

**Учетная политика**

**для целей бухгалтерского учета**

## СОДЕРЖАНИЕ

<b>1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ .....</b>	<b>5</b>
<b>2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....</b>	<b>7</b>
2.1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ .....	7
2.2. РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	8
2.3. ФОРМЫ ПЕРВИЧНЫХ УЧЕТНЫХ ДОКУМЕНТОВ, ПРИМЕНЯЕМЫХ ДЛЯ ОФОРМЛЕНИЯ ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ .....	8
2.4. РЕГИСТРЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....	9
2.5. ПРАВИЛА И ПОРЯДОК ДОКУМЕНТООБОРОТА .....	10
2.6. СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ .....	10
2.7. ПОРЯДОК ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И БУХГАЛТЕРСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ .....	11
2.8. ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ И РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ИЗМЕНЕНИЙ ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ .....	13
2.9. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ .....	13
<b>3. СОСТАВ, ФОРМЫ И ОСОБЕННОСТИ СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ .....</b>	<b>14</b>
3.1. Общие положения .....	14
3.2. Порядок формирования Отчета о движении денежных средств .....	18
<b>4. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА .....</b>	<b>20</b>
<b>4.1. УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ .....</b>	<b>20</b>
4.1.1. Общие положения .....	20
4.1.2. Учет затрат по строительству объектов у инвесторов/заказчиков .....	21
4.1.3. Учет оборудования, требующего монтажа .....	22
4.1.4. Учет затрат по приобретению основных средств .....	23
4.1.5. Определение инвентарной стоимости объектов основных средств .....	23
<b>4.2. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА .....</b>	<b>24</b>
4.2.1. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам .....	24
4.2.1.1. Особенности определения группы, к которой относится объект основных средств .....	25
4.2.2. Лимит стоимости основных средств .....	29
4.2.3. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств .....	29
4.2.4. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств, бывших в эксплуатации .....	30
4.2.5. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств .....	31
4.2.6. Порядок отражения в учете основных средств, подлежащих государственной регистрации .....	31
4.2.7. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств .....	32
4.2.8. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных хозяйственным способом .....	34
4.2.9. Изменение первоначальной стоимости основных средств .....	34
4.2.10. Порядок пересмотра срока полезного использования по объекту основных средств .....	36
4.2.11. Переоценка основных средств .....	36
4.2.12. Порядок начисления амортизации по основным средствам .....	38
4.2.13. Перечень объектов основных средств, по которым не начисляется амортизация .....	38
4.2.14. Порядок учета расходов на ремонт основных средств .....	39
4.2.15. Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду .....	39
4.2.16. Порядок учета объектов основных средств, полученных в бессрочное пользование .....	40
4.2.17. Учет капитальных вложений в арендованное имущество .....	40
4.2.18. Порядок учета выбытия основных средств .....	41
<b>4.3. НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ .....</b>	<b>42</b>
4.3.1. Критерии отнесения объектов учета к нематериальным активам .....	42
4.3.2. Определение единицы бухгалтерского учета нематериальных активов .....	44
4.3.3. Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов .....	44
4.3.4. Последующая оценка нематериальных активов .....	47
4.3.5. Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов .....	48

4.3.6.	Порядок начисления амортизации по нематериальным активам .....	48
4.3.7.	Порядок учета списания нематериальных активов .....	49
<b>4.4.</b>	<b>ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ .....</b>	<b>50</b>
4.4.1.	Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация.....	50
4.4.2.	Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений .....	52
4.4.3.	Порядок проведения последующей оценки финансовых вложений .....	54
4.4.4.	Обесценение финансовых вложений. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений.....	55
4.4.5.	Порядок учета выбытия финансовых вложений .....	57
4.4.6.	Порядок признания доходов по финансовым вложениям.....	58
4.4.7.	Порядок учета бездоходных векселей других организаций, беспроцентных выданных займов и задолженности, полученной по договору уступки права требования, по которой не ожидается получение экономических выгод.....	58
<b>4.5.</b>	<b>МАТЕРИАЛЬНО ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ .....</b>	<b>59</b>
4.5.1.	Критерии отнесения объекта учета к материально-производственным запасам .....	59
4.5.2.	Определение единицы учета материально-производственных запасов.....	60
4.5.3.	Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении ...	60
4.5.4.	Порядок учета товаров .....	63
4.5.5.	Оценка материально-производственных запасов при их выбытии .....	64
4.5.6.	Порядок учета потерь при хранении и транспортировке МПЗ в пределах и сверх норм естественной убыли .....	65
<b>4.6.</b>	<b>СПЕЦИАЛЬНАЯ ОДЕЖДА И СПЕЦИАЛЬНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ, ПРИСПОСОБЛЕНИЯ, ОБОРУДОВАНИЕ .....</b>	<b>66</b>
4.6.1.	Критерии отнесения объектов учета к спец.оснастке, спец.одежде, форменной одежде .....	67
4.6.2.	Порядок определения первоначальной стоимости спец. оборудования и спец. одежды .....	68
4.6.3.	Порядок погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды....	68
4.6.4.	Организация аналитического учета специальной оснастки и специальной одежды .....	69
4.6.5.	Учет выбытия специальной одежды и специальной оснастки .....	69
<b>4.7.</b>	<b>УЧЕТ РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ .....</b>	<b>69</b>
<b>4.8.</b>	<b>УЧЕТ РАСЧЕТОВ С ДЕБИТОРАМИ И КРЕДИТОРАМИ .....</b>	<b>70</b>
<b>4.9.</b>	<b>УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ЗАЙМАМ И КРЕДИТАМ .....</b>	<b>72</b>
4.9.1.	Порядок учета расходов по полученным займам и кредитам.....	72
4.9.2.	Классификация (группировка) задолженности по полученным займам и кредитам .....	73
4.9.3.	Порядок осуществления перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность.....	73
4.9.4.	Порядок учета дополнительных расходов по займам и кредитам .....	74
4.9.5.	Порядок включения расходов по займам в стоимость инвестиционного актива .....	74
4.9.6.	Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям.....	75
<b>4.10.</b>	<b>УЧЕТ КАПИТАЛА .....</b>	<b>76</b>
<b>4.11.</b>	<b>ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ .....</b>	<b>77</b>
4.11.1.	Классификация доходов и расходов Общества .....	77
4.11.2.	Порядок признания выручки и расходов в бухгалтерском учете .....	78
4.11.3.	Учет операций по покупке и продаже электроэнергии (мощности) на оптовом рынке (операции на ОРЭМ) .....	81
4.11.3.1.	Виды договоров на оптовом рынке электроэнергии и мощности .....	81
4.11.3.2.	Покупка и продажа электрической энергии и мощности по регулируемым договорам .....	81
4.11.3.3.	Покупка и продажа электрической энергии и мощности по свободным (нерегулируемым) ценам .....	82
4.11.3.4.	Учет покупной электрической энергии и мощности на оптовом рынке .....	83
4.11.4.	Учет коммерческих расходов.....	83
4.11.5.	Учет общехозяйственных (управленческих) затрат .....	83
4.11.6.	Порядок учета компенсируемых расходов.....	84
4.11.7.	Порядок признания выручки от выполнения работ (оказания услуг, продажи продукции) с длительным производственным циклом изготовления.....	84
4.11.8.	Порядок признания отдельных видов расходов.....	84
<b>4.12.</b>	<b>ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ .....</b>	<b>85</b>

4.12.1.	Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете .....	85
4.12.2.	Порядок признания прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете .....	88
<b>4.13.</b>	<b>ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА .....</b>	<b>90</b>
4.13.1.	Общие положения по отражению в учете оценочных резервов и оценочных обязательств .....	90
4.13.2.	Порядок формирования оценочных резервов .....	90
4.13.2.1.	Резерв под обесценение финансовых вложений .....	90
4.13.2.2.	Резерв по сомнительным долгам .....	90
4.13.2.3.	Резерв под снижение стоимости материальных ценностей .....	91
4.13.2.4.	Резерв под обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства .....	93
4.13.3.	Порядок отражения в учете оценочных обязательств .....	94
4.13.3.1.	Общий порядок отражения в учете оценочных обязательств .....	94
4.13.3.2.	Порядок отражения оценочных обязательств в отчетности .....	95
4.13.3.3.	Оценочное обязательство на оплату отпусков .....	95
4.13.3.4.	Оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за год (квартал) .....	95
4.13.3.5.	Оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за квартал по договору на выполнение функций единоличного исполнительного органа .....	95
4.13.3.6.	Порядок формирования оценочного обязательства по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам .....	95
<b>4.14.</b>	<b>УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ, В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ ПБУ 18/02 .....</b>	<b>97</b>
4.14.1.	Порядок определения и отражения в бухгалтерском учете расхода (дохода) по налогу на прибыль .....	98
4.14.2.	Порядок учета отложенного налога на прибыль и временных разниц .....	99
4.14.3.	Порядок признания постоянного налогового расхода и постоянного налогового дохода, их отражение в бухгалтерском учете .....	102
4.14.4.	Порядок отражения в бухгалтерском учете условного расхода (дохода) по налогу на прибыль .....	103
4.14.5.	Порядок отражения в отчетности расчетов по налогу на прибыль в соответствии с требованиями ПБУ 18/02 .....	103
<b>4.15.</b>	<b>СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ .....</b>	<b>104</b>

## 1. Общие положения

Бухгалтерский учет ведется Обществом в соответствии с нормативными документами, определяющими методологические основы, а также порядок организации и ведения бухгалтерского учета:

- Федеральным Законом от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»,
- «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», утвержденным Приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н,
- Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденным Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н,
- Действующими Положениями по бухгалтерскому учету:

Номер Положения по бухгалтерскому учету	Наименование	Утверждено Приказом Минфина РФ
ПБУ 1/2008	«Учетная политика организации»	от 06.10.2008 г. № 106н
ПБУ 2/2008	«Учет договоров строительного подряда»	от 24.10.2008 г. № 116н
ПБУ 3/2006	«Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»	от 27.11.2006 г. № 154н
ПБУ 4/99	«Бухгалтерская отчетность организации»	от 06.07.1999 г. № 43н
ПБУ 5/01	«Учет материально-производственных запасов»	от 09.06.2001 г. № 44н
ПБУ 6/01	«Учет основных средств»	от 30.03.2001 г. № 26н
ПБУ 7/98	«События после отчетной даты»	от 25.11.1998 г. № 56н
ПБУ 8/2010	«Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»	от 13.12.2010 г. № 167н
ПБУ 9/99	«Доходы организации»	от 06.05.1999 г. № 32н
ПБУ 10/99	«Расходы организации»	от 06.05.1999 г. № 33н
ПБУ 11/2008	«Информация о связанных сторонах»	от 29.04.2008 г. № 48н
ПБУ 12/2010	«Информация по сегментам»	от 08.11.2010 г. № 143н
ПБУ 13/2000	«Учет государственной помощи»	от 16.10.2000 г. № 92н
ПБУ 14/2007	«Учет нематериальных активов»	от 27.12.2007 г. № 153н
ПБУ 15/2008	«Учет расходов по займам и кредитам»	от 06.10.2008 г. № 107н
ПБУ 16/02	«Информация по прекращаемой деятельности»	от 02.07.2002 г. № 66н
ПБУ 17/02	«Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»	от 19.11.2002 г. № 115н
ПБУ 18/02	«Учет расчетов по налогу на прибыль организаций»	от 19.11.2002 г. № 114н
ПБУ 19/02	«Учет финансовых вложений»	от 10.12.2002 г. № 126н
ПБУ 20/03	«Информация об участии в совместной деятельности»	от 24.11.2003 г. № 105н
ПБУ 21/2008	«Изменения оценочных значений»	от 06.10.2008 г. № 106н
ПБУ 22/2010	«Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»	от 28.06.2010 г. № 63н
ПБУ 23/2011	«Отчет о движении денежных средств»	от 02.02.2011 г. № 11н
ПБУ 24/2011	«Учет затрат на освоение природных ресурсов»	от 06.10.2011 г. № 125н

- Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденными приказами Минфина России от 28.12.2015 № 217н, от 27.06.2016 № 98н, 11.07.2016 № 111н, 04.06.2018 № 125н.
- Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010г. № 66н,
- Другими нормативными документами и методическими указаниями, и материалами по вопросам бухгалтерского учета с учетом последующих изменений и дополнений к ним.

Данная учетная политика сформирована на базе следующих **допущений**:

1. **Имущественной обособленности** - активы и обязательства Общества существуют обособленно от активов и обязательств собственников и активов и обязательств других организаций,
2. **Непрерывной деятельности** - 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,
3. **Последовательности применения учетной политики** - принятая Обществом учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому,
4. **Временной определенности фактов хозяйственной деятельности** - факты хозяйственной деятельности Общества относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами.

**Бухгалтерский учет** имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения в аналитическом и синтетическом учете и **обеспечивает**:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех факторов 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 факторов 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 (**требование рациональности**).

**Объектами** бухгалтерского учета Общества являются:

- 1) факты хозяйственной жизни - сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение Общества, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования деятельности Общества;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

## **2. Организация бухгалтерского учета**

### **2.1. Общие вопросы**

Ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем Общества.

Бухгалтерский учет в Обществе осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю Общества. Сотрудники бухгалтерии руководствуются в своей деятельности Положениями об отделах бухгалтерии, а также должностными инструкциями сотрудников бухгалтерии.

Главный бухгалтер Общества обеспечивает контроль и отражение на счетах всех фактов хозяйственной жизни Общества, представление оперативной и результативной информации в установленные сроки.

Главный бухгалтер Общества не имеет право принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим законодательству и нарушающим договорную и финансовую дисциплину.

В целях повышения эффективности энергосбытовой деятельности в Обществе созданы обособленные подразделения, не выделенные на отдельный баланс.

Ведение бухгалтерского учета в Обществе осуществляется централизованно, за исключением оформления и хранения первичных документов, связанных с продажей электроэнергии (мощности) потребителям.

Формы, объем и сроки представления в бухгалтерию Общества первичных документов и отчетных данных подразделениями Общества предусмотрены соответствующими внутренними Регламентами формирования отчетности Общества и иными локальными актами, утвержденными отдельными приказами.

Принятая Обществом учетная политика применяется последовательно из года в год.

Изменение учетной политики может производиться при следующих условиях:

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

В целях обеспечения сопоставимости бухгалтерской (финансовой) отчетности за ряд лет изменение учетной политики производится с начала отчетного года, если иное не обусловливается причиной такого изменения.

Объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации в рублях с копейками, без округления.

Если иное не установлено законодательством Российской Федерации, стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации.

Для обработки первичных бухгалтерских документов и составления учетных регистров в Обществе применяются программные комплексы и средства (учетные системы):

- Учетная система 1С: Бухгалтерия предприятия, Зарплата и управление персоналом
- Учет реализованной электроэнергии (мощности) и расчетов с потребителями ведется в программном комплексе «Стек Энерго»

Структура и график информационных потоков и документооборота в данных системах, а также ответственные лица утверждаются руководителем Общества.

## **2.2. Рабочий план счетов бухгалтерского учета**

Обществом на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкции по его применению разработан и применяется рабочий план счетов бухгалтерского учета (Приложение № 1 к Учетной политике).

## **2.3. Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций**

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным - непосредственно после его окончания.

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

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются (ст. 9 Закона № 402-ФЗ):

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

Для оформления фактов хозяйственной жизни Общество применяет формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Формы первичных учетных документов, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, определяет руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета. Такие формы должны содержать обязательные реквизиты. Формы первичных учетных документов, определенные руководителем, указываются в Приложении №2 к Учетной политике Общества.

Формы первичных учетных документов, не содержащиеся в Приложении к Учетной политике Общества, в том числе согласованные при заключении договоров, считаются надлежаще оформленными при соответствии требованиям статьи 9 Закона № 402-ФЗ.

Разработка первичных учетных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с утвержденным Обществом графиком документооборота (Приложение № 3 к Учетной политике).

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

В первичном учетном документе допускаются исправления, если иное не установлено федеральными законами или нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета. Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В случае если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление первичного учетного документа другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, Общество обязано по требованию другого лица или государственного органа за свой счет изготавливать на бумажном носителе копии первичного учетного документа, составленного в виде электронного документа.

В случае если в соответствии с законодательством Российской Федерации первичные учетные документы, в том числе в виде электронного документа, изымаются, копии изъятых документов, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в документы бухгалтерского учета.



Первичные учетные документы, составленные на иностранных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Право подписи первичных учетных документов устанавливается в Обществе приказами Руководителя и выданными доверенностями.

Структурные подразделения Общества на основании закрепленных за ними функциональных обязанностей несут ответственность за данные, исходящие от них (результаты работы конкретного структурного подразделения).

Указанные данные оформляются в первичных документах соответствующих структурных подразделений Общества, которые в соответствии с установленной организационной структурой Общества, согласовываются (визируются) и утверждаются лицами, в должностные обязанности которых это входит.

