показателях заполняются на основе утвержденных в установленном порядке передаточного акта или разделительного баланса, а также данных заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованных организаций, составленной с учетом возникших изменений в составе и стоимости передаваемого имущества и обязательств.

В случае прекращения обязательства совпадением должника и кредитора в одном лице **при реорганизации в форме слияния (присоединения) во вступительный бухгалтерский баланс организации**, возникшей в результате реорганизации в форме слияния (присоединения), **не включаются:**

- числовые показатели, отражающие взаимную дебиторскую и кредиторскую задолженность между реорганизуемыми организациями, включая расчеты по дивидендам;
- финансовые вложения одних реорганизуемых организаций в уставные капиталы других реорганизуемых организаций;
- иные активы и обязательства, характеризующие взаимные расчеты реорганизуемых организаций, включая прибыль и убытки в результате взаимных операций.

**Основание:** п. 13 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

**Начисление амортизации** по основным средствам, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам организаций, возникших в результате реорганизации (за исключением реорганизации в форме преобразования), производится с 1 числа месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена их государственная регистрация, исходя из срока полезного использования объекта и способа начисления амортизации, определяемых организациями, возникшими в результате реорганизации (за исключением реорганизации в форме преобразования), при принятии объекта к бухгалтерскому учету на основании передаточного акта или разделительного баланса независимо от ранее применяемого способа начисления амортизации у правопреемника.



**Основание:** *п. 14 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н, Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 № 26н, и ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов", утвержденное Приказом Минфина России от 27.12.2007 № 153н.*

**9.2. Особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации в форме слияния.**

**При реорганизации в форме слияния на день, предшествующий внесению в Реестр записи о возникшей организации, организация, прекращающая свою деятельность, составляет заключительную бухгалтерскую отчетность с закрытием счетов учета прибылей и убытков.**

До даты внесения в Реестр записи о возникшей организации все операции, связанные с текущей деятельностью реорганизуемых организаций (продажа товарно-материальных ценностей, осуществление расчетов с кредиторами, начисление амортизации по передаваемому имуществу, начисление оплаты труда работникам, осуществление расчетов по налогам и сборам с соответствующими бюджетами и по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды, списание расходов будущих периодов, не подлежащих включению в передаточный акт, например, на приобретение лицензии на осуществление деятельности, права на которую не подлежат передаче в порядке правопреемства, и другие расходы аналогичного характера), а также расходы в связи с реорганизацией, произведенные в период с даты утверждения передаточного акта, отражаются в бухгалтерском учете организации, прекращающей свою деятельность в связи с реорганизацией в форме слияния.

Все вышеперечисленные расходы должны найти отражение в заключительной бухгалтерской отчетности организации, прекращающей свою деятельность в связи с реорганизацией в форме слияния.

**Основание:** *п. п. 15, 16 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

**Вступительная бухгалтерская отчетность** возникшей в результате реорганизации в форме слияния организации на дату ее государственной регистрации формируется на основе данных передаточного акта и построчного объединения (суммирования или вычитания при наличии непокрытых убытков прошлых лет), числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованных организаций, сформированной с учетом отраженных в бухгалтерском учете операций, связанных с текущей деятельностью реорганизуемых организаций, а также расходов в связи с реорганизацией, произведенных в период с даты утверждения передаточного акта, за исключением взаимных расчетов по числовым показателям (данных об имуществе, обязательствах и др.), а также с учетом особенностей, предусмотренных в *п.13-19 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н.*

При этом суммирование числовых показателей отчетов о прибылях и убытках организаций, реорганизуемых в форме слияния, во вступительной бухгалтерской отчетности возникшей в результате реорганизации в форме слияния организации не производится.

В аналогичном порядке на основе данных разделительного баланса, являющегося одновременно передаточным актом, и построчного объединения (суммирования или вычитания при наличии непокрытого убытка прошлых лет) числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности организаций, реорганизуемых в форме разделения или выделения одновременно со слиянием создаваемых организаций с другой организацией или другими организациями, формируется вступительная бухгалтерская отчетность правопреемника.

**Основание:** п.п. 13, 16, 17, 19 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Данные о полученных в процессе реорганизации основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах возникшая организация при составлении вступительной бухгалтерской отчетности на дату государственной регистрации заполняет в оценке, по которой они отражаются в передаточном акте с учетом числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемых в форме слияния организаций.