#### **2.4. Регистры бухгалтерского учета**

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

Не допускаются пропуски или изъятия при регистрации объектов бухгалтерского учета в регистрах бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета, если иное не установлено федеральными стандартами.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

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

В качестве регистров бухгалтерского учета используются формы, предусмотренные в программе для ведения бухгалтерского учета, а также самостоятельно разработанные формы.

Регистр бухгалтерского учета хранится в учетной системе.

В случае если законодательством Российской Федерации или договором предусмотрено представление регистра бухгалтерского учета другому лицу или в государственный орган на бумажном носителе, экономический субъект обязан по требованию другого лица или государственного органа изготавливать за свой счет на бумажном носителе копии регистра бухгалтерского учета, составленного в виде электронного документа.

В регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра.

В случае если в соответствии с законодательством Российской Федерации изымаются регистры бухгалтерского учета, в том числе в виде электронного документа, копии изъятых регистров, изготовленные в порядке, установленном законодательством Российской Федерации, включаются в состав документов бухгалтерского учета.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской (финансовой) отчетности является коммерческой тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета и во внутренней бухгалтерской (финансовой) отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством РФ.

## **2.5. Правила и порядок документооборота**

Порядок документооборота в Обществе регламентируется Графиком документооборота, который является приложением № 3 к настоящей учетной политике и содержит:

- порядок создания первичных документов;
- порядок проверки первичных документов;
- порядок и сроки их передачи для отражения в бухгалтерском учете;
- порядок передачи документов в архив.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат обязательному хранению в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет. Ответственность за обеспечение сохранности в период работы с ними и своевременную передачу их в архив несет главный бухгалтер.

## **2.6. Система внутреннего контроля**

*ст. 19 Федерального закона №402-ФЗ*

Обществом организован и осуществляется внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Внутренний контроль Общества включает в себя:

- стиль и основные принципы управления;
- организационную структуру;
- распределение ответственности и полномочий;
- осуществляемую кадровую политику;
- порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;
- порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- соответствие хозяйственной деятельности организации в целом требованиям действующего законодательства.

Надежность внутреннего контроля обусловлена следующим:

- организационная структура Общества, соответствует размеру и характеру деятельности. Между различными департаментами/отделами разделены такие функции, как:
  - непосредственный доступ к активам организации;
  - разрешение на осуществление операций с активами;
  - непосредственное осуществление хозяйственных операций;
  - отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
- разработаны внутрифирменные инструкции/положения, которые в целом позволяют определить функции каждого департамента/отдела и разделить ответственность и полномочия каждого департамента/отдела;
- порядок принятия решений, санкционирования и внедрения по мероприятиям, связанным с основными направлениями деятельности организации, закреплён внутренними распорядительными документами/инструкциями/положениями;
- создана система контроля за нетипичными хозяйственными операциями и их бухгалтерским учетом: разработаны механизмы и определены ответственные за выявление и контроль нетипичных для деятельности организации операций;
- регулярно проводятся заседания совета директоров, на которых обсуждается стратегия развития, соответствие текущей деятельности организации стратегии развития; принимаются решения, связанные с осуществлением принципиальных для организации мероприятий, анализируются результаты выполнения мероприятий. Заседания совета директоров оформляются протоколами;
- разработана кадровая политика, существуют специальные процедуры по набору персонала, включающие специальные тесты для определения профессионального уровня кандидатов;
- сотрудники бухгалтерских и финансовых служб организации обладают достаточным образованием, опытом работы и квалификацией для эффективного исполнения своих должностных обязанностей;
- разработана и утверждена руководством программа повышения квалификации сотрудников;

- разработана система документооборота, в которой определены мероприятия по защите от несанкционированного доступа, случайного уничтожения документов, данных бухгалтерского и оперативного учета.
- разработана система подготовки внутренней отчетности, определены ее виды, ответственные за ее подготовку и ответственные за осуществление контроля за процессом подготовки управленческой отчетности.

В системе внутреннего контроля Общества бухгалтерский учёт выполняет следующие задачи:

- хозяйственные операции осуществляются с одобрения руководства;
- все операции фиксируются на счетах бухгалтерского учёта в соответствующем периоде времени, в соответствии с принятой учётной политикой и обеспечивают подготовку достоверной бухгалтерской отчётности;
- доступ к активам Общества возможен только с разрешения руководителей соответствующих уровней;
- соответствие зафиксированных в бухгалтерском учёте и фактически имеющихся в наличии активов.

В системе бухгалтерского учета Общества процедурами внутреннего контроля являются:

- арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей;
- проверка правильности и соблюдения сроков представления документов;
- проверка наличия разрешительных записей руководящего персонала на первичных документах;
- проведение периодических плановых и внеплановых инвентаризаций имущества, проведение сверок расчётов;
- физическое ограничение доступа к активам Общества, к первичной документации, регистрам учёта.

Отдельные средства контроля - это контроль сохранности имущества Общества посредством его охраны и периодических инвентаризаций.

## **2.7. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность**

В случаях выявления неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления производятся записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного периода, когда искажения выявлены.

Не являются ошибками неточности или пропуски в отражении фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и (или) бухгалтерской отчетности организации, выявленные в результате получения новой информации, которая не была доступна организации на момент отражения (неотражения) таких фактов хозяйственной деятельности.

Ошибка признается существенной в следующих случаях:

- 1) Если ошибка, затрагивает отдельные статьи раздела Баланса «Капитал и резервы» за отчетный период (год), то она признается существенной, в случае если она превышает сумму, равную 10% от суммы по группе статей, в которую входит данная статья на конец отчетного года.
- 2) Если ошибка не затрагивает отдельные статьи раздела Баланса «Капитал и резервы» за отчетный период (год), то она признается существенной, в том случае если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками по определенной статье Баланса (кроме статей раздела «Капитал и резервы») за отчетный период (год) составляет сумму, отношение которой к общему итогу соответствующего раздела Баланса на конец отчетного года составляет более 10 процентов.
- 3) Если ошибка не затрагивает отдельные статьи Баланса за отчетный период (год), но затрагивает статьи Отчета о финансовых результатах, то она признается существенной, если она в отдельности или в совокупности с другими ошибками по определенной статье отчета о финансовых результатах за отчетный период (год) составляет более 10% от валюты баланса за соответствующий период (год).

*Пример:*

1. Сумма ошибки по статье "Нераспределенная прибыль отчетного года" сравнивается с суммой, составляющей 10 % от группы статей "Нераспределенная прибыль (убыток), которая включает, как прибыль текущего года, так и прибыль прошлых лет.
2. Сумма ошибки по группе статей "Краткосрочная дебиторская задолженность" сравнивается с суммой, составляющей 10% от итога по разделу II "Оборотные активы".

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

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты представления такой отчетности акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т.п., исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность. Если указанная бухгалтерская отчетность была представлена каким-либо иным пользователям, то она подлежит замене на отчетность, в которой выявленная существенная ошибка исправлена (пересмотренная бухгалтерская отчетность).

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления бухгалтерской отчетности за этот год акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т.п., но до даты утверждения такой отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность. При этом в пересмотренной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную бухгалтерскую отчетность, а также об основаниях составления пересмотренной бухгалтерской отчетности. Пересмотренная бухгалтерская отчетность представляется во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

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

- 1) записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);
- 2) путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

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

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

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

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

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

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

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

## **2.8. Порядок признания и раскрытия в бухгалтерской отчетности изменений оценочных значений**

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 Обществе, ожидаемых будущих выгод и обязательств и не является исправлением ошибки в бухгалтерской отчетности.

Оценочным значением является:

- величина резерва по сомнительным долгам;
- величина резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов;
- величина резерва под обесценение финансовых вложений;
- величина резерва под обесценение объектов основных средств и незавершенного строительства
- величина других оценочных резервов;
- сроки полезного использования основных средств;
- сроки полезного использования 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 Общества (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 Общества, подлежит признанию путем корректировки соответствующих статей капитала в бухгалтерской отчетности за период, в котором произошло изменение.

В пояснениях к бухгалтерской отчетности Общество должно раскрывать следующую информацию 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.

## **2.9. Инвентаризация**

Активы и обязательства подлежат инвентаризации. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств указан в Приложении № 4 к настоящей Учетной политике.

### **3. Состав, формы и особенности составления бухгалтерской отчетности**

#### **3.1. Общие положения**

Общество формирует внешнюю и внутреннюю бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Внешняя бухгалтерская (финансовая) отчетность формирует состав годовой отчетности и включает в себя:

1. бухгалтерский баланс;
2. отчет о финансовых результатах;
3. приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (отчет об изменениях капитала и отчет о движении денежных средств);
4. пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Квартальная бухгалтерская (финансовая) отчетность является промежуточной и включает:

1. Бухгалтерский баланс;
2. Отчет о финансовых результатах.

Общество при составлении бухгалтерской отчетности использует формы, утвержденные Приказом Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода, за исключением случаев реорганизации и ликвидации юридического лица.

Годовой отчет, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах Общества рассматривается и утверждается Общим собранием акционеров.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность Общества представляется в виде электронного документа по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, являющегося российской организацией и соответствующего требованиям, утверждаемым федеральным органом исполнительной власти, в налоговый орган по месту нахождения организации не позднее трех месяцев после окончания отчетного года (п.5 ст.18 Закона N 402-ФЗ, пп.5 п.1 ст. 23 НК РФ).

В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

Если бухгалтерская (финансовая) отчетность организации подлежит обязательному аудиту, то аудиторское заключение о ней представляется в виде электронного документа в налоговый орган по месту нахождения организации вместе с такой отчетностью, либо не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения, но не позднее 31 декабря года, следующего за отчетным годом (п.5 ст.18. Закона N 402-ФЗ).

Бухгалтерская (финансовая) отчетность, составляемая Обществом на бумажном носителе, подписывается единоличным исполнительным органом и главным бухгалтером Общества. Состав внутренней отчетности, ее формы, периодичность и сроки составления и предоставления, а также перечень лиц, ответственных за составление внутренней отчетности и потенциальных пользователей утверждается внутренними регламентирующими документами Общества.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Если при составлении бухгалтерской отчетности, исходя из правил настоящей Учетной политики, Обществом выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то в бухгалтерскую отчетность Общество включает соответствующие дополнительные показатели и пояснения.

Если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил настоящей Учетной политики не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении Общества, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении, то Общество в исключительных случаях (например, национализация имущества) может допустить отступление от этих правил (п.6 ПБУ 4/99).

При формировании бухгалтерской отчетности Обществом должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней, т.е. исключено одностороннее удовлетворение интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими.

Информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий (п.7 ПБУ 4/99).

Бухгалтерская отчетность Общества должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы) (п.8 ПБУ 4/99).

Общество должно при составлении бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним придерживаться принятых ею их содержания и формы последовательно от одного отчетного периода к другому.

Изменение принятых содержания и формы бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и пояснений к ним допускается в исключительных случаях, например, при изменении вида деятельности. Обществом должно быть обеспечено подтверждение обоснованности каждого такого изменения. Существенное изменение должно быть раскрыто в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах вместе с указанием причин, вызвавших это изменение (п.9 ПБУ 4/99).

По каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности, кроме отчета, составляемого за первый отчетный период, должны быть приведены данные минимум за два года - отчетный и предшествующий отчетному.

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 финансовых результатах вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку (п.10 ПБУ 4/99).

Статьи бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и других отдельных форм бухгалтерской отчетности, которые в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету подлежат раскрытию и по которым отсутствуют числовые значения активов, обязательств, доходов, расходов и иных показателей, прочеркиваются (в типовых формах) или не приводятся (в формах, разработанных самостоятельно, и в пояснениях).

Показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях должны приводиться в бухгалтерской отчетности обособленно, в случае их **существенности**, и, если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

Показатели об отдельных видах активов, обязательств, доходов, расходов и хозяйственных операций могут приводиться в бухгалтерском балансе или отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения Общества или финансовых результатов его деятельности (п.11 ПБУ 4/99).

Существенность означает, что нераскрытие в бухгалтерской отчетности существенного показателя об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала может повлиять на экономические решения, принимаемые заинтересованным пользователем на основе отчетной информации. Общество признает существенной сумму по определенной статье отчетности, отношение которой к общему итогу соответствующих данных (группы соответствующих статей)<sup>1</sup> за отчетный год составляет не менее десяти процентов.

Порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности в части доходов и расходов, не имеющих самостоятельного значения

Прочие расходы показываются в отчете о финансовых результатах свернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

---

<sup>1</sup> Например, группа статей «Запасы», в которую входят статьи «Сырье», «Затраты в незавершенном производстве», «Готовая продукция», «Товары для перепродажи» и «Расходы будущих периодов».

- 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 значимыми для характеристики финансового положения организации.

Следующие виды прочих доходов и связанных с ними расходов, возникающих в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной жизни, отражаются в отчете о финансовых результатах свернуто:

- начисление и восстановление резерва по сомнительным долгам.

Величина резерва рассчитывается отдельно по каждому сомнительному долгу. В случае изменения оценочного значения (пересмотра вероятности погашения долга) в течение отчетного года, в котором был сформирован резерв по данной дебиторской задолженности, расходы и доходы в виде начисленных и восстановленных сумм резерва по данной дебиторской задолженности отражаются свернуто в отчете о финансовых результатах.

- начисление и восстановление резерва под обесценение финансовых вложений;
- оценочные обязательства, признанные в балансе в течение года и восстановленные при изменении оценки;
- в виде начисленных и восстановленных сумм резерва под снижение стоимости материальных ценностей;
- доходы и расходы по уступкам права требования долга;
- выбытие векселей третьих лиц\* в связи с их предъявлением к погашению отражается свернуто, только как финансовый результат от выбытия векселей в составе прочих доходов или расходов (в связи с тем, что при предъявлении векселя к погашению Обществу-эмитенту не переходит права собственности на вексель).

Указанный порядок применяется также при предъявлении облигаций к погашению эмитенту без возможности их дальнейшего обращения.

При предъявлении векселя к погашению (и его погашении) происходит исполнение денежного обязательства, лежащего в его основании. Лицо, погасившее вексель, не приобретает никаких имущественных прав и не может осуществить дальнейшую передачу векселя. А погашенный вексель прекращает свое существование, поскольку прекращается удостоверяемое им имущественное право.

#### Примечание

\* Выбытие финансовых вложений Общества, которые были получены ранее по договору уступки права требования (договору цессии) отражается в Отчете о финансовых результатах так же, как и выбытие векселей третьих лиц

- доходы и расходы от выбытия основных средств, материально-производственных запасов и других активов;
- операции, связанные с конвертацией валюты отражаются сальдировано, в качестве дохода (расхода) признаются только курсовые выгоды или потери;
- разницы, связанные с пересчетом балансовой стоимости активов и обязательств;
- прочие доходы и расходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности.

Прочие доходы и расходы, отражаемые в отчете о финансовых результатах свернуто, не подлежат развернутому раскрытию в Пояснениях к отчетности, за исключением оценочных обязательств и резервов.

#### Порядок раскрытия информации в бухгалтерской отчетности по отложенным налоговым активам и отложенным налоговым обязательствам

Отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства показываются в бухгалтерской отчетности свернуто в том числе и для Обществ, в которых выполняется требование:

- а) наличие в организации отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств;
- б) отложенные налоговые активы и отложенные налоговые обязательства учитываются при расчете налога на прибыль.

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности расчетов по страховым взносам на обязательное социальное страхование



В бухгалтерской отчетности отражаются страховые взносы:

- на обязательное пенсионное страхование;
- на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- на обязательное медицинское страхование.

Для отражения страховых взносов на обязательное социальное страхование Общество применяет счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

В бухгалтерском балансе Общество по строке «Задолженность перед государственными внебюджетными фондами» отражает кредитовый остаток по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности НДС с авансов выданных и полученных.

В случае перечисления Обществом оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в бухгалтерском балансе сумма НДС, подлежащая вычету в соответствии с налоговым законодательством, отражается Обществом в составе показателя строки «Кредиторская задолженность».

Аналогично, при получении Обществом оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок Обществом товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в бухгалтерском балансе сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет в соответствии с налоговым законодательством, отражается Обществом в составе показателя строки «Дебиторская задолженность».

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности денежных документов.

Денежные документы, стоимость которых учитывается на субсчете 50.3 «Денежные документы», отражаются в бухгалтерском балансе в составе показателя строки 1260 «Прочие оборотные активы».

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности процентов по полученным займам и кредитам

Проценты по займам и кредитам, причитающиеся на конец отчетного периода к уплате согласно условиям договоров, отражаются в Бухгалтерском балансе по строке 1410 «Заемные средства» в составе раздела IV. Долгосрочные обязательства и (или) по строке 1510 «Заемные средства» V. Краткосрочные обязательства, в зависимости от срока погашения задолженности по таким процентам.

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности дополнительных расходов по полученным займам и кредитам

Дополнительные расходы по полученным кредитам и займам, включенные в состав прочих расходов, отражаются в Отчете о финансовых результатах в следующем порядке:

- проценты, подлежащие уплате, отражаются в строке «Проценты к уплате»;
- прочие дополнительные расходы отражаются в строке «Прочие расходы».

#### Порядок отражения в бухгалтерской отчетности коммерческих и управленческих расходов

В составе коммерческих расходов учитываются плата за услуги по передаче электрической энергии по сетям и прочие расходы, связанные с приобретением и реализацией электроэнергии (мощности) такие как: плата за услуги по организации функционирования торговой системы оптового рынка электроэнергии, услуги по расчету требований и обязательств участников ОРЭ, расходы по договору управления и т.п.

Управленческие (административные) расходы также отражаются в составе коммерческих расходов. Выплаты работникам, установленные коллективным и трудовыми договорами, являющиеся для Общества обязательными к исполнению, и соответственно входящими в систему оплаты труда, отражаются в составе коммерческих расходов.

В соответствии с критериями, установленными ПБУ 12/2010 "Информация по сегментам", утвержденным приказом Министерства Финансов РФ от 08.11.2010 №143н, Общество не раскрывает в бухгалтерской отчетности информацию по сегментам.

### **3.2. Порядок формирования Отчета о движении денежных средств**

Формирование отчета о движении денежных средств осуществляется Обществом в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» ПБУ 23/11, утвержденным приказом Минфина РФ от 02.02.2011 г. № 11н.

*п.5, 7, 8 ПБУ 23/2011*

Отчет о движении денежных средств представляет собой обобщение данных о денежных потоках - денежных средствах, а также высоколиквидных финансовых вложениях, которые могут быть легко обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (далее - денежные эквиваленты).

К денежным эквивалентам относятся:

- открытые в кредитных организациях депозиты до востребования независимо от срока депозита;
- высоколиквидные сроком до трех месяцев беспроцентные простые банковские векселя, приобретенные (принятые в оплату) по номинальной стоимости для осуществления расчетов с контрагентами;
- финансовые вложения, приобретаемые с целью перепродажи в краткосрочной перспективе (как правило, в течение трех месяцев).

Денежные потоки Общества подразделяются на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций. Денежные потоки Общества классифицируются в зависимости от характера операций, с которыми они связаны, а также от того, каким образом информация о них используется для принятия решений пользователями бухгалтерской отчетности Общества.

*п.9 ПБУ 23/2011*

Денежные потоки по финансовым вложениям, приобретаемым с целью их перепродажи в краткосрочной перспективе – в течение 3-х месяцев, относятся к денежным потокам от текущих операций.

*п.15 ПБУ 23/2011*

Каждый существенный вид поступлений в Общество денежных средств и (или) денежных эквивалентов отражается в отчете о движении денежных средств отдельно от платежей Общества.

Существенным считаются денежные потоки в том случае, если они превышают сумму, равную 10% от раздела «Поступило денежных потоков – всего» либо «Направлено денежных потоков – всего» соответствующего вида денежных потоков, в который входит данный вид поступлений либо платежей.

*п.16, 17 ПБУ 23/2011*

Денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств свернуто в случаях, когда они характеризуют не столько деятельность Общества, сколько деятельность ее контрагентов, и (или) когда поступления от одних лиц обуславливают соответствующие выплаты другим лицам. Денежные потоки отражаются свернуто в следующих случаях:

- а) денежные потоки комиссионера или агента в связи с осуществлением ими комиссионных или агентских услуг (за исключением платы за сами услуги);
- б) косвенные налоги в составе поступлений от покупателей и заказчиков, платежей поставщикам и подрядчикам и платежей в бюджетную систему РФ или возмещение из нее;
- в) поступления от контрагента в счет возмещения коммунальных платежей и осуществление этих платежей в арендных и иных аналогичных отношениях;
- г) оплата транспортировки грузов с получением эквивалентной компенсации от контрагента;
- д) возвраты денежных средств, в том числе авансов, связанные с расчетами с покупателями и заказчиками, с поставщиками и подрядчиками;
- е) средства, связанные с покупкой и продажей валюты.

Кроме того, денежные потоки отражаются в отчете о движении денежных средств свернуто в случаях, когда они отличаются быстрым оборотом, большими суммами и короткими сроками возврата. Такими случаями являются:

- а) взаимно обусловленные платежи и поступления по расчетам с использованием банковских карт;
- б) покупка и перепродажа финансовых вложений (в течение 3 месяцев);
- в) осуществление краткосрочных (до 3 месяцев) финансовых вложений за счет заемных средств.

п.18 ПБУ 23/2011

Величина денежных потоков в иностранной валюте пересчитывается в рубли по официальному курсу этой иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации на дату осуществления или поступления платежа.

В случае если незамедлительно после поступления в иностранной валюте, в пределах 3-5 дней, Общество в рамках своей обычной деятельности меняет полученную сумму иностранной валюты на рубли, то денежный поток отражается в отчете о движении денежных средств в сумме фактически полученных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли. В случае если незадолго до платежа в иностранной валюте, в пределах 3-5 дней, Общество в рамках своей обычной деятельности меняет рубли на необходимую сумму иностранной валюты, то денежный поток отражается в отчете о движении денежных средств в сумме фактически уплаченных рублей без промежуточного пересчета иностранной валюты в рубли.

п.20 ПБУ 23/2011

Существенные денежные потоки Общества между ним и хозяйственными обществами или товариществами, являющимися по отношению к Обществу дочерними, зависимыми или основными, отражаются отдельно от аналогичных денежных потоков между Обществом и другими лицами.

Существенным считаются денежные потоки в том случае, если они превышают сумму, равную 10% от раздела «Поступило денежных потоков – всего» либо «Направлено денежных потоков – всего» соответствующего вида денежных потоков, в который входит данный вид поступлений либо платежей.

п.24, 25 ПБУ 23/2011

Общество раскрывает имеющиеся по состоянию на отчетную дату возможности привлечь дополнительные денежные средства, в том числе:

- а) суммы открытых Обществу, но не использованных им кредитных линий с указанием всех установленных ограничений по использованию таких кредитных ресурсов (в том числе о суммах обязательных минимальных (неснижаемых) остатков);
- б) величину денежных средств, которые могут быть получены Обществом на условиях овердрафта;
- в) полученные Обществом поручительства третьих лиц, не использованные по состоянию на отчетную дату для получения кредита, с указанием суммы денежных средств, которые может привлечь Общество;
- г) суммы займов (кредитов), недополученных по состоянию на отчетную дату по заключенным договорам займа (кредитным договорам) с указанием причин такого недополучения.

Общество раскрывает с учетом существенности следующую информацию:

- а) имеющиеся существенные суммы денежных средств (или их эквивалентов), которые по состоянию на отчетную дату недоступны для использования Обществом (например, открытые в пользу других организаций аккредитивы по незавершенным на отчетную дату сделкам) с указанием причин данных ограничений;
- б) сумму денежных потоков, связанных с поддержанием деятельности Общества на уровне существующих объемов производства, отдельно от денежных потоков, связанных с расширением масштабов этой деятельности;
- в) средства в аккредитивах, открытых в пользу Общества, вместе с информацией о факте исполнения Обществом по состоянию на отчетную дату обязательств по договору с использованием аккредитива. В случае если обязательства по договору с использованием аккредитива Обществом исполнены, но средства аккредитива не зачислены на ее расчетный или иной счет, то раскрываются причины и суммы незачисленных средств.

Порядок отражения оплаты труда работников в отчете о движении денежных средств:

При формировании отчета о движении денежных средств в разделе "Денежные потоки от текущих операций" платежи по оплате труда работников отражаются в сумме, включающей, среди прочего,

подлежащие удержанию из оплаты труда работников суммы (например, суммы начисленного налога на доходы физических лиц, платежи по исполнительным листам) (Письмо Минфина России от 29.01.2014 № 07-04-18/01), суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (Письмо Минфина от 22.01.2016 № 07-04-09/2355).

п.9 ПБУ 23/2011

Налог на прибыль с выплаченных дивидендов в отчете о движении денежных средств отражается в составе прочих платежей от финансовых операций.

Авансы, уплаченные и полученные, в отчете о движении денежных средств включаются в строки по соответствующим видам платежей и поступлений. Суммы возвращенных авансов отражаются как уменьшение соответствующих поступлений (выплат).

Процентные и беспроцентные займы, выданные работникам в качестве средства их материального стимулирования, в отчете о движении денежных средств отражаются в разделе "Денежные потоки от текущих операций".

Следующие денежные потоки отражаются в составе прочих поступлений и прочих выплат в разделе "Денежные потоки от текущих операций" отчета о движении денежных средств:

- уплата налогов и налоговых санкций, за исключением налога на прибыль, НДФЛ, возврат налогов;
- штрафные санкции по хозяйственным договорам;
- НДС, полученный в составе полученных от покупателей и заказчиков платежей за минусом НДС, уплаченного продавцам, а также НДС, уплаченного в бюджет (возвращенного из бюджета).
- средства по беспроцентным векселям, уступка дебиторской задолженности с дисконтом (за исключением уступленной собственной дебиторской задолженности по основному виду деятельности (в том числе электроэнергии), которая учитывается в разделе "Денежные потоки от текущих операций" в составе поступлений от продажи продукции, товаров, работ, услуг).

#### **4. Учетная политика для целей бухгалтерского учета**

##### **4.1. Учет капитальных вложений**

###### **4.1.1. Общие положения**

ст.1 Федерального Закона от 25.02.1999г. №39-ФЗ

Письмо Минфина РФ от 30.12.1993г. №160

Под капитальными вложениями понимают затраты на создание, увеличение, приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи.

Капитальные вложения в основные средства связаны с:

- осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, а также реконструкции, модернизации, расширения и технического перевооружения (далее – строительство), монтажа основных средств;
- приобретением зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов (или их частей) основных средств;
- приобретением земельных участков и объектов природопользования;
- изготовление оснастки и нестандартного оборудования собственными силами.

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

Бухгалтерский учет капитальных вложений ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» на соответствующих субсчетах.

Порядок организации бухгалтерского учета капитальных вложений зависит от того каким субъектом инвестиционной деятельности является Общество.

Субъектами инвестиционной деятельности, осуществляемой в форме капитальных вложений, являются:

- инвесторы;
- заказчики;
- подрядчики;
- пользователи объектов капитальных вложений и другие лица.

*Инвесторы* осуществляют капитальные вложения на территории РФ с использованием собственных и (или) привлеченных средств в соответствии с законодательством РФ. Инвесторами могут быть физические и юридические лица, создаваемые на основе договора о совместной деятельности и не имеющие статуса юридического лица объединения юридических лиц, государственные органы, органы местного самоуправления, а также иностранные субъекты предпринимательской деятельности (далее - иностранные инвесторы).

*Заказчики* - уполномоченные на то инвесторами физические и юридические лица, которые осуществляют реализацию инвестиционных проектов. При этом они не вмешиваются в предпринимательскую и (или) иную деятельность других субъектов инвестиционной деятельности, если иное не предусмотрено договором между ними. Заказчиками могут быть инвесторы.

Заказчик, не являющийся инвестором, наделяется правами владения, пользования и распоряжения капитальными вложениями на период и в пределах полномочий, которые установлены договором и (или) государственным контрактом в соответствии с законодательством РФ.

*Подрядчики* - физические и юридические лица, которые выполняют работы по договору подряда и (или) государственному или муниципальному контракту, заключаемым с заказчиками в соответствии с ГК РФ. Подрядчики обязаны иметь лицензию на осуществление ими тех видов деятельности, которые подлежат лицензированию в соответствии с федеральным законом.

*Пользователи* объектов капитальных вложений - физические и юридические лица, в том числе иностранные, а также государственные органы, органы местного самоуправления, иностранные государства, международные объединения и организации, для которых создаются указанные объекты. Пользователями объектов капитальных вложений могут быть инвесторы.

Субъект инвестиционной деятельности вправе совмещать функции двух и более субъектов, если иное не установлено договором и (или) государственным контрактом, заключаемыми между ними.

#### **4.1.2. Учет затрат по строительству объектов у инвесторов/заказчиков**

По дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» отражаются фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость вводимых в эксплуатацию основных средств.

На субсчете «Строительство и монтаж объектов основных средств» счета 08 учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования, другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется ли это строительство подрядным или хозяйственным способом).

При строительстве, осуществляемом собственным строительным подразделением, которое осуществляет строительство и ремонт основных фондов, затраты учитываются следующим образом:

- прямые затраты на строительство относятся к объектам незавершенного строительства на основании первичных документов; прямые затраты на ремонт объектов основных средств относятся к текущим расходам по статье затрат «Услуги подрядчиков по ремонту»;
- расходы вспомогательных производств, связанных с обслуживанием строительных подразделений Общества, относятся на увеличение капитальных вложений;
- расходы профильных подразделений Общества, участвующих в организации строительных работ (например, отдел капитального строительства и ремонта (ОКС)), в процессе закупки основных средств и оборудования к установке (например, отдел материально-технического обеспечения (МТО)) в части, относящейся к объектам капитального строительства, относятся на увеличение их стоимости.

До окончания работ по строительству объектов основных средств затраты по их возведению (подрядным или хозяйственным способом), учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные

активы» субсчет 08.3 «Строительство объектов основных средств», составляют незавершенное строительство.

В бухгалтерском учете затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре расходов, определяемой сметной документацией. Учет организуется по следующей структуре расходов:

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

Законченные строительством здания, сооружения, установленное оборудование, законченные работы по реконструкции, достройке, дооборудованию, модернизации, техническому перевооружению объектов, увеличивающие их первоначальную стоимость, приемка в эксплуатацию которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав основных средств (Д-т 01 «Основные средства» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы») или в состав доходных вложений (Д-т 03 «Доходные вложения в материальные ценности» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы») в зависимости от дальнейшего использования данного объекта.

Объекты основных средств принимаются к учету по фактической стоимости, сформированной на дату ввода их в эксплуатацию, без включения в стоимость этих объектов затрат (премии за ввод построенных объектов основных средств в эксплуатацию), фактическая величина которых будет определена в отчетных периодах, следующих за периодом ввода объектов в эксплуатацию. Премия за ввод относится на расходы текущего периода.

В случае продажи, безвозмездной передачи или другом выбытии объектов незавершенного строительства до окончания строительных работ, сумма расходов, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Имущество, не принадлежащее Обществу, находящееся в пользовании или распоряжении с целью использования при строительстве объектов основных средств (согласно условиям договора) до момента перехода права собственности отражается в учете Общества на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», в оценке по договору или по согласованной с их собственником цене.

Дополнительные затраты, связанные с доставкой имущества, право собственности на которое перейдет к Обществу после оплаты или после выполнения прочих условий, оговоренных договором поставки, аккумулируются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и учитываются при формировании первоначальной стоимости строящегося объекта основных средств

#### **4.1.3. Учет оборудования, требующего монтажа**

Для обобщения информации о наличии и движении технологического, энергетического и производственного оборудования (включая оборудование для мастерских, опытных установок и лабораторий), требующего монтажа и предназначенного для установки в строящихся (реконструируемых) объектах в бухгалтерском учете используется счет 07 «Оборудование к установке».

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

На счете 07 «Оборудование к установке» не учитывается оборудование, не требующее монтажа: транспортные средства, свободно стоящие станки, строительные механизмы, производственный инструмент, измерительные и другие приборы, производственный инвентарь и др.

Единицей бухгалтерского учета оборудования к установке является номенклатурный номер (партия).

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08.4 «Приобретение объектов основных средств» по мере поступления их на склад или в другое место хранения.

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» по фактической себестоимости приобретения, которая состоит из:

- покупной стоимости оборудования;
- расходы, связанные с транспортировкой оборудования;
- прочие расходы, связанные с приобретением оборудования.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается со счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Монтаж оборудования фиксируется наличием расходов в справке об объемах выполненных работ по монтажу этого оборудования (или в акте инвентаризации), оформленной в установленном порядке.

В случае продажи, безвозмездной передачи и др. другом выбытии оборудования, требующего монтажа его стоимость, учитываемая на счете 07 «Оборудование к установке» списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

#### **4.1.4. Учет затрат по приобретению основных средств**

Стоимость зданий, сооружений, оборудования, не требующего монтажа, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретаемых Обществом отдельно от строительства объектов, отражается по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08.4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» на основании первичных документов, полученных от продавца.

Стоимость земельных участков и объектов природопользования, приобретенных Обществом в собственность, отражается по дебету соответствующих субсчетов счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на основании первичных документов, полученных от продавца.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, готовых к эксплуатации и оформленных в установленном порядке, зачисляется в состав основных средств (Д-т 01 «Основные средства» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы») или в состав доходных вложений (Д-т 03 «Доходные вложения в материальные ценности» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы») в зависимости от дальнейшего использования данного объекта.