**Основание:** п. 18 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

### **9.3. Особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации в форме присоединения.**

При реорганизации в форме присоединения заключительная бухгалтерская отчетность составляется только присоединяющейся организацией на день, предшествующий внесению в Реестр записи о прекращении ее деятельности. При этом производится закрытие счета учета прибылей и убытков и распределение (направление на определенные цели) на основании договора о присоединении учредителей суммы чистой прибыли присоединяющейся организации.

**Основание:** п. 20 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Если у организации в процессе присоединения к ней другой (других) организации (организаций), на основании решения учредителей, изменяется только объем имущества и обязательств и текущий отчетный год не прерывается, то организация, закрытие счета учета прибылей и убытков в бухгалтерской отчетности не производит и заключительную бухгалтерскую отчетность на дату государственной регистрации прекращения деятельности присоединяемой организации, не формирует.

**Основание:** п. 21 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

До даты внесения в Реестр записи о прекращении деятельности присоединяющейся организации при реорганизации в форме присоединения все операции, связанные с ее текущей деятельностью (продажа товарно-материальных ценностей, осуществление расчетов с кредиторами, начисление амортизации по передаваемому имуществу, начисление оплаты труда работникам, осуществление расчетов по налогам и сборам с соответствующими бюджетами и по обязательным платежам в государственные внебюджетные фонды, списание расходов будущих периодов, не подлежащих включению в передаточный акт, например, на приобретение лицензии на осуществление деятельности, права на которую не подлежат передаче в порядке правопреемства, и другие расходы аналогичного характера), а также расходы в связи с реорганизацией, произведенные в период с даты утверждения передаточного акта, отражаются в бухгалтерском учете присоединяющейся организации.

Все вышеперечисленные расходы должны найти отражение в заключительной бухгалтерской отчетности присоединяющейся организации.

**Основание:** п. 22 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

**Бухгалтерская отчетность правопреемника на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней** из присоединенных организаций при реорганизации в форме присоединения формируется на основе данных передаточного акта и построчного объединения (суммирования или вычитания при наличии непокрытого убытка прошлых лет) числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности присоединяющейся организации с учетом отраженных ею в бухгалтерском учете операций, связанных с ее текущей деятельностью, и числовых показателей бухгалтерской отчетности правопреемника, составленной на дату государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации, за исключением числовых показателей, отражающих взаимные расчеты, и с учетом особенностей, предусмотренных в п. п. 13, 22 – 25 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н.*

При этом суммирование числовых показателей отчетов о прибылях и убытках правопреемника и присоединяющейся организации за отчетные периоды до даты государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации не производится.

Числовые показатели отчета о прибылях и убытках правопреемника при реорганизации в форме присоединения с даты государственной регистрации прекращения деятельности присоединяющейся организации отражают доходы и расходы реорганизованной в форме присоединения организации.

В аналогичном порядке на основе данных разделительного баланса, являющегося одновременно передаточным актом, и построчного объединения (суммирования или вычитания при наличии непокрытого убытка прошлых лет) числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности организации, созданной при реорганизации в форме разделения или выделения, и числовых показателей бухгалтерской отчетности правопреемника (организация, к которой присоединяется организация, созданная при реорганизации в форме разделения или выделения), составленной на дату государственной регистрации прекращения деятельности организации, созданной при реорганизации в форме разделения или выделения, осуществляемой одновременно с присоединением, формируется бухгалтерская отчетность правопреемника.

**Основание:** п. п. 13, 22, 23, 25 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

Данные о полученных в процессе реорганизации основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах правопреемник при составлении бухгалтерской отчетности на дату внесения в Реестр записи о прекращении деятельности последней из присоединенных организаций заполняет в оценке, по которой они отражаются в передаточном акте с учетом числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности организации, прекращающей свою деятельность при реорганизации в форме присоединения, составленной присоединяющейся организацией.

**Основание:** п. 24 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

#### 9.4. Особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации в форме разделения.

При реорганизации организации в форме разделения для составления **разделительного баланса**, содержащего положения о правопреемстве имущества и обязательств реорганизуемой организации на основании решения учредителей, производится разделение числовых показателей бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации. При этом никаких записей в бухгалтерском учете не производится.

Разделение числовых показателей отчета о прибылях и убытках реорганизуемой организацией не производится.