В случае продажи, безвозмездной передачи и другом выбытии объектов, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

#### **4.1.5. Определение инвентарной стоимости объектов основных средств**

Инвентарная стоимость законченных строительством объектов определяется в следующем порядке:

1) Инвентарная стоимость зданий и сооружений складывается из затрат на строительные работы и приходящихся на них прочих капитальных затрат.

Прочие капитальные затраты включаются в инвентарную стоимость объектов по прямому назначению. В случае если они относятся к нескольким объектам, их стоимость распределяется пропорционально договорной (сметной) стоимости вводимых в действие объектов.

2) Инвентарная стоимость оборудования, требующего монтажа, складывается из фактических затрат по приобретению оборудования, а также расходов на строительные и монтажные работы, прочие капитальные затраты, относимые на стоимость вводимого в эксплуатацию оборудования по прямому назначению.

Если расходы на строительные и монтажные работы, а также прочие затраты относятся к нескольким видам оборудования, то их стоимость распределяется между отдельными видами оборудования пропорционально их договорной (сметной) стоимости.

3) Инвентарная стоимость оборудования, не требующего монтажа, инструмента и инвентаря, предназначенного для вводимых объектов в качестве первого комплекта, а также оборудования, требующего монтажа, но предназначенного для постоянного запаса, состоит из покупной стоимости на основании первичных документов, полученных от продавца, расходов по доставке до склада и других расходов, связанных с их приобретением.

Ввод в эксплуатацию перечисленного оборудования, инструмента и инвентаря (Д-т 01 К-т 08) производится одновременно с вводом в действие строящихся объектов или окончанием работ по

расширению, реконструкции или техническому перевооружению действующих объектов, приемка которых в эксплуатацию оформлена в установленном порядке.

Инвентарная стоимость приобретенных отдельных видов основных средств определяется в следующем порядке:

1) Инвентарная стоимость зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретенных отдельно от строительства объектов, складывается из фактических затрат по их приобретению и расходов по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.

2) Инвентарная стоимость земельных участков и объектов природопользования складывается из расходов по их приобретению, включая затраты по улучшению их качественного состояния, комиссионных вознаграждений и других платежей.

Затраты по строительству на приобретенных земельных участках различных сооружений учитываются отдельно от стоимости этих участков, и по завершении работ по строительству сооружений определяется их стоимость при зачислении сооружений как отдельных объектов в состав основных средств.

3) Здания, сооружения и другие объекты основных средств, приобретенные отдельно от строительства объектов, а также земельные участки, объекты природопользования зачисляются в размере инвентарной стоимости в состав основных средств при поступлении их в Общество и после окончания работ по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, на основании акта приемки - передачи основных средств.

## **4.2. Основные средства**

### **4.2.1. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам**

п.п. 4, 5, 32 ПБУ 6/01,

В бухгалтерском учете активы принимаются в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

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

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, 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).

Для определения группировки видов основных фондов при принятии объектов основных средств на учет Общество может использовать Общероссийский классификатор основных фондов (ОК 013- 2014).

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учёту в два этапа – в качестве вложений во внеоборотные активы, и в качестве основных средств. Затраты на приобретение, создание, подготовку к использованию основных средств, принимаются к учёту в качестве вложений во внеоборотные активы в момент их осуществления.

Объект основных средств принимается к учёту в качестве основного средства в момент его полной готовности к эксплуатации в том месте и в том виде, в котором Общество намерено и способно его использовать для извлечения дохода, при условии готовности других внеоборотных активов, в комплексе с которыми объект способен выполнять полезные функции.



При принятии к учету объекта в качестве основных средств необходимо, чтобы его первоначальная стоимость была сформирована. В первоначальную стоимость должны быть включены все затраты по доведению объекта до требуемого состояния. В момент, когда объект доведен до состояния, пригодного для использования, и у Общества есть право учесть объект в качестве основного средства (соблюдаются условия п. 4 ПБУ 6/01), такой объект должен быть принят к учету как основное средство и переведен со счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» на счет 01 «Основные средства» вне зависимости от того, введен ли объект в эксплуатацию или хранится на складе, т.е. основным требованием для принятия актива к бухгалтерскому учету в качестве объекта основных средств является его готовность к эксплуатации.

Затраты на приобретение, создание, подготовку к использованию основных средств, а также авансовые платежи, связанные с приобретением, созданием основных средств, в том числе авансовые платежи, связанные со строительством, отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов в составе расшифровки статьи «Основные средства» по статье «Незавершенные капитальные вложения».

Статья «Незавершенные капитальные вложения» дополнительно расшифровывается по следующим статьям:

- объекты незавершенного строительства;
- оборудование к установке;
- затраты на приобретение объектов основных средств;
- авансовые платежи, связанные с приобретением и строительством объектов основных средств (без НДС). НДС с авансов выданных отражается в соответствии с положениями п.3.1 настоящей Учетной политики.

Основные средства в зависимости от целевого использования подразделяются на основные средства производственного и непроизводственного назначения.

К производственным основным средствам относятся объекты, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели деятельности Общества, т.е. использование в процессе производства промышленной продукции, выполнении работ, оказании услуг, в строительстве, в торговле и в других видах деятельности.

К непроизводственным основным средствам относятся объекты, которые числятся на балансе Общества и не связаны с осуществлением ее уставной деятельности и функционируют в непроизводственной (социальной) сфере.

Основные средства непроизводственного назначения в бухгалтерском учете учитываются обособленно. По данным объектам основных средств в общеустановленном порядке начисляется амортизация.

#### **4.2.1.1. Особенности определения группы, к которой относится объект основных средств**

Предприятиями применяется классификация ОС по следующим группам:

- Земельные участки
- Здания, в том числе жилые
- Сооружения
- Машины и оборудование, в том числе:
  - Транспортные средства
  - Информационное, компьютерное и телекоммуникационное оборудование
  - Инвентарь производственный и хозяйственный и принадлежности
  - Прочие машины и оборудование
- Насаждения многолетние
- Прочие основные средства.

При отнесении объекта ОС к той или иной группе необходимо учитывать следующие особенности:

1) К группировке "ЖИЛЫЕ ЗДАНИЯ" относятся жилые помещения и здания или определенные части зданий, которые используются полностью или главным образом как места проживания, а также любые взаимосвязанные пристройки и постройки и вся стационарная арматура, и оборудование, устанавливаемые в жилых зданиях.

2) К группировке "ЗДАНИЯ (КРОМЕ ЖИЛЫХ)" относятся нежилые здания целиком или их части, не предназначенные для использования в качестве жилья и представляющие собой архитектурно-

строительные объекты, назначением которых является создание условий (защита от атмосферных воздействий и пр.) для труда, социально-культурного обслуживания населения, хранения материальных ценностей и т.п.

В состав нежилых зданий и их частей включается также арматура, устройства и оборудование, которые являются их неотъемлемыми частями.

Нежилыми зданиями могут являться такие объекты, как склады, гаражи и промышленные здания, коммерческие (торговые) здания, здания для проведения развлекательных мероприятий, гостиницы и т.д.

Объектом классификации данного вида основных фондов является каждое отдельно стоящее здание. Если здания примыкают друг к другу и имеют общую стену, но каждое из них представляет собой самостоятельное конструктивное целое, они считаются отдельными объектами.

Наружные пристройки к зданию, имеющие самостоятельное хозяйственное значение, отдельно стоящие здания котельных, а также надворные постройки (склады, гаражи, ограждения, сараи, заборы, колодцы и прочее) являются самостоятельными объектами.

В случаях, когда различные помещения одного и того же здания (включая помещения, встроенные в здания) имеют различных собственников (в том числе при приватизации квартир) или используются для различных видов деятельности, объектами классификации могут быть отдельные помещения.

В состав зданий входят коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации, как-то: система отопления, включая котельную установку для отопления (если последняя находится в самом здании); внутренняя сеть водопровода, газопровода и водоотведения со всеми устройствами и оборудованием; внутренняя сеть силовой и осветительной электропроводки со всей осветительной арматурой, внутренние телефонные и сигнализационные сети, вентиляционные устройства общесанитарного назначения, подъемники и лифты.

Встроенные в здания котельные установки (бойлерные, тепловые пункты), включая их оборудование по принадлежности, также относятся к зданиям. Основные фонды отдельно стоящих котельных учитываются в соответствующих группировках.

Водо-, газо- и теплопроводные устройства, а также устройства водоотведения включаются в состав зданий, начиная от вводного вентиля или тройника у зданий, или от ближайшего смотрового колодца, в зависимости от места присоединения подводящего трубопровода.

Проводка электрического освещения и внутренние телефонные и сигнализационные сети включаются в состав зданий, начиная от вводного ящика или кабельных концевых муфт (включая ящик и муфты) или проходных втулок (включая сами втулки).

Фундаменты под всякого рода объектами, такими как котлы, генераторы, станки, машины, аппараты и прочими, расположенными внутри зданий, не входят в состав здания, кроме фундаментов крупногабаритного оборудования. Фундаменты этих объектов входят в состав установленных на них объектов, фундаменты крупногабаритного оборудования, сооруженные одновременно со строительством здания, входят в состав здания. Они, как и ряд других специализированных инженерно-строительных сооружений, являются неотъемлемыми составными частями самих зданий.

Передвижные домики производственного назначения (мастерские, котельные, кухни, АТС и пр.) и непроизводственного назначения (жилые, бытовые, административные и прочие) относятся к зданиям, установленное в них оборудование относится соответственно к машинам и оборудованию или другим группировкам основных фондов.

3) К группировке "СООРУЖЕНИЯ" относятся инженерно-строительные объекты, возведенные с помощью строительно-монтажных работ.

Сооружение - результат строительства, представляющий собой объемную, плоскостную или линейную строительную систему, имеющую наземную, надземную и (или) подземную части, состоящую из несущих, а в отдельных случаях и ограждающих строительных конструкций и предназначенную для выполнения производственных процессов различного вида, хранения продукции, временного пребывания людей, перемещения людей и грузов.

Сооружения являются объектами, прочно связанными с землей. Фундаменты под ними входят в состав данных сооружений.

Такие объекты, как оборудование для осуществления процесса производства путем выполнения тех или иных технических функций, связанных с изменением предмета труда, установленное на

фундамент, не относятся к сооружениям и классифицируются в соответствующих группировках машин и оборудования. Фундамент, на котором установлены такие объекты, входит в состав данного оборудования.

Примерами сооружений могут служить такие объекты, как магистрали, улицы, автомобильные, железные дороги, взлетно-посадочные полосы аэродромов; мосты, эстакады, тоннели; водные магистрали, плотины и другие гидротехнические сооружения; магистральные трубопроводы, линии связи и электропередачи; местные трубопроводы, шахты и сооружения для отдыха, развлечений и проведения досуга.

Объектом, выступающим как сооружение, является каждое отдельное сооружение со всеми устройствами, составляющими с ним единое целое.

В частности, эстакада включает фундамент, опоры, пролетные строения, настил, пути по эстакаде, ограждения; мост включает пролетное строение, опоры, мостовое полотно; автомобильная дорога в установленных границах включает земляное полотно с укреплениями, верхнее покрытие и обстановку дороги (дорожные знаки и т.п.), другие относящиеся к дороге сооружения - ограждения, сходы, водосливы, кюветы, мосты длиной не более 10 м.

Оборудование, установленное на сооружении, не входит в состав сооружения и классифицируется в соответствующих группировках машин и оборудования (например, оборудование связи (антенны, электрическое оборудование), установленное на вышках сотовой связи).

К данной группировке отнесены также резервуары, цистерны и аналогичные емкости из металлов, котлы паровые, бочки и аналогичные емкости из черных металлов, устанавливаемые на фундаментах, связанных с землей.

4) К подразделу "МАШИНЫ И ОБОРУДОВАНИЕ" относятся устройства, преобразующие энергию, материалы и информацию. В зависимости от основного (преобладающего) назначения машины и оборудование делятся на энергетические (силовые), рабочие и информационные.

К энергетическому оборудованию (силовым машинам и оборудованию) относятся машины - генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины - двигатели, превращающие энергию любого вида (энергию воды, ветра, тепловую, электрическую и т.д.) в механическую.

- Объектом классификации энергетического оборудования является каждая отдельная машина (если она не является частью другого объекта), включая входящие в ее состав приспособления, принадлежности, приборы, индивидуальное ограждение, фундамент. Например, паровой котел включает в себя топку, обвязочный каркас и обмуровку, фундамент, лестницу и площадку, гарнитуру и арматуру, экономайзер (если он обслуживает только данный котел), паропровод до вентиля на магистрали, стационарные контрольно-измерительные приборы.
- К рабочим машинам и оборудованию относятся: машины, инструменты, аппараты и прочие виды оборудования, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предмет труда (обрабатываемый предмет), который может находиться в твердом, жидком или газообразном состоянии, с целью изменения его формы, свойств, состояния или положения. Таким образом, к рабочим машинам и оборудованию относятся все виды технологического оборудования, включая автоматические машины и оборудование, для производства промышленной продукции, оборудование сельскохозяйственное, транспортное, строительное, торговое, складское, водоснабжения и канализации, санитарно-гигиеническое и другие виды машин и оборудования, кроме энергетического и информационного.

Объектом классификации рабочих машин и оборудования является каждая отдельная машина, аппарат, агрегат, установка и т.п., включая входящие в их состав принадлежности, приборы, инструменты, электрооборудование, индивидуальное ограждение, фундамент.

- Информационное оборудование предназначено для преобразования и хранения информации. К информационному оборудованию отнесено оборудование систем связи, средства измерения и управления, средства вычислительной техники и оргтехники, средства визуального и акустического отображения информации, средства хранения информации, театрально - сценическое оборудование.

Объектом классификации вычислительной техники и оргтехники считается каждая машина, укомплектованная всеми приспособлениями и принадлежностями, необходимыми для выполнения возложенных на нее функций, и не являющаяся составной частью какой-либо другой машины.

5) В группировке "ТРАНСПОРТНЫЕ СРЕДСТВА" классифицируются средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов, железнодорожный подвижной состав (локомотивы, вагоны и др.); подвижной состав морского и водного транспорта; подвижной состав автомобильного транспорта (грузовые, легковые автомобили, автобусы, тракторы, прицепы и полуприцепы); подвижной состав воздушного транспорта; средства напольного производственного транспорта, а также прочие виды транспортных средств. К последним могут быть отнесены транспортные средства со специализированными кузовами, назначением которых является транспортировка грузов и людей (например, автоцистерны, молоко-, цемента-, муковозы).

Автомобили и прицепы автомобильные и тракторные, вагоны железнодорожные специализированные и переоборудованные, основным назначением которых является выполнение производственных или хозяйственно-бытовых функций, а не перевозка грузов и людей (передвижные электростанции, передвижные установки трансформаторные, передвижные мастерские, вагоны-лаборатории, передвижные диагностические установки, вагоны-дома, передвижные кухни, душевые, конторы и т.п.), считаются передвижными предприятиями соответствующего назначения, а не транспортными средствами, и учитываются как здания (по аналогии с соответствующими стационарными предприятиями) и оборудование.

Объектом классификации является каждый отдельный объект со всеми приспособлениями и принадлежностями к нему. Например, локомотивы включают: экипажную часть, двигатели, генераторы, электрооборудование, тормозное оборудование; вагон включает в себя систему отопления, проводку и арматуру освещения; автомобиль включает запасное колесо (с камерой и крышкой) и комплект инструментов.

6) К группировке "ИНФОРМАЦИОННОЕ, КОМПЬЮТЕРНОЕ И ТЕЛЕКОММУНИКАЦИОННОЕ (ИКТ) ОБОРУДОВАНИЕ" относится информационное оборудование, комплектные машины и оборудование, предназначенные для преобразования и хранения информации, в состав которых могут входить устройства электронного управления, электронные и прочие компоненты, являющиеся частями этих машин и оборудования.

К оборудованию для ИКТ также относятся различного типа вычислительные машины, включая вычислительные сети, самостоятельные устройства ввода-вывода данных, а также оборудование систем связи - передающая и приемная аппаратура для радиосвязи, радиовещания и телевидения, аппаратура электросвязи.

К вычислительным машинам относятся аналоговые и аналого-цифровые машины для автоматической обработки данных, вычислительные электронные, электромеханические и механические комплексы и машины, устройства, предназначенные для автоматизации процессов хранения, поиска и обработки данных, связанных с решением различных задач.

К оборудованию систем связи относятся: оконечные аппараты (передающие и приемные), устройства коммутационных систем - станции, узлы, используемые для передачи любого вида информации (речевой, буквенно-цифровой, зрительной и т.д.) сигналами, распространяемыми по проводам, оптическим волокнам, или радиосигналами, т.е. оборудование телефонной, телеграфной, факсимильной, телекодовой связи, кабельного радио- и телевидения.