**Основание:** п. 26 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

На день, предшествующий внесению в Реестр записи о возникших организациях организацией, прекращающей свою деятельность, выполняются учетные записи по закрытию последнего отчетного года по счетам учета продаж, учета прочих доходов и расходов в разрезе составляющих финансовый результат с формированием нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) для составления заключительной бухгалтерской отчетности с разделением соответствующих числовых показателей в разрезе возникших организаций согласно разделительному балансу.

**Основание:** п. 27 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

До внесения в Реестр записи о возникших организациях при реорганизации в форме разделения все расходы, связанные с текущей деятельностью реорганизуемой организации (расчеты с кредиторами, начисление амортизации по передаваемому имуществу, расходы по его содержанию, начислению оплаты труда работникам, осуществлению расчетов по налогам и сборам с соответствующими бюджетами и платежам в государственные внебюджетные фонды, списанию расходов будущих периодов и т.п.), а также расходы в связи с реорганизацией, произведенные в период с даты утверждения разделительного баланса, отражаются на соответствующих счетах бухгалтерского учета в составе затрат реорганизуемой организации.

**Основание:** п. 28 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

В заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации должны найти отражение записи в бухгалтерском учете операций, указанных в пункте 4.3. настоящих правил, произведенных в период с даты утверждения разделительного баланса до даты государственной регистрации возникших при реорганизации в форме разделения организаций.

**Основание:** п. 29 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

На основе разделительного баланса и заключительной бухгалтерской отчетности реорганизованной в форме разделения организации с учетом отраженных операций, указанных выше, составляется **вступительная бухгалтерская отчетность** каждой новой организации на дату государственной регистрации.

Исходя из особенностей реорганизации организации в форме разделения, осуществляемой с одновременным слиянием или присоединением создаваемых организаций с другой организацией или другими организациями в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, на дату внесения в Реестр записи о государственной регистрации организаций, создаваемых путем реорганизации в форме разделения, составляется вступительная бухгалтерская отчетность, которая

при внесении в Реестр записи о прекращении деятельности созданной организации может являться одновременно ее заключительной бухгалтерской отчетностью.

**Основание:** п. 30 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Данные о полученных в процессе реорганизации в форме разделения объектов **основных средств**, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах правопреемники при составлении вступительной бухгалтерской отчетности на дату их государственной регистрации фиксируют в оценке, по которой полученное в порядке правопреемства имущество в соответствии с решением учредителей отражено в разделительном балансе, с учетом числовых показателей заключительной бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации.

**Основание:** п. 31 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Сформированный **уставный капитал** возникших при разделении организаций отражается во вступительном бухгалтерском балансе в соответствии с решением учредителей о реорганизации в форме разделения и предусмотренным в нем порядке конвертации (обмена) акций (долей, паев) реорганизуемой организации в (на) акции (доли, паи) возникших организаций.

В случае если в решении учредителей о разделении предусмотрено увеличение уставных капиталов возникших организаций, по сравнению с величиной уставного капитала реорганизуемой организации, в том числе, за счет собственных источников (добавочного капитала, нераспределенной прибыли и т.д.) реорганизуемой в форме разделения организации, то во вступительной бухгалтерской отчетности возникших в результате реорганизации в форме разделения организаций отражается величина уставного капитала, зафиксированная в решении учредителей о разделении.

В случае если в решении учредителей о разделении предусмотрено уменьшение величины уставных капиталов возникших в результате реорганизации в форме разделения организаций, по сравнению с уставным капиталом реорганизуемой организации, то во вступительной бухгалтерской отчетности возникших организаций отражается величина уставного капитала, зафиксированная в решении учредителей о разделении, а разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе правопреемников в разделе "Капитал и резервы" числовым показателем "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Если величина уставного капитала, предусмотренная в решении учредителей о разделении, не совпадает со стоимостью чистых активов возникших в результате разделения организаций, то числовые показатели раздела "Капитал и резервы" вступительных бухгалтерских балансов возникших в результате разделения организаций формируются в следующем порядке:

- в случае превышения при конвертации акций стоимости чистых активов возникшей в результате реорганизации в форме разделения организации над величиной уставного капитала числовые показатели раздела "Капитал и резервы" вступительного бухгалтерского баланса формируются в размере стоимости чистых активов с подразделением на уставный капитал и добавочный капитал (превышение стоимости чистых активов над совокупной номинальной стоимостью акций).
- в остальных случаях если стоимость чистых активов возникшей организации окажется больше величины уставного капитала, зафиксированной в учредительных документах, то разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе в разделе "Капитал и резервы" числовым показателем "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

- если стоимость чистых активов возникшей в результате реорганизации в форме разделения организации окажется меньше величины уставного капитала, то разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе в разделе "Капитал и резервы" числовым показателем "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в круглых скобках.

При этом во всех перечисленных в настоящем пункте случаях формирования числовых показателей раздела "Капитал и резервы" вступительного бухгалтерского баланса организаций, возникших в результате реорганизации в форме разделения, никаких записей в бухгалтерском учете не производится.

**Основание:** п. 32 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

#### **9.5. Особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации в форме выделения.**

При реорганизации в форме выделения организация, у которой в процессе выделения из нее другой организации на основании решения учредителей меняется только объем имущества и обязательств и текущий отчетный год не прерывается, закрытие счета учета прибылей и убытков не производит и **заключительную бухгалтерскую отчетность не формирует.**

**Основание:** п. 33 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

При реорганизации организации в форме выделения для составления разделительного баланса, содержащего положения о правопреемстве имущества и обязательств реорганизуемой организации, на основании решения учредителей производится разделение числовых показателей бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации.

При этом разделение числовых показателей отчета о прибылях и убытках реорганизуемой организации не производится.

**Основание:** п. 34 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

При раскрытии информации в части признания суммы доходов и отдельных затрат выделяемого структурного подразделения (сегмента или части (совокупности) сегмента) реорганизуемой организации (начисление амортизации по передаваемому имуществу, расходы по его содержанию, начислению оплаты труда работникам и т.п.), а также по осуществлению расчетов по налогам и сборам с соответствующими бюджетами и платежам в государственные внебюджетные фонды по выделяемому структурному подразделению (сегменту или части (совокупности) сегмента) организации на дату составления годовой бухгалтерской отчетности **реорганизуемая организация руководствуется Положением по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02, утвержденным Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2002 N 66н.**

**Основание:** п. 35 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н, Положение по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2002 № 66н.*

До внесения в Реестр записи о возникших организациях при реорганизации в форме выделения все расходы, связанные с текущей деятельностью реорганизуемой организации (расчеты с кредиторами, начисление амортизации по передаваемому имуществу, расходы по его содержанию, начислению оплаты труда работникам, осуществлению расчетов по налогам и сборам с соответствующими бюджетами и платежам в государственные внебюджетные фонды, по списанию расходов будущих периодов и т.п.), а также расходы в связи с реорганизацией, произведенные в период с даты утверждения разделительного баланса, отражаются на соответствующих счетах бухгалтерского учета в составе затрат реорганизуемой организации.

**Основание:** п. 36 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

Хозяйственные операции, произведенные в период с даты утверждения разделительного баланса до даты государственной регистрации вновь возникших в результате реорганизации в форме выделения организаций, в том числе операции связанные с текущей деятельностью реорганизуемой организации, а также операции по вводу в действие (эксплуатацию) **основных средств** должны найти отражение в бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации, составленной на дату внесения в Реестр записи о возникших организациях.

**Основание:** п. 37 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

**Вступительная бухгалтерская отчетность** возникшей организации на дату ее государственной регистрации составляется на основе разделительного баланса с учетом отраженных реорганизуемой организацией операций, указанных выше.

Данные о полученных в процессе реорганизации основных средствах, доходных вложениях в материальные ценности и нематериальных активах правопреемник при составлении вступительной бухгалтерской отчетности на дату государственной регистрации фиксирует в оценке, по которой они отражаются в разделительном балансе с учетом числовых показателей бухгалтерской отчетности реорганизуемой организации на дату внесения в Реестр записи о возникшей организации.

Исходя из особенностей реорганизации организации в форме выделения, осуществляемой одновременно со слиянием или присоединением в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, на дату внесения в Реестр записи о государственной регистрации организации, создаваемой путем реорганизации в форме выделения, составляется вступительная бухгалтерская отчетность, которая при внесении в Реестр записи о прекращении деятельности выделившейся организации может являться одновременно ее заключительной бухгалтерской отчетностью.

**Основание:** п. 38 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

Сформированный **уставный капитал** возникшей при выделении организации отражается во вступительной бухгалтерской отчетности в соответствии с решением учредителей о реорганизации в форме выделения и предусмотренным в нем в соответствии с законодательством порядке конвертации (обмена) акций (определение размеров долей, паев) реорганизуемой организации в (на) акции (доли, паи) возникшей организации.