Объектом классификации машин и оборудования ИКТ считается каждая машина, укомплектованная всеми приспособлениями и принадлежностями, необходимыми для выполнения возложенных на нее функций.

7) К группировке "ИНВЕНТАРЬ ПРОИЗВОДСТВЕННЫЙ И ХОЗЯЙСТВЕННЫЙ" относятся:

- производственный инвентарь, т.е. предметы технического назначения, которые участвуют в производственном процессе, но не могут быть отнесены ни к оборудованию, ни к сооружениям;
- хозяйственный инвентарь, т.е. предметы конторского и хозяйственного обзаведения, непосредственно не используемые в производственном процессе.

Объектами классификации подраздела "Инвентарь производственный и хозяйственный" могут быть только предметы, имеющие самостоятельное назначение и не являющиеся частью какого-либо другого объекта.

8) К группировке "НАСАЖДЕНИЯ МНОГОЛЕТНИЕ" относятся все виды искусственных многолетних насаждений независимо от их возраста, включая:

- плодово-ягодные насаждения всех видов (деревья и кустарники);
- озеленительные и декоративные насаждения на улицах, площадях, в парках, садах, скверах, на территории предприятий, во дворах жилых домов;

- живые изгороди, снего- и полезащитные полосы, насаждения, предназначенные для укрепления песков и берегов рек, овражно-балочные насаждения и т.п.;
- искусственные насаждения ботанических садов, других научно-исследовательских учреждений и учебных заведений для научно-исследовательских целей.

Объектами классификации данного подраздела являются зеленые насаждения каждого парка, сада, сквера, улицы, бульвара, двора, территории предприятия и т.п. в целом, независимо от количества, возраста и породы насаждений; зеленые насаждения вдоль улицы, дороги (в границах закреплённого участка), включая индивидуальные ограждения каждого насаждения; насаждения каждого участка (района) полезащитных полос.

*При отнесении объектов ОС (зданий, сооружений, транспортных средств, оборудования и т.п.) к определенной группе ОС, необходимо учитывать, что все инвентарные объекты, входящие в состав этого ОС на основании положений п.4.2.5 настоящей Учетной политики, учитываются предприятием в составе группы, к которой относится такой составной объект в целом.*

#### **4.2.2. Лимит стоимости основных средств**

п.5 ПБУ 6/01

Активы, в отношении которых выполняются выше перечисленные условия, (предусмотренные в п.4 ПБУ 6/01), и стоимостью в пределах не более 40 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов.

Приобретение таких объектов отражается непосредственно на счёте 10 «Материалы» без использования калькуляционного счёта.

В тех случаях, когда подготовка к использованию указанных объектов требует продолжительного времени и существенных дополнительных затрат (помимо стоимости покупки), то Общество использует калькуляционный счёт для формирования первоначальной стоимости активов - счёт 08 «Вложения во внеоборотные активы». Счет 08 используется до того момента пока стоимость объекта не будет окончательно сформирована.

При отпуске в производство и ином выбытии такие активы оцениваются по фактической себестоимости каждой единицы. Для обеспечения сохранности при передаче таких объектов в эксплуатацию осуществляется их количественный учет в течение установленного срока службы.

В целях обеспечения сохранности данных активов в производстве или при их эксплуатации в Обществе организуется забалансовый учет такого имущества на забалансовом счете «Материальные ценности в эксплуатации» (с организацией аналитического учета по видам таких ценностей), который позволяет осуществлять контроль за их движением.

Расходы на улучшение малоценных основных средств, списанных ранее при использовании их в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд Общества, списываются на расходы текущего периода.

#### **4.2.3. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств**

п. 4, 20 ПБУ 6/01

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

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

Срок полезного использования объекта основных средств устанавливается Обществом исходя из:

- предполагаемого срока использования этого объекта с учетом ожидаемой производительности или мощности (на основе технической документации по эксплуатации объектов ОС и другой аналогичной информации поставщика объекта);
- ожидаемого физического износа, зависящего от факторов эксплуатации актива (количество смен, в которых актив будет использоваться, план ремонта актива или технического обслуживания, условия содержания актива, в том числе агрессивные климатические условия, длительность простоя актива или его консервация);

- технического и морального устаревания в результате изменений или улучшений в производстве, или изменений в рыночном спросе на товары и услуги, производимые с использованием объекта ОС;
- юридических или других аналогичных ограничений в отношении использования актива (например, срок аренды).

Для определения срока полезного использования объекта основных средств, Общество может руководствоваться Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», а также Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».

К основным средствам, введенным в эксплуатацию после 01.01.2017 применяется редакция классификации основных средств, вступившая в силу с 01.01.2017 года, одновременно с Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008).

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

#### **4.2.4. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств, бывших в эксплуатации**

п.20 ПБУ 6/01

Срок полезного использования объектов основных средств, бывших в эксплуатации, определяется с учетом фактического периода их использования предыдущим собственником.

Период использования объектов основных средств предыдущим собственником подтверждается следующими документами:

1) при приобретении (поступлении) основного средства (кроме зданий сооружений) подтверждением служит акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме № ОС-1. Фактический срок эксплуатации указывается передающей стороной в акте № ОС-1 в разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи» в графе 4. Сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства у передающей стороны указываются по данным бухгалтерского и налогового учета.

В случае отсутствия акта по форме № ОС-1 при приобретении транспортного средства срок фактической эксплуатации такого основного средства может подтверждаться паспортом транспортного средства<sup>2</sup>

2) при приобретении (поступлении) недвижимого имущества (зданий, сооружений) подтверждением служат:

- акт о приеме-передаче здания (сооружения) по форме № ОС-1а. Фактический срок эксплуатации указывается передающей стороной в акте № ОС-1а в разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи» в графе 6. Сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства у передающей стороны указываются по данным бухгалтерского и налогового учета.

- технический паспорт здания с указанием года постройки (его копия либо выписка из него с указанием года постройки)<sup>3</sup>.

3) при приобретении (поступлении) групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) подтверждением служит акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме № ОС-1б. Фактический срок эксплуатации указывается передающей стороной в акте № ОС-1б в разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи» в графе 9. Сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства у передающей стороны указываются по данным бухгалтерского и налогового учета.

Если срок фактической эксплуатации основного средства у предыдущего собственника документально не подтвержден, то срок его полезного использования определяется экспертной

<sup>2</sup> Письмо Минфина РФ от 03.08.2005 № 03-03-04/1/142

<sup>3</sup> Письмо УФНС по г. Москве от 28.10.2004 № 26-12/69723, Письмо УФНС по г. Москве РФ от 09.11.2004 № 26-12/72016

оценкой комиссии, состоящей из ответственных лиц организации, и утвержденной руководителем Общества.

При этом для определения срока полезного использования объекта основных средств Общество может руководствоваться Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», а также Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР» с учетом следующих факторов:

- требования техники безопасности;
- 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;
- и других факторов.

При установлении срока полезного использования объектов основных средств бывших в эксплуатации необходимо учитывать, что срок полезного использования таких объектов не может быть установлен менее 12 месяцев.

#### **4.2.5. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств**

п.6 ПБУ 6/01

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

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

Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

Отнесение нескольких объектов к одному комплексу конструктивно сочлененных предметов осуществляется на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами Общества.

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

Существенным отклонением для частей одного объекта, имеющих разный срок полезного использования, является отклонение срока полезного использования этих частей от срока, установленного для объекта в целом если части объекта относятся к разным амортизационным группам. Несущественным признается отличие срока полезного использования, если части объекта относятся к одной амортизационной группе.

#### **4.2.6. Порядок отражения в учете основных средств, подлежащих государственной регистрации**

*Момент признания в бухгалтерском учете объектов основных средств, в частности, объектов недвижимости, требующих государственной регистрации*

п.п. 14, 32 ПБУ 6/01, п.52 Методических указаний по учету основных средств № 91н

В бухгалтерском учете имущество (объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче и фактически эксплуатируемые) учитывается на отдельном субсчете счета 01 «Основные средства».

Амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения объекта в эксплуатацию, при этом после государственной регистрации уточнение начисленной суммы амортизации не производится.

Расходы, связанные с недвижимым имуществом, которые произведены после введения объекта в эксплуатацию, включаются в состав прочих расходов текущего периода.

*Порядок отражения сделок по отчуждению объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации*

При осуществлении сделок по отчуждению объектов недвижимости, подлежащих государственной регистрации, где Общество выступает в качестве передающей стороны, фактическая передача объекта, подтвержденная актом приёмки-передачи, является основанием для списания основного средства.

В случае если Общество является принимающей стороной по указанной сделке, такая передача является основанием для принятия к учету объекта имущества в качестве вложения во внеоборотные активы до начала эксплуатации, и в качестве основного средства после начала эксплуатации, при условии, что вместе с получением объекта к Обществу перешли экономические риски и контроль над поступлением экономических выгод (то есть Общество имеет право его эксплуатировать).

Если момент списания с бухгалтерского учета объекта недвижимости, права собственности на который подлежат государственной регистрации, не совпадает с моментом признания доходов и расходов от выбытия объекта основных средств (когда указанные доходы и расходы признаются в момент государственной регистрации перехода права собственности), то для отражения выбывшего объекта основных средств до момента признания доходов и расходов от его выбытия используется счет 45 «Товары отгруженные» (субсчет «Переданные объекты недвижимости»).

Остаточная стоимость выбывающего объекта отражается на счете 45 «Товары отгруженные», субсчет «Переданные объекты недвижимости» в корреспонденции со счетом 01. После регистрации перехода права собственности Общество формирует в бухгалтерском учете и отчетности финансовый результат от выбытия объекта недвижимости:

- прочий доход признается по кредиту счета 91-1 «Прочие доходы»;
- прочий расход признается по дебету счета 91-2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 45 «Товары отгруженные», с которого списывается остаточная стоимость объекта недвижимости.

**4.2.7. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств**

*п.7 ПБУ 6/01* Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных за плату

*п.8 ПБУ 6/01*

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат Общества 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.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных в счет вклада в уставный (складочный капитал)

*п.9 ПБУ 6/01*

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных в счет вклада в уставный (складочный) капитал Общества, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) Общества, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Бухгалтерский учет основных средств, полученных в качестве вклада в имущество Общества, если данная операция не приводит к увеличению уставного капитала Общества и (или) изменению соотношения долей участников Общества.

Операция по внесению вклада в имущество Общества, если данная операция не приводит к увеличению уставного капитала Общества и (или) изменению соотношения долей участников Общества отражается в бухгалтерском учете следующими проводками:

Д-т 75 субсчет «Расчеты по вкладам в имущество Общества» К-т 83 «Добавочный капитал» - отражена задолженность участников по вкладу в имущество Общества в денежной оценке, согласованной участниками Общества.

Д-т 08-4 «Приобретение объектов основных средств» К-т 75 субсчет «Расчеты по вкладам в имущество Общества» - учредителем внесен вклад в имущество Общества.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных безвозмездно

*п.10 ПБУ 6/01*

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных Обществом по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами

*п.11 ПБУ 6/01*

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

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

Разница между рыночной стоимостью полученного основного средства и стоимостью выбывшего актива признается в составе прочих доходов (расходов) отчетного периода.

Оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте

*п.9,10 ПБУ 3/2006*

Оценка объектов основных средств, стоимость которых при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции, в результате которой эти активы принимаются к бухгалтерскому учету.

В случае, когда Общество произвело оплату имущества в предварительном порядке либо в счет их оплаты Общество перечислило аванс или задаток, пересчет в рубли стоимости приобретения, выраженной в валюте, производится по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Пересчет стоимости основных средств после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

#### Оценка объектов основных средств, выявленных при инвентаризации

*п.36 Методических указаний по учету основных средств № 91н*

Неучтенные объекты основных средств, выявленные при проведении Обществом инвентаризации активов и обязательств, принимаются к учету по текущей рыночной стоимости в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация и отражаются в составе прочих доходов.

#### **4.2.8. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных хозяйственным способом**

*п.8 ПБУ 6/01*

Первоначальной стоимостью ОС в данном случае признается сумма фактических затрат Общества на их сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов, а также любые затраты, которые напрямую относятся к приведению объекта основных средств в рабочее состояние.

#### Особенности учета расходов в виде премий, начисленных за ввод построенных объектов основных средств в эксплуатацию

Объекты основных средств принимаются к учету по фактической стоимости, сформированной на дату ввода их в эксплуатацию, без включения в стоимость этих объектов затрат (премии за ввод построенных объектов основных средств в эксплуатацию), фактическая величина которых будет определена в отчетных периодах, следующих за периодом ввода объектов в эксплуатацию.

При признании расходов, в т.ч. премии за ввод построенных объектов основных средств в эксплуатацию Общество учитывает период, к которому относятся такие расходы. Поэтому премия за ввод объекта основного средства в эксплуатацию относится на расходы текущего периода и учитывается:

- в составе расходов по обычным видам деятельности, если ввод построенного объекта основного средства в эксплуатацию и начисление премии за ввод данного объекта были произведены в течение одного отчетного года;
- в составе прочих расходов, если ввод построенного объекта основного средства в эксплуатацию и начисление премии за ввод данного объекта были произведены в разных отчетных годах.

#### Особенности учета процентов по кредитам и займам предназначенных для финансирования строительства объекта основных средств

Одним из видов затрат, капитализируемых в стоимости объектов основных средств, являются проценты по кредитам, предназначенным для финансирования строительства основных средств, осуществляемого хозяйственным способом. Подробное описание процесса капитализации процентов по кредитам см. в разделе 4.9. «Учет расходов по займам и кредитам».

#### **4.2.9. Изменение первоначальной стоимости основных средств**

*п.14 ПБУ 6/01*

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и ПБУ 6/01.

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

Основным критерием отнесения расходов на восстановление объектов основных средств к текущим расходам или расходам капитального характера является факт наличия или отсутствия изменения характеристик (техничко-экономических показателей) данных объектов в результате проведения работ по их восстановлению.

В случае наличия фактов изменения характеристик (технико-экономических показателей) объектов основных средств, работы по их восстановлению признаются модернизацией или реконструкцией. При этом стоимость данных работ включается в стоимость восстанавливаемых основных средств.

Работы по восстановлению объектов основных средств признаются ремонтом в случае, если проводимые работы не приводят к изменению характеристик (технико-экономических показателей) объектов основных средств. Затраты на ремонтные работы включаются в состав текущих расходов в том периоде, в котором они были осуществлены.

*п.42 Методических указаний по учету основных средств № 91н*

Затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств учитываются 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, либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств, либо учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

Решение о капитализации затрат для целей бухгалтерского учета принимается на основании заключения комиссии Общества по приему основных средств. Приемка-сдача отремонтированного, достроенного, дооборудованного, реконструированного или модернизированного объекта основных средств оформляется актом о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств по форме № ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств».

Частичная ликвидация основного средства

В течение отчетного периода допускается уменьшение первоначальной стоимости основных средств в случаях их частичной ликвидации. Уменьшение стоимости объекта основных средств производится в размере учетной стоимости выбывающей части. Если стоимость выбывающей части объекта неизвестна, то она определяется экспертным путем (комиссией, созданной в Обществе, состоящей из лиц, способных по образованию или по роду деятельности произвести оценку, или независимым экспертом).

Сумма начисленной амортизации по ликвидируемой части основного средства, подлежащая списанию, определяется следующим образом:

- оценивается стоимость ликвидируемой части основного средства;
- определяется коэффициент амортизации частично ликвидируемого основного средства (отношение начисленной амортизации к первоначальной (восстановительной) стоимости);
- исходя из стоимости ликвидируемой части основного средства и коэффициента амортизации определяется начисленная амортизация по ликвидируемой части основного средства.

*Разъяснение БМЦ Р 12/2013 «Порядок списания ОС при ликвидации с учетом длительного срока демонтажа»*

При частичной ликвидации объекта ОС в учете отражается частичное выбытие объекта в доли ликвидируемой части на дату принятия решения о ликвидации:

- суммы первоначальной стоимости и накопленной амортизации выбывающей части объекта списываются на субсчет «Выбытие основных средств» к счету 01 «Основные средства»;
- остаточная стоимость выбывающей части объекта (для не полностью самортизированных объектов) списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства» (субсчет «Выбытие основных средств»). На дату принятия решения о частичной ликвидации объекта с длительным сроком ликвидации оформляется Акт о переводе объекта основного средства на ликвидацию.
- До завершения полной ликвидации выбывающей части объекта основного средства ликвидируемая часть учитывается на забалансовом счете «Основные средства и объекты строительства, ликвидируемые».
- Основанием для списания полностью ликвидируемой части объекта с забалансового счета «Основные средства и объекты строительства, ликвидируемые» является Акт о списании основных средств по форме № ОС-4 (ОС-4а, ОС-4б).