Если по решению учредителей передача прав на имущество, используемое для формирования уставного капитала выделяемой организации, производится в качестве взноса в уставный капитал выделяемой организации без изменения уставного капитала реорганизуемой организации, то такая передача имущества отражается в бухгалтерской отчетности у реорганизуемой организации как финансовые вложения, а у выделяемой организации - как взнос в уставный капитал.

Если по решению учредителей происходит разделение уставного капитала реорганизуемой организации с конвертацией акций в соответствии с законодательством Российской Федерации, то в разделе "Капитал и резервы" бухгалтерского баланса реорганизуемой организации на дату государственной регистрации возникшей в результате реорганизации в форме выделения организации и возникшей в результате реорганизации в форме выделения организации на дату внесения записи в Реестр в числовые показатели включается стоимость чистых активов с подразделением на уставный капитал и добавочный капитал (превышение стоимости чистых активов над совокупной номинальной стоимостью акций).

Если стоимость чистых активов организации, возникшей в результате реорганизации в форме выделения, окажется больше величины уставного капитала, зафиксированного в решении учредителей, то разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе числовым показателем "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Если стоимость чистых активов организации, возникшей в результате реорганизации в форме выделения, окажется меньше величины уставного капитала, зафиксированного в решении учредителей, то разница подлежит урегулированию во вступительном бухгалтерском балансе числовым показателем "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" в круглых скобках.

В аналогичном порядке подлежит урегулированию указанная разница и в бухгалтерском балансе реорганизуемой организации на дату государственной регистрации организации, возникшей в результате реорганизации в форме выделения.

При этом во всех перечисленных в настоящем пункте случаях формирования числовых показателей раздела "Капитал и резервы" вступительного бухгалтерского баланса возникшей в результате реорганизации в форме выделения организации и в бухгалтерском балансе реорганизуемой организации на дату государственной регистрации возникшей в результате реорганизации в форме выделения организации никаких записей в бухгалтерском учете не производится.

**Основание:** п. 39 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

#### **9.6. Особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации в форме преобразования.**

Условия и порядок реорганизации организации в форме преобразования в соответствующую организационно-правовую форму в соответствии с законодательством Российской Федерации определяются решением учредителей о преобразовании.

**Основание:** п. 40 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

Вопросы, связанные с передачей имущества и обязательств правопреемнику при изменении в результате реорганизации в форме преобразования организационно-правовой формы собственности, подлежат урегулированию в передаточном акте.

В соответствии с решением учредителей о реорганизации в форме преобразования расходы, связанные с переоформлением документов, могут производиться за счет учредителей.

**Основание:** п. 41 *Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*



При составлении **заключительной бухгалтерской отчетности** реорганизуемой организацией в форме преобразования на день, предшествующий внесению в Реестр записи о возникшей организации, производится закрытие счета учета прибылей и убытков и распределение (направление) на основании решения учредителей суммы чистой прибыли.

**Основание:** *п. 42 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

**Вступительная бухгалтерская отчетность** организации, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, составляется путем переноса показателей заключительной бухгалтерской отчетности организации, реорганизуемой в форме преобразования, с учетом особенностей, предусмотренных *п. 43-44 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н.*

**Основание:** *п. п. 43, 44 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

Начисление амортизации по **основным средствам**, доходным вложениям в материальные ценности и нематериальным активам организацией, возникшей в результате реорганизации в форме преобразования, производится исходя из сроков полезного использования, установленных реорганизованной организацией (правопродолжителем) при принятии этих объектов к бухгалтерскому учету в соответствии с действующими нормативными актами.

**Основание:** *п. 45 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.*

#### **9.7. Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности.**

Начиная с даты принятия учредителями решения о проведении реорганизации, в бухгалтерской отчетности (промежуточной и (или) годовой), составляемой и представляемой в период проведения реорганизации в установленном порядке участвующими в реорганизации организациями, подлежит дополнительно раскрытию следующая информация о проводимой реорганизации:

- ✓ основание проведения реорганизации;
- ✓ сведения об организациях, участвующих в реорганизации, и правопреемниках;
- ✓ дата составления передаточного акта или разделительного баланса;
- ✓ изменения в составе и стоимости имущества (ввод в эксплуатацию основных средств из состава незавершенного строительства, их амортизация, выбытие и т.п.) и обязательств (погашение (увеличение в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации) задолженности), начиная с даты составления передаточного акта или разделительного баланса, а также события, вызвавшие соответствующие изменения в активах и обязательствах;
- ✓ расходы, связанные с реорганизацией;
- ✓ формирование уставного капитала возникших организаций;
- ✓ несоответствие (уточнение) данных передаточного акта или разделительного баланса числовым показателям заключительной бухгалтерской отчетности;
- ✓ несоответствие данных заключительной бухгалтерской отчетности числовым показателям вступительного бухгалтерского баланса;
- ✓ невыполненные условия и прочие события, связанные с признанной реорганизацией, и др.