- Затраты, которые Общество несет в связи с частичной ликвидацией основного средства, признаются в бухгалтерском учете по мере их возникновения в периоде, в котором соответствующие затраты были понесены.
- В случае если при принятии к учету объекта основного средства Общество признало затраты на ликвидацию объекта в качестве оценочного обязательства с отнесением его величины на стоимость объекта основного средства, то при частичной ликвидации объекта основного средства расходы, связанные с ней, будут списываться за счет ранее признанного оценочного обязательства в соответствии с ПБУ 8/2010

#### **4.2.10. Порядок пересмотра срока полезного использования по объекту основных средств**

*п.60 Методических указаний по учету основных средств 91н*

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

Основанием для изменения срока полезного использования объекта основного средства в бухгалтерском учете являются сведения, указанные в акте по форме №ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств».

При увеличении первоначальной стоимости объекта основных средств в результате модернизации и реконструкции годовая сумма амортизационных отчислений пересчитывается исходя из остаточной стоимости объекта основного средства, увеличенной на затраты на модернизацию и реконструкцию, и оставшегося срока полезного использования (с учетом его увеличения).

#### **4.2.11. Переоценка основных средств**

*п.15 ПБУ 6/01*

Общество может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Если стоимость основных средств, подлежащих переоценке, существенно не отличается от текущей (восстановительной) стоимости, переоценка не проводится. Критерий существенности для целей осуществления переоценки группы основных средств «Здания и сооружения» принимается равным 10%.

Переоценка осуществляется методом прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам. Для определения текущей (восстановительной) стоимости, соответствующей рыночной, в Обществе создается комиссия, которая запрашивает по основным средствам, подлежащим переоценке, уровень цен в организациях-изготовителях, анализирует цены на аналогичные объекты в сети Интернет и в средствах массовой информации, запрашивает цены на переоцениваемые объекты основных средств в органах статистики, либо привлекается независимый оценщик, являющийся членом одной из саморегулируемых организаций оценщиков.

На основании полученной информации, путем сравнения всех полученных данных, комиссия определяет среднерыночную цену по каждому объекту основных средств, подлежащему переоценке.

Далее, комиссия выдает свое заключение в виде акта, в котором содержится наименование объектов основных средств и среднерыночная цена. Данный акт утверждается руководителем Общества.

Утвержденный руководителем Акт об определении среднерыночной цены объектов основных средств (в случае привлечения независимого оценщика - Отчет оценщика) направляется в бухгалтерию, где на основании Акта бухгалтерия производит пересчет первоначальной (а если объекты основных средств переоценивались ранее - текущей (восстановительной) стоимости на дату переоценки) объектов основных средств (Ведомость результатов переоценки объектов основных средств). А также переоценку сумм амортизации, начисленной за время использования объекта. Для пересчета амортизации, общая сумма амортизации, начисленная по объекту

основных средств, умножается на коэффициент, рассчитанный путем деления текущей стоимости объекта (определенной комиссией по переоценке) на первоначальную либо (по переоцененным ранее) на текущую (восстановительную) стоимость объекта на дату переоценки.

Далее определяются суммы уценки (дооценки) стоимости объектов основных средств и сумм амортизации, путем нахождения разницы между первоначальной (а если объекты основных средств переоценивались ранее - текущей (восстановительной)) и текущей (определенной комиссией) стоимостями.

По объектам основных средств, подлежащим дооценке, результаты переоценки отражаются в учете следующим образом:

- по объектам, ранее не переоцениваемым, сумма их дооценки зачисляется в добавочный капитал по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом учета объектов основных средств, а суммы доначисленной амортизации по дебету счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом учета амортизации;
- по объектам, ранее дооцененным, сумма новой дооценки зачисляется в добавочный капитал по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом учета объектов основных средств, а суммы доначисленной амортизации по дебету счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом учета амортизации;
- по объектам, ранее уцененным, сумма дооценки, равная сумме уценки, проведенной в предыдущие периоды, зачисляется в кредит счета учета прочих доходов и расходов (счет 91) в корреспонденции со счетом учета основных средств, а сумма начисленной амортизации в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом учета амортизации.

Если сумма дооценки превышает сумму уценки, то сумма превышения относится на счет добавочного капитала (счет 83) в корреспонденции по дебету счету учета основных средств и по кредиту счета учета амортизации.

По объектам основных средств, подлежащим уценке, результаты переоценки отражаются в учете следующим образом:

- по объектам, **ранее не переоцениваемым**, сумма уценки включается в состав прочих расходов с отражением по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом учета объектов основных средств. Сумма уменьшения амортизации отражается по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом учета амортизации основных средств;
- по объектам, **ранее дооцененным**, сумма уценки относится в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Для чего указанная сумма уценки в пределах ранее проведенной дооценки отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» и кредиту счета учета объектов основных средств, соответственно, по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» и дебету счета учета амортизации.

Если сумма уценки превышает сумму дооценки, зачисленную в добавочный капитал, такое превышение относится на финансовый результат в качестве прочих расходов. Сумма уценки в части превышения сумм предыдущей дооценки относится в дебет счета 91 «Прочие расходы и доходы» в корреспонденции со счетом учета объектов основных средств. Уценка амортизации в части превышения сумм предыдущей дооценки относится в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»;

- по объектам, **ранее уцененным**, сумма новой уценки относится в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции со счетом учета объектов основных средств. Сумма уценки амортизации относится в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Доходы в виде положительной разницы, полученной при переоценке основных средств и расходы в виде отрицательной разницы, полученной от переоценки основных средств, квалифицируются как временные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете отложенного налогового обязательства (при превышении балансовой стоимости основного средства над его налоговой стоимостью) или отложенного налогового актива (при превышении налоговой стоимости основного средства над его балансовой стоимостью).

#### **4.2.12. Порядок начисления амортизации по основным средствам**

п.18, 21-22 ПБУ 6/01

Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизации.

Амортизация объектов основных средств производится линейным способом.

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

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

Стоимость объекта основных средств, подлежит списанию в бухгалтерском учете в случаях:

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

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности Общества в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается на объекты основных средств, в период восстановления их первоначальной стоимости, продолжительность которого превышает 12 месяцев, а также при передаче основных средств на консервацию на срок более трех месяцев. Порядок консервации объектов основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, устанавливается и утверждается руководителем Общества.

Приостановление начисления амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором консервация произведена, а восстановление начисления амортизации производить с 1-го числа месяца, следующего за месяцем расконсервации ОС.

#### **Изменение годовой суммы амортизационных отчислений**

п.60 Методических указаний по учету основных средств № 91н

При увеличении первоначальной стоимости объекта основных средств в результате модернизации и реконструкции годовая сумма амортизационных отчислений пересчитывается исходя из остаточной стоимости объекта основного средства, увеличенной на затраты на модернизацию и реконструкцию, и оставшегося срока полезного использования (с учетом его увеличения).

#### **4.2.13. Перечень объектов основных средств, по которым не начисляется амортизация**

п.17, 23 ПБУ 6/01

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено п.17 ПБУ 6/01.

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

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

По объектам жилфонда, приобретенным до 31.12.2005г., Общество продолжает начислять износ (Письма Минфина РФ от 06.07.2006г. № 03-06-01-04/141, от 07.06.2006 №03-06-01-04/129, от 20.09.2006 №03-06-01-02/41). Указанный порядок не относится к объектам, учитываемым в составе доходных вложений в материальные ценности.

По объектам жилфонда, приобретенным после 01.01.2006г., которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, начисляется амортизация в общеустановленном порядке.

Не начисляется амортизация по объектам, переведенным на консервацию продолжительностью свыше 3 месяцев и объектам, находящимся на восстановлении продолжительностью свыше 12 месяцев.

#### **4.2.14. Порядок учета расходов на ремонт основных средств**

Затраты на проведение всех видов ремонтов включаются в расходы по обычным видам деятельности того отчетного периода, в котором они были произведены, и учитываются по счету 26 «Общехозяйственные расходы», либо относятся к прочим расходам (по не производственным объектам).

Резерв на ремонт основных средств не создается.

*п.72 Методических указаний по учету основных средств №91н*

В случае наличия у объекта основных средств нескольких частей, учитывающихся как отдельные инвентарные объекты и имеющих разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении (ремонте) учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта.

*п.5, 9, 11 ПБУ 5/01*

Запасные части (детали, узлы, агрегаты и т.п.), металлолом, полученные при ремонте основного средства, принимаются к учету по фактической себестоимости, которая определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. В фактическую себестоимость запасных частей, пригодных к использованию после проведения ремонта, включаются также затраты организации на их восстановление (ремонт).

В бухгалтерском учете оприходование запасных частей, полученных в результате ремонта оборудования, отражается по дебету счета 10 «Материалы», субсчет 10-5 «Запасные части», в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Оприходование металлолома отражается по дебету счета 10 «Материалы», субсчет 10-6 «Прочие материалы», в корреспонденции с кредитом счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 91-1 «Прочие доходы».

#### **4.2.15. Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду**

При передаче основного средства арендатору по договору аренды оно продолжает учитываться на балансе арендодателя (за исключением договора лизинга см. \*Примечание).

Арендодатель, передающий в аренду временно не используемое имущество, ведет обособленный учет такого имущества на счете 01 «Основные средства», субсчет «Основные средства, переданные в аренду».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств, по видам, местам нахождения, материально-ответственным лицам.

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, учитываются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Основные средства, предназначенные для предоставления за плату во временное владение и пользование или во временное пользование, которые ранее использовались Обществом в основных видах деятельности, учитываются на счете 01 «Основные средства».

Аналитический учет по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности» ведется по видам материальных ценностей, арендаторам и отдельным объектам материальных ценностей.

Амортизация по объектам основных средств, переданным в аренду, начисляется арендодателем в общеустановленном порядке.

Арендатор, получающий в аренду имущество, ведет обособленный учет такого имущества на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договоре аренды без НДС.

Если стороны эту оценку в договоре не согласовали, учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется только в количественном выражении, т.е. арендованные основные средства отражаются в учете в нулевой оценке.

Учет полученного в аренду имущества осуществляется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств, по местам эксплуатации, по материально-ответственным лицам и другим аналитическим признакам, необходимым для обеспечения сохранности имущества.

Арендованные земельные участки при отсутствии договорной стоимости учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» в кадастровой оценке.

**\*Примечание**

*В соответствии с условиями договора лизинга предмет лизинга, переданный лизингополучателю, учитывается на балансе лизингодателя или лизингополучателя. Амортизационные отчисления производит та сторона договора лизинга, на балансе которой находится предмет лизинга (Информационное сообщение Минфина России от 17.11.2014 "Обзор изменений, внесенных Федеральным законом от 04.11.2014 N 344-ФЗ в Федеральный закон "О бухгалтерском учете" и ряд других Федеральных законов", п. 8 Указаний об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга, утв. Приказом Минфина России от 17.02.1997 N 15).*

*Если по условиям договора предмет лизинга учитывается на балансе лизингодателя, то учет лизингового имущества ведется:*

- у лизингодателя на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности»,
- у лизингополучателя на счете 001 «Арендованные основные средства».

*Если по условиям договора предмет лизинга учитывается на балансе лизингополучателя, то учет лизингового имущества ведется:*

- у лизингодателя на счете 011 «Основные средства, сданные в аренду»,
- у лизингополучателя обособленно на счете 01 «Основные средства» субсчет «Имущество, полученное в лизинг».

**4.2.16. Порядок учета объектов основных средств, полученных в бессрочное пользование**

Земельные участки, полученные в бессрочное пользование, учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» в кадастровой оценке.

Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, по каждому объекту земельного участка (по инвентарным номерам арендодателя, по кадастровым номерам).

**4.2.17. Учет капитальных вложений в арендованное имущество**

В течение срока аренды арендатор может производить улучшения арендованного имущества. Расходы, которые были понесены арендатором в связи с осуществлением подобных улучшений, учитываются им в составе капитальных вложений и отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Существует два вида улучшений арендуемого имущества - неотделимые и отделимые.

**Отделимые улучшения**

Отделимые улучшения - это улучшения, которые по истечении срока аренды можно отделить от арендованного имущества, не причинив ему вреда.

Произведенные арендатором отделимые улучшения объекта аренды являются его собственностью (если иное не предусмотрено договором аренды) и учитываются арендатором как отдельный инвентарный объект основных средств. По такому объекту в общеустановленном порядке начисляется амортизация.

В зависимости от условий договора аренды по окончании срока аренды отделимые улучшения могут оставаться в распоряжении арендатора, либо могут передаваться арендодателю.



Если по окончании срока аренды по соглашению сторон арендатор передаст арендодателю объект аренды вместе с произведенными улучшениями, то в бухгалтерском учете арендатора выбытие объекта основных средств (отделимых улучшений арендованного имущества) отражается в общеустановленном порядке с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Полученная арендодателем стоимость произведенных отделимых улучшений может быть отнесена на увеличение балансовой стоимости переданного в аренду имущества или может учитываться как отдельный объект основного средства.

Возместить стоимость произведенных улучшений арендодатель может:

- путем перечисления денежных средств на расчетный счет арендатора;
- зачетом стоимости улучшений в счет арендной платы;
- иным способом, предусмотренным в договоре.

#### Неотделимые улучшения

Неотделимые улучшения - это улучшения, которые по истечении срока аренды нельзя отделить от арендованного имущества, не причинив ему вреда.

Капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, имеющие характер неотделимых улучшений, учитываются арендатором как отдельный инвентарный объект основных средств, по которому в общеустановленном порядке начисляется амортизация в течение срока договора аренды.

Произведенные арендатором неотделимые улучшения объекта аренды, которые невозможно отделить от самого объекта аренды, являются собственностью арендодателя и переходят к нему по окончании срока аренды.

В бухгалтерском учете арендатора выбытие объекта основных средств (неотделимых улучшений арендованного имущества) отражается в общеустановленном порядке с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Полученная арендодателем стоимость произведенных неотделимых улучшений относится на увеличение балансовой стоимости переданного в аренду имущества.

Если неотделимые улучшения были произведены арендатором с согласия арендодателя, то арендатор имеет право на возмещение стоимости произведенных им улучшений.

Возместить стоимость произведенных улучшений арендодатель может:

- путем перечисления денежных средств на расчетный счет арендатора;
- зачетом стоимости улучшений в счет арендной платы;
- иным способом, предусмотренным в договоре.

Если неотделимые улучшения арендованного имущества передаются арендодателю, но их стоимость не возмещается арендатору, то в этом случае неотделимые улучшения являются безвозмездно полученными и принимаются к учету арендодателем по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

#### **4.2.18. Порядок учета выбытия основных средств**

*п.29-31 ПБУ 6/01; п.79 Методических указаний по учету основных средств № 91н; Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета № 94н.*

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

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае:

- 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;
- передача в оперативное пользование некоммерческим организациям;
- в иных случаях.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, согласованной сторонами в договоре.

Доходы и расходы, связанные с выбытием объектов основных средств, учитываются в составе прочих доходов и расходов и отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся.

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы приходятся по текущей рыночной стоимости.

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации и т.п.) к счету 01 «Основные средства» предусмотрен субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта основных средств, а в кредит сумма накопленной амортизации со счета 02 «Амортизация основных средств». Аналогично для формирования остаточной стоимости доходных вложений в материальные ценности при их выбытии используется субсчет «Выбытие материальных ценностей» счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

### **4.3. Нематериальные активы**

#### **4.3.1. Критерии отнесения объектов учета к нематериальным активам**

Нематериальный актив – это идентифицируемый немонетарный актив, не имеющий физической формы, используемый в производстве продукции, при выполнении услуг либо для управленческих нужд Общества в течение длительного срока (свыше 12 месяцев).

При этом актив, по определению, это ресурс:

- контролируемый Обществом в результате событий в прошлом;
- от которого ожидается получение экономических выгод в будущем.

п.3, 4 ПБУ 14/2007

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

а) Общество осуществляет контроль над объектом, в том числе 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 и т.п.);

б) объект способен приносить Обществу экономические выгоды (доход) 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);

Будущие экономические выгоды могут включать выручку от продаж, экономию затрат и другие выгоды, являющиеся результатом использования нематериального актива;

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

При определении нематериального актива требуется его идентифицировать. Актив считается идентифицируемым, если Общество может четко определить экономические выгоды, связанные с этим объектом (даже если объект создает эти выгоды только в сочетании с другими активами), например, может сдать в аренду, продать, обменять или распределить экономические выгоды, связанные с этим объектом. Нематериальный актив неидентифицируем, если выгоды связаны с функционированием Общества в целом.

г) Обществом не предполагается последующая перепродажа (в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев) данного объекта;

д) 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;

е) первоначальная стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

К нематериальным активам могут быть отнесены права на следующие результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (интеллектуальная собственность), отвечающие всем условиям, приведенным выше:

- произведения науки, литературы и искусства;
- программы для компьютера;
- изобретения;
- полезные модели;
- селекционные достижения; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания;
- другие активы, удовлетворяющие определению нематериального актива и условиям признания, приведенным выше.

Программой для компьютера является представленная в объективной форме совокупность данных и команд, предназначенных для функционирования компьютерных устройств в целях получения определенного результата, включая подготовительные материалы, полученные в ходе разработки программы для компьютера, и порождаемые ею аудиовизуальные отображения (ст. 1261 ГК РФ).

Для того чтобы программа компьютера (база данных), приобретенная или созданная Обществом, признавалась нематериальным активом, она должна иметь следующие признаки:

- способность приносить экономические выгоды (доход);
- использование в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд организации;
- наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива и (или) исключительного права у Общества на результаты интеллектуальной деятельности.

Авторские права на все виды программ для компьютера (в том числе на операционные системы и программные комплексы), которые могут быть выражены на любом языке и в любой форме, включая исходный текст и объектный код, охраняются так же, как авторские права на произведения литературы (ст. 1261 ГК РФ).

Для возникновения, осуществления и защиты авторских прав не требуется регистрация произведения или соблюдение каких-либо иных формальностей. В отношении программ для компьютера и баз данных возможна регистрация, осуществляемая по желанию правообладателя (п.4 ст. 1259 ГК РФ).

Затраты на приобретение исключительных прав со сроком полезного использования равным или менее 12 месяцев списываются единовременно на счета учета затрат.

В составе нематериальных активов учитывается также:

- деловая репутация (гудвилл при приобретении бизнеса гарантирующего поставщика) Общества, возникшая в связи с приобретением другой организации как имущественного комплекса в целом.

В состав нематериальных активов не включаются:

- организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами частью вклада участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал организации);
- интеллектуальные и деловые качества персонала организации, их квалификация и способность к труду;
- любая передача прав на материальный носитель, которая не влечет за собой передачи каких-либо прав на программы для компьютера и базы данных Авторское право на программы для компьютера и базы данных не связано с правом собственности на их материальный носитель.

В связи с этим, при приобретении программного обеспечения для компьютера (базы данных или иных средств индивидуализации), по которым организация не получает исключительных авторских прав, понесенные затраты учитываются в следующем порядке (п.39 ПБУ 14/2007):

- в составе расходов отчетного периода, если расходы по предоставленному праву осуществляются в виде периодических платежей, исчисленных и уплачиваемых в порядке и сроки, установленные договором;
- в составе расходов будущих периодов (в соответствии с п.4.7 настоящей Учетной политики), если расходы по предоставленному праву осуществляются в виде фиксированного разового платежа.

#### **4.3.2. Определение единицы бухгалтерского учета нематериальных активов**

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 и т.п., предназначенная 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).

#### **4.3.3. Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов**

п. 6,7 ПБУ 14/2007

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости.

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

п. 8 ПБУ 14/2007

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов, приобретенных за плату

Расходами на приобретение нематериальных активов 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 налоги, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением исключительного права на нематериальный актив;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которую приобретен нематериальный актив;
- суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;
- иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях.

п. 9 ПБУ 14/2007; п. 52-64 МСФО (IAS)8

Порядок определения стоимости нематериальных активов, созданных Обществом самостоятельно.

При создании нематериального актива кроме расходов, указанных выше, к расходам 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 работникам, непосредственно занятым при создании нематериального актива или при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских или технологических работ по трудовому договору;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- расходы на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества, амортизация объектов 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 приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях.

Для целей настоящего раздела к нематериальным активам, созданным самостоятельно, относятся как объекты, созданные силами персонала Общества, так и сторонними подрядчиками.

При признании нематериального актива, созданного Обществом самостоятельно, применяются дополнительные требования и указания, приведенные в данном пункте.

Нематериальные активы считаются созданными в случае, если:

- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные в порядке выполнения служебных обязанностей или по конкретному заданию работодателя, принадлежит работодателю;
- исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученные автором (авторами) по договору с заказчиком, не являющимся работодателем, принадлежит заказчику;
- свидетельство на товарный знак или на право пользования наименованием места происхождения товара выдано на имя Общества.

Для того чтобы оценить, соответствует ли внутренне созданный нематериальный актив критериям признания, Общество классифицирует создание актива на:

- фазу исследований (предпринимается для получения новых научных или технических знаний);
- фазу разработок (это применение результатов исследований или других знаний при планировании или проектировании производства новых или существенно улучшенных материалов, устройств, товаров, процессов, систем или услуг до начала их коммерческого производства или использования).

Примерами фазы исследований являются:

- поиск, оценка и окончательный отбор применений результатов исследований или других знаний;
- поиск альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг;
- формулирование, конструирование, оценка и окончательный отбор возможных альтернатив для новых или улучшенных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг.

Примерами фазы разработок являются:

- проектирование, конструирование и тестирование опытных образцов и моделей;
- проектирование инструментов, шаблонов, форм и штампов, включающих новую технологию;
- проектирование, конструирование и эксплуатация опытной установки, которая по масштабам не подходит для использования в промышленных масштабах;
- проектирование, конструирование и тестирование выбранных альтернативных материалов, устройств, продуктов, процессов, систем или услуг.

Любые затраты на фазе исследований признаются расходами того периода, в котором понесены. Если Общество при создании нематериального актива не может отличить фазу исследований от фазы разработок, то она рассматривает затраты по этому проекту так, как если бы они были понесены только в фазе исследований.

В фазе разработок проекта Общество может, в некоторых случаях, идентифицировать нематериальный актив и продемонстрировать, что этот актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Нематериальный актив, возникающий из фазы разработок, должен признаваться тогда, и только тогда, когда Общество может продемонстрировать соблюдение всех критериев признания:

- техническую осуществимость завершения разработки нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;
- свое намерение завершить разработку нематериального актива с последующим его использованием или продажей;
- свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- то, как нематериальный актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды – либо через наличие рынка для продукции от эксплуатации нематериального актива или самого нематериального актива, либо, если предполагается его внутреннее использование, доказать полезность нематериального актива;
- доступность технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива;
- способность достоверно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу, в ходе его разработки.

Доступность ресурсов для завершения, использования и получения выгод от нематериального актива может быть продемонстрирована, например, бизнес-планом, показывающим необходимые технические, финансовые и другие ресурсы и способность Общества получить эти ресурсы.

Система калькуляции в Обществе должна быть способна надежно оценить стоимость создания нематериального актива. Стоимость самостоятельно созданного актива представляет собой сумму затрат, понесенных с даты, когда нематериальный актив впервые становится отвечающим критериям признания до даты ввода его в эксплуатацию.

Запрещается восстановление затрат, признанных как расход до даты, когда актив впервые становится отвечающим критериям признания.

Затраты Общества на самостоятельно создаваемые торговые марки, торговые знаки, наименования мест происхождения товаров и аналогичные активы всегда признаются расходами периода, в котором понесены, и не создают нематериального актива. Эти затраты всегда неотделимы от затрат на развитие Общества в целом (неидентифицируемы).

*п.11 ПБУ 14/2007*

Определение фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов, полученных в счет вклада в уставный (складочный капитал)

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 РФ.

*п.13 ПБУ 14/2007*

Определение фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов, полученных безвозмездно

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного Обществом по договору дарения (безвозмездно), определяется исходя из его текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложения 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.

*п.14 ПБУ 14/2007*

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами

Фактическая (первоначальная) стоимость нематериального актива, полученного по договору, предусматривающему исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости 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 по таким договорам, величина стоимости нематериального актива, полученного организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные нематериальные активы.

*п. 44 ПБУ 14/2007*

Определение фактической (первоначальной) стоимости деловой репутации

Для целей бухгалтерского учета величина приобретенной деловой репутации организации определяется расчетным путем как разница между суммой, уплачиваемой продавцу за организацию (покупной ценой организации как приобретенного имущественного комплекса), и суммой всех активов и обязательств по бухгалтерскому балансу организации на дату ее покупки (приобретения) по справедливой оценке.

При приобретении организации на аукционе или по конкурсу деловая репутация определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью проданной организации.

Положительную деловую репутацию организации 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.

Отрицательную деловую репутацию организации 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.

п.39,40,41 ПБУ 14/2007

#### Порядок учета переданных/принятых прав на использование нематериальных активов по лицензионным договорам

Отражение в бухгалтерском учете Общества операций, связанных с предоставлением (получением) права использования результата интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации (кроме права пользования наименованием места происхождения товара), осуществляется на основании заключенных между правообладателем (лицензиаром) и пользователем (лицензиатом) лицензионных договоров (исключительная, простая (неисключительная), открытая, принудительная лицензия), договоров коммерческой концессии и других аналогичных договоров, заключенных в соответствии с установленным законодательством порядком.

Нематериальные активы, предоставленные лицензиаром в пользование лицензиату при сохранении первой организацией исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности или средства индивидуализации, не списываются и подлежат обособленному отражению в бухгалтерском учете у лицензиара. Начисление амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится лицензиаром.

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

Если размер вознаграждения установлен не в твердой сумме, а зависит от размера выручки Общества, то нематериальные активы, полученные в пользование, подлежат учету на забалансовом счете в стоимости, исходя из прогнозной выручки за период с даты регистрации лицензионного договора до даты окончания срока действия свидетельства на товарный знак, т.е. стоимость товарного знака, по которой он будет принят на забалансовый учет, равна прогнозной выручке за период с даты регистрации лицензионного договора до даты окончания срока действия свидетельства на товарный знак умноженной на ставку роялти.

Для представления достоверной информации в бухгалтерской отчетности целесообразно производить уточнение стоимости товарных знаков, полученных в пользование, в связи с изменениями условий лицензионных договоров (например, изменение в порядке расчета лицензионного вознаграждения в договоре).

Информацию о способе оценки нематериальных активов в случае, если размер вознаграждения не зафиксирован в твердой сумме, следует раскрыть в пояснениях к годовой отчетности.

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 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 лицензиата как расходы будущих периодов и подлежат списанию в течение срока действия договора (в соответствии с п.4.7 настоящей Учетной политики).

#### **4.3.4. Последующая оценка нематериальных активов**

Стоимость нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации и ПБУ 14/2007. Изменение фактической (первоначальной) стоимости нематериального актива, по

которой он принят к бухгалтерскому учету, допускается в случаях переоценки и обесценения нематериальных активов.

Общество может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных нематериальных активов по текущей рыночной стоимости, определяемой исключительно по данным активного рынка данных нематериальных активов.

Принятое решение о переоценке нематериальных активов оформляется приказом руководителя Общества.

Для проверки гудвилла (статуса гарантирующего поставщика при приобретении бизнеса) на обесценение применяется порядок, определенный МСФО (IAS) 38.

#### **4.3.5. Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов**

п. 25, 26, 27 ПБУ 14/2007

Срок полезного использования нематериальных активов определяется Обществом при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды (дохода) (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.

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

Определение срока полезного использования нематериального актива производится исходя из:

- срока действия исключительных 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 (доход) (или использовать в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации).

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

Срок полезного использования нематериального актива ежегодно проверяется Обществом на необходимость его уточнения. В случае существенного изменения продолжительности периода, в течение которого организация предполагает использовать актив, срок его полезного использования подлежит уточнению.

Под существенным изменением принимаем изменение этого срока более чем на 25% от первоначального срока полезного использования объекта НМА. Возникшие в связи с этим корректировки отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в порядке, предусмотренном для отражения изменений в оценочных расчетах.

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 в порядке, предусмотренном для отражения изменений в оценочных расчетах.

п.44 ПБУ 14/2007

Порядок амортизации приобретенной деловой репутации Общества (гудвилл в виде статуса гарантирующего поставщика при приобретении бизнеса) производится в соответствии с регламентом, являющимся Приложением № 5 к данной Учетной политике.

#### **4.3.6. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам**

п.п. 28 – 33, 41 ПБУ 14/2007



Амортизация нематериальных активов производится линейным способом.

Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется при линейном способе - исходя из фактической (первоначальной) стоимости или текущей рыночной стоимости (в случае переоценки) нематериального актива равномерно в течение срока полезного использования этого актива.

Способ определения амортизации нематериального актива ежегодно проверяется организацией на необходимость его уточнения. Если расчет ожидаемого потребления будущих экономических выгод (дохода) 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 в порядке, предусмотренном для отражения изменений в оценочных расчетах.

В случае изменения срока полезного использования нематериального актива, Общество не пересчитывает амортизацию по данному нематериальному активу за предыдущие месяцы, годы (периоды) до месяца, следующего за месяцем, в котором произошло изменение срока полезного использования. Начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло изменение срока полезного использования нематериального актива, амортизация начисляется в соответствии с новым сроком полезного использования. Ежемесячные амортизационные отчисления, начиная с месяца, в котором изменен срок полезного использования, рассчитываются исходя из остаточной стоимости объекта НМА, определенной на момент изменения срока, и нового оставшегося срока полезного использования.

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

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

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

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

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

По нематериальному активу, стоимость которого полностью погашена, но который не списан с бухгалтерского учета, и используется для получения экономической выгоды, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию информация о наименовании данного нематериального актива.

Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете 05 «Амортизация нематериальных активов».

#### **4.3.7. Порядок учета списания нематериальных активов**

п. 34, 35, 36 ПБУ 14/2007

Стоимость нематериального актива, который выбывает или не способен приносить Обществу экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие нематериального актива имеет место в случае:

- прекращения срока действия исключительных прав организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации;
- передачи (продажи) 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 объект нематериальных активов);
- 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.

Одновременно со списанием стоимости этих активов подлежит списанию сумма накопленных амортизационных отчислений.

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

#### **4.4. Финансовые вложения**

##### **4.4.1. Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация**

п. 2,3 ПБУ 19/02

К финансовым вложениям относятся активы, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учету финансовых вложений.

К финансовым вложениям относятся:

- инвестиции в ценные бумаги,
- дополнительные инвестиции,
- не оформленные ценными бумагами вложения в уставные (складочные) капиталы других организаций,
- банковские вклады (депозиты),
- задолженность, полученная по договору уступки права требования,
- предоставленные другим организациям и физическим лицам займы,
- прочее.

Наличие и право собственности на акции, ценные бумаги и прочие финансовые вложения должно быть подтверждено соответствующими документами, например, выпиской из реестра акционеров, депозитными сертификатами, выписками депозитария, договорами и т.д.

В случаях, когда задолженность за поставленные товары (работы, услуги) погашается покупателем векселем третьей организации, такие векселя принимаются к учету по дебету счета учета финансовых вложений в оценке, равной дебиторской задолженности за поставленную продукцию (работы, услуги). В состав финансовых вложений не включаются векселя, полученные в погашение дебиторской задолженности за товары (работы, услуги), от организации-векселедателя и отражаются по дебету счета 76.09.В «Бездоходные векселя, займы, высоколиквидные беспроцентные простые банковские векселя, приобретенные (принятые в оплату) по номинальной стоимости для осуществления расчетов с контрагентами».

Процентные займы, выданные работникам в качестве средства их материального стимулирования, учитываются Обществом на счете 73 субсчет «Расчеты с персоналом по предоставленным займам» и отражаются в составе дебиторской задолженности.

Задолженность по выданным процентным займам учитывается на счете 58 «Финансовые вложения» без учета причитающихся на конец отчетного периода процентов. Расчеты по процентам по займам, выданным учитываются обособленно на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Выданные займы, векселя других организаций, а также задолженность, полученная по договору уступки права требования, по которым не ожидается получение экономических выгод, учитываются Обществом на счетах расчетов и подлежат отражению в отчетности в составе дебиторской задолженности, а не финансовых вложений.

Из состава финансовых вложений в отчетности исключаются денежные эквиваленты - высоколиквидные финансовые вложения, которые легко могут быть обращены в заранее известную сумму денежных средств и которые подвержены незначительному риску изменения стоимости (депозиты до востребования и которые возможно востребовать до окончания их срока, банковские векселя сроком обращения до 3-х месяцев и т.п.).

К финансовым вложениям организации не относятся собственные акции, выкупленные акционерным обществом у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования.

Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений является:

- для вкладов в уставный (складочный) капитал других организаций (за исключением акций акционерных обществ) – доля в уставном капитале каждой организации (в процентах);
- для акций – акция или однородная группа акций в зависимости от характера их приобретения и предполагаемого использования;
- для облигаций – облигация или однородная группа облигаций в зависимости от характера их приобретения и предполагаемого использования;
- для векселей – вексель или однородная группа векселей в зависимости от характера их приобретения и предполагаемого использования;
- для иных ценных бумаг – каждая ценная бумага;
- по предоставленным займам – каждый договор (одна сделка), если иное не предусмотрено условиями договора (сделки);
- по договорам простого товарищества – вклад по каждому договору;
- по депозитным вкладам – вклад по каждому договору, а если вклад удостоверен депозитным сертификатом – единица учета определяется в порядке, установленном для ценных бумаг;
- по приобретенным правам требования (дебиторской задолженности) – каждое приобретенное право требования по конкретному договору уступки требования;
- по вложениям в инвестиционный паевой фонд – один пай;
- по вкладу акционера в резервные фонды (добавочный капитал) – отдельный вклад, предоставленный каждым траншем;
- по прочим финансовым вложениям – отдельный вклад, отдельный транш или иная единица, определенная таким образом, чтобы обеспечить полную и достоверную информацию об этих вложениях, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

Финансовые вложения делятся на две условные группы – долевые (паи, акции) и долговые (займы, облигации и т.д.).