**Основание:** п. 46 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Организация, прекратившая свою деятельность в результате реорганизации, заполняет на основании передаточного акта или разделительного баланса в бухгалтерском балансе заключительной бухгалтерской отчетности числовые показатели графы "На конец года".

В пояснительной записке к заключительной бухгалтерской отчетности организации, прекратившей свое существование, может быть раскрыта информация о проведенной реорганизации и прекращении ее деятельности, с указанием:

- ✓ основания для проведения реорганизации;
- ✓ документов передачи имущества и обязательств правопреемнику;
- ✓ документов, подтверждающих закрытие, переоформление расчетных и других банковских счетов реорганизуемой организацией;
- ✓ сведений о снятии с учета реорганизуемой организации налоговыми органами, территориальными органами Пенсионного фонда Российской Федерации, региональными отделениями Фонда социального страхования Российской Федерации, территориальными органами Государственного комитета Российской Федерации по статистике и др.

**Основание:** п. 47 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Организации, продолжающие осуществление своей деятельности после проведенной реорганизации в форме присоединения или выделения, составляют промежуточную и (или) годовую бухгалтерскую отчетность с учетом полученных (переданных) имущества и обязательств.

Данные передаточного акта или разделительного баланса, изменения величины уставного капитала, добавочного капитала и других числовых показателей бухгалтерского баланса раскрываются в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

При реорганизации в форме выделения организация раскрывает информацию о доходах, расходах, суммах прибылей (убытков), а также налога на прибыль, в том числе относящихся к выделяемому структурному подразделению (сегменту или части (совокупности) сегмента), в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности либо в отчете о прибылях и убытках в соответствии с порядком, установленным в приложении к Положению по бухгалтерскому учету "Информация о прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02.

Для целей обеспечения сопоставимости числовых показателей бухгалтерской отчетности по окончании процесса реорганизации, при котором было осуществлено присоединение (выделение) организации, информация за предшествующие реорганизации периоды подлежит корректировке в установленном порядке. При этом никакие записи в бухгалтерском учете не производятся.

**Основание:** п. 48 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н, Приложение к Положению по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02, утвержденному Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2002 № 66н.

Организация, возникшая в результате реорганизации, за отчетный период, начиная с даты ее государственной регистрации, составляет и представляет промежуточную и (или) годовую бухгалтерскую отчетность в установленном законодательством порядке.

**Основание:** п. 49 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

Если в результате проведенной реорганизации к правопреемнику перешли права в отношении дочерних и зависимых обществ реорганизованной организации, то правопреемник, наряду со вступительной бухгалтерской отчетностью своей организации, составляет в соответствии с действующим порядком сводную бухгалтерскую отчетность группы взаимосвязанных организаций с раскрытием информации в пояснениях к сводной бухгалтерской отчетности.

**Основание:** п. 50 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утвержденных Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 № 44н в редакции от 04.08.2008 № 73н.

## 10. Упрощенная система налогообложения.

Для организаций, находящихся на упрощенной системе налогообложения, принять решение (выбрать\*):

- о ведении бухгалтерского учета в полном объеме;
- о ведении бухгалтерского учета только в отношении основных средств и нематериальных активов).

**\* Примечание:**

Если организацией выбрано ведение бухгалтерского учета в полном объеме, то разрабатывается учетная политика на основе настоящего методического пособия.

Если организацией выбрано ведение бухгалтерского учета только в отношении основных средств и нематериальных активов, то на основе настоящего методического пособия разрабатывается учетная политика только в отношении основных средств и нематериальных активов.

Учет доходов и расходов обеспечить в порядке, установленном главой 26.2 Налогового Кодекса РФ «Упрощенная система налогообложения» (См. «Налоговую политику»).

**Основание:** Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ.

Ведение кассовых операций обеспечить в соответствии с «Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации», утвержденным Решением Совета Директоров ЦБ РФ от 22.09.1993 № 40.

**Основание:** п. 4 ст.346.11 Налогового Кодекса РФ.