Долговые и прочие долевые вложения в зависимости от цели их приобретения подразделяются на:

- хранящиеся до срока погашения;
- готовые к реализации;
- специально приобретенные с целью продажи.

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

#### Долгосрочные финансовые вложения

Долгосрочные долевые вложения, приобретенные с целью владения ими в течение длительного срока и получения экономических выгод разделяются в зависимости от величины доли участия и возможности осуществления контроля либо влияния на:

- вложения в дочерние компании;
- вложения в зависимые компании;
- прочие долевые вложения.

#### Краткосрочные финансовые вложения

К краткосрочным финансовым вложениям относятся финансовые вложения, которые являются финансовыми инвестициями (в отличие от стратегических, направленных на получение прав контроля и управления), обычно выраженными в виде:

- ценных бумаг долгового характера (векселя, облигации, и т.п.);
- свидетельств (депозитов, бумаг на предъявителя и т.п.) и прав требования на денежные средства;
- в виде акций и прочих долевого инструментов, которые в силу незначительного процента голосов или иных прав контроля и принятия решений не дают держателям таких значительных прав.

Срок погашения или планируемого обладания такими финансовыми инструментами не должен превышать 12 месяцев по состоянию на дату конца отчетного периода, иначе, они должны быть классифицированы как долгосрочные финансовые вложения (инвестиции).

Оценка финансовых вложений зависит от того, обращаются ли вложения на организованном рынке. Поэтому учет финансовых вложений ведется в разрезе их групп (видов):

- по которым можно определить текущую рыночную стоимость;

- по которым их текущая рыночная стоимость не определяется.

Квалификация финансовых вложений как вложений, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, осуществляется в момент их приобретения, а также на 31 декабря отчетного года.

#### **4.4.2. Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений**

*п.8 ПБУ 19/02*

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, приобретенных за плату

*п.9, 10 ПБУ 19/02*

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

Фактическими затратами на приобретение активов в качестве финансовых вложений являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором продавцу (за исключением НДС);
- суммы, уплачиваемые организациям и иным лицам за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением указанных активов. В случае, если Обществу оказаны информационные и консультационные услуги, связанные с принятием решения о приобретении финансовых вложений, и Общество не принимает решения о таком приобретении, стоимость указанных услуг относится на финансовые результаты коммерческой организации (в составе прочих расходов) 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;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

При приобретении финансовых вложений за счет заемных средств затраты по полученным кредитам и займам учитываются в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 и Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008, независимо от величины, отражаются в том отчетном периоде, к которому они относятся, в составе прочих расходов.

В случае незначительности величины затрат (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) на приобретение таких финансовых вложений, как ценные бумаги, по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу, такие затраты Общество вправе признавать прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету указанные ценные бумаги.

При этом существенными признаются затраты, не превышающие 10% от суммы сделки, включаются в состав прочих расходов.

Дополнительные затраты, связанные с приобретением финансовых вложений, признаваемые существенными, относящиеся сразу к нескольким объектам учета финансовых вложений, распределяются между объектами учета пропорционально их первоначальной стоимости на дату распределения.

В случае, когда указанные дополнительные затраты относятся одновременно к нескольким сделкам и при этом сумма дополнительных затрат зависит от количества сделок, а не от стоимости вложений, приобретаемых по каждой сделке, такие дополнительные затраты:

- распределяются между сделками в равных долях;
- распределяются между объектами финансовых вложений, приобретенных в рамках одной сделки, пропорционально стоимости объектов 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.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, полученных в счет вклада в уставный (складочный) капитал, в том числе в оплату дополнительных акций

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

При оплате акций неденежными средствами, для определения рыночной стоимости такого имущества должен привлекаться независимый оценщик, если иное не установлено федеральным законом. Величина денежной оценки имущества, произведенной учредителями Общества, не может быть выше величины оценки, произведенной независимым оценщиком.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, полученных безвозмездно

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

- их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Для целей ПБУ 19/02 под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг;
- сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету, - для ценных бумаг, по которым организатором торговли на рынке ценных бумаг не рассчитывается рыночная цена. Оценка стоимости ценных бумаг, полученных организацией безвозмездно, может быть осуществлена на основании данных независимой экспертизы.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами

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

Порядок оценки полученного финансового вложения определяет в зависимости от бухгалтерской квалификации передаваемых активов в финансовой отчетности следующим образом:

Если финансовое вложение получено в обмен на имущество, отражаемое в отчетности как продукция или товары, либо в качестве оплаты за произведенные работы или оказанные услуги, и в отчетном периоде Общество имеет денежную выручку от продажи аналогичной продукции, товаров, работ, услуг, то такое финансовое вложение оценивается по сумме денежной выручки от реализации такого же количества аналогичной продукции (товаров, работ, услуг) в том же отчетном периоде.

При передаче в обмен на финансовое вложение активов тех категорий, которые не являются источником получения выручки от обычных видов деятельности, финансовое вложение оценивается по балансовой стоимости переданного имущества, если не имеет место, указанное ниже.

Общество признает прибыль по сделке, если располагает надёжной информацией о рыночной стоимости полученного финансового вложения или о рыночной стоимости передаваемого имущества. В таком случае финансовое вложение принимается к учёту (в первую очередь) по своей рыночной стоимости либо (во вторую очередь) по рыночной стоимости переданного имущества.

Общество признает убыток по сделке, если рыночная стоимость полученного финансового вложения или рыночная стоимость передаваемого имущества может быть определена, и по значению ниже балансовой стоимости передаваемого имущества. В таком случае финансовое вложение принимается к учёту (в первую очередь) по своей рыночной стоимости либо (во вторую очередь) по рыночной стоимости переданного имущества.

Оценка стоимости ценных бумаг, не принадлежащих Обществу, но находящихся в ее пользовании или распоряжении

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

#### Порядок учета финансовых вложений, переданных в качестве предмета залога

Финансовые вложения, переданные в качестве предмета залога, учитываются на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» в сумме, по которой они оценены сторонами в договоре о залоге.

Суммы обеспечений, учтенные на счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные», списываются по мере погашения задолженности.

#### Порядок учета ценных бумаг, приобретенных по агентскому договору или по договору комиссии

##### *Порядок учета ценных бумаг у агента (комиссионера)*

Агент или комиссионер отражает приобретенные на своё имя ценные бумаги за балансом, если их приобретение осуществлено в соответствии с договором и конкретными поручениями в пользу принципала (комитента), и сам агент (комиссионер) рассматривает их как приобретенные в пользу принципала (комитента), а не в свою пользу. При получении доходов по таким ценным бумагам (процентов, дивидендов, выручки), агент (комиссионер) признаёт соответствующую кредиторскую задолженность перед принципалом (комитентом). После подписания принципалом (комитентом) соответствующих отчётов агента (комиссионера) последний признаёт дебиторскую задолженность по агентскому (комиссионному) вознаграждению, если его сумма может быть определена.

##### *Порядок учета ценных бумаг у принципала (комитента)*

Принципал (комитент) признаёт дебиторскую задолженность в размере переданных агенту (комиссионеру) денежных средств до получения отчёта агента (комиссионера), содержащего все необходимые идентификационные признаки приобретенных ценных бумаг. После получения и подписания отчёта принципал (комитент) признаёт на балансе финансовые вложения в ценные бумаги, указанные в отчёте, одновременно с признанием расхода по агентскому вознаграждению. Также признаются доходы, полученные агентом (комиссионером) по этим ценным бумагам, вместе с признанием расхода по агентскому вознаграждению, при условии, что эти доходы указаны в полученных и подписанных принципалом отчётах агента, и определён размер агентского вознаграждения. До тех пор, пока принципал не записан в депозитории в качестве владельца ценных бумаг, финансовые вложения учитываются по правилам, предусмотренным для финансовых вложений, по которым рыночная стоимость не определяется, вне зависимости от наличия по ним биржевых котировок. При проверке на необходимость создания резерва и расчёте размера резерва принимаются во внимание не только факторы, связанные с самими ценными бумагами, но и факторы, связанные с деятельностью агента – его платёжеспособность, надёжность взаимоотношений и т.п. В финансовой отчётности в обязательном порядке (при существенности) раскрывается информация об особенностях данного актива – об оформлении записи в депозитории на другое лицо, о повышении рыночной котировки, не признанной в балансе и т.п.

Если у принципала (комитента) есть веские основания сомневаться в добросовестном поведении агента (комиссионера), и ожидаются трудности с получением от него приобретенных ценных бумаг, а также доходов по ним, то принципал (комитент) не признаёт финансовые вложения, а отражает дебиторскую задолженность в размере переданных агенту (комиссионеру) денежных средств с созданием по ней необходимого резерва. Финансовое вложение в таком случае признаётся только при наличии записи в депозитории на имя принципала (комитента), а доходы по финансовому вложению признаются только при их фактическом получении (перечислении на расчётный счёт).

Порядок учета производных финансовых инструментов определяется регламентом, являющимся приложением № 6 к данной Учетной политике.

#### **4.4.3. Порядок проведения последующей оценки финансовых вложений**

п.19-21 ПБУ 19/02

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.

Финансовые вложения, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, отражаются в отчетности по текущей рыночной стоимости путем корректировки их оценки на предыдущую отчетную дату. Переоценка стоимости данных финансовых вложений производится ежеквартально. Корректировка относится на финансовые результаты в составе прочих доходов и расходов в корреспонденции со счетом финансовых вложений.

Определение рыночной цены производится в соответствии с регламентом, являющимся приложением № 7 к данной Учетной политике

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 отражается в бухгалтерской отчетности по стоимости его последней оценки.

В случае временного прекращения торгов акциями (не более 90 дней), Общество продолжает отражать их в бухгалтерском учете и отчетности в составе котируемых финансовых вложений (без перевода в некотируемые).

Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости за исключением случаев, перечисленных выше.

#### **4.4.4. Обесценение финансовых вложений. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений**

п.37-40 ПБУ 19/02

Устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, по которым *не определяется* их текущая рыночная стоимость, ниже величины экономических выгод, которые Общество рассчитывает получить от данных финансовых вложений в обычных условиях ее деятельности, *признается обесценением финансовых вложений*.

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

- появление у организации-эмитента ценных бумаг, имеющих в собственности у Общества, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства, либо объявление его банкротом;
- наличие информации об отзыве лицензии по основному виду деятельности у организации-эмитента;
- отрицательная величина чистых активов у организации-эмитента или невыполнение установленных законодательством требований в отношении чистых активов;
- существенное отклонение значений основных коэффициентов, характеризующих финансовое положение организации-эмитента, от нормальных (обычных) значений;
- значительные убытки от основной деятельности у организации эмитента;
- 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.;
- иные ситуации, приводящие к обесценению финансовых вложений.

В случае возникновения одной из выше перечисленных ситуаций, Общество осуществляет проверку наличия условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений.

Проверка условий устойчивого снижения производится по всем финансовым вложениям Общества, по которым наблюдаются признаки их обесценения, в том числе и в тех случаях, когда организация-эмитент является дочерней, зависимой или аффилированной компанией по отношению к отчитывающемуся Обществу.

Проверка наличия условий устойчивого снижения стоимости (обесценение) финансовых вложений, проводится Обществом ежеквартально.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату (на 31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря отчетного года) и на предыдущую отчетную дату (на 31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря предыдущего года) 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.

Существенным признается изменение расчетной стоимости финансовых вложений на 10% и более от их учетной стоимости.

Расчетная стоимость финансовых вложений определяется инвентаризационной комиссией в процессе проведения ежеквартальной инвентаризации финансовых вложений Общества, на основании данных анализа отчетности и иной информации в отношении соответствующих объектов вложений за отчетный период, по сравнению с аналогичными данными на начало года.

Порядок определения расчетной стоимости финансовых вложений установлен регламентом, являющимся приложением № 8 к данной Учетной политике

Подтверждение результатов проверки на обесценение финансовых вложений комиссией оформляется Протоколом или иным локальным документом, содержащим: описание ситуаций, которые имели место и в которых могло произойти обесценение финансовых вложений; учетную и расчетную стоимость финансовых вложений; информацию о факте выполнения или невыполнения условий устойчивого снижения стоимости финансовых вложений; информацию о создании резерва, и в случае создания - сумму резерва. На основании Протокола приказом Руководителя создается резерв под обесценение финансовых вложений.

#### Порядок формирования резерва под обесценение финансовых вложений и его корректировка

Если проверка на обесценение подтверждает устойчивое существенное снижение стоимости финансовых вложений, Общество образует резерв под обесценение финансовых вложений на величину разницы между учетной стоимостью и расчетной стоимостью таких финансовых вложений, который учитывается на счете 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»

Резерв образуется за счет финансовых результатов Общества (в составе прочих расходов Д-т 91.2 К-т 59).

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

В том случае, когда объект учета представляет собой дебиторскую задолженность, (например, по предоставленному беспроцентному займу, задолженность, полученную по договору уступки права требования дебиторской задолженности, по которой не ожидается получение экономических выгод), формой резервирования в отношении такого актива является резерв сомнительных долгов. Учет резервов по сомнительным долгам по указанной задолженности, Общество организует на счете 63 «Резервы по сомнительным долгам», поскольку сами выданные организацией беспроцентные займы, задолженность по договору уступки права требования дебиторской задолженности, учитываются на счетах расчетов.

Проверка наличия условий устойчивого снижения стоимости (обесценение) финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, и корректируется сумма созданного резерва под обесценение финансовых вложений, проводится Обществом ежеквартально.

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется дальнейшее снижение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его увеличения и уменьшения финансового результата (в составе прочих расходов).

Если по результатам проверки на обесценение финансовых вложений выявляется повышение их расчетной стоимости, то сумма ранее созданного резерва под обесценение финансовых вложений корректируется в сторону его уменьшения и увеличения финансового результата (в составе прочих доходов).

Если на основе имеющейся информации Общество 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, сумма ранее созданного резерва под обесценение по указанным финансовым вложениям относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов) в конце года или того отчетного периода, когда произошло выбытие указанных финансовых вложений.

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги и доходы в виде суммы восстановленного резерва под обесценение ценных бумаг квалифицируются как временные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете отложенного налогового актива (ОНА) (при формировании резерва под обесценение ценных бумаг) и списания ОНА (при восстановлении суммы резерва под обесценение ценных бумаг).

#### **4.4.5. Порядок учета выбытия финансовых вложений**

п.26-32 ПБУ 19/02

Ценные бумаги, по которым текущая рыночная стоимость не определяется (кроме векселей и депозитных сертификатов), отражаются в бухгалтерском учете при выбытии по первоначальной стоимости первых по времени приобретения (по способу ФИФО).

Иные финансовые вложения, в том числе векселя и депозитные сертификаты (кроме ценных бумаг, упомянутых выше), паи (доли) в уставных капиталах обществ, дебиторская задолженность третьих лиц, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, отражаются в бухгалтерском учете при их выбытии по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений.

Ценные бумаги, по которым текущая рыночная стоимость определяется, отражаются в бухгалтерском учете при выбытии по первоначальной стоимости первых по времени приобретения (по способу ФИФО).

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

При выбытии векселей третьих лиц в связи с их продажей или в связи с оплатой ими кредиторской задолженности, а также в связи с предъявлением векселей к погашению, выбытие таких финансовых вложений и сумма средств к получению отражаются через счет 91 «Прочие доходы и расходы».

В Отчете о финансовых результатах выбытие векселя третьего лица\* отражается следующим образом:

1) Выбытие векселей третьих лиц в связи с их предъявлением к погашению в Отчете о финансовых результатах отражается свернуто, только как финансовый результат от выбытия векселей в составе прочих доходов или расходов (в связи с тем, что при предъявлении векселя к погашению Обществу-эмитенту не переходит права собственности на вексель).

Указанный порядок применяется также при предъявлении облигаций к погашению эмитенту без возможности их дальнейшего обращения.

При предъявлении векселя к погашению (и его погашении) происходит исполнение денежного обязательства, лежащего в его основании. Лицо, погасившее вексель, не приобретает никаких имущественных прав и не может осуществить дальнейшую передачу векселя. А погашенный вексель прекращает свое существование, поскольку прекращается удостоверяемое им имущественное право.

2) Выбытие векселей третьих лиц в связи с использованием их в расчетах с поставщиком товаров (работ, услуг) или в связи с их продажей третьим лицам отражается в Отчете о финансовых результатах развернуто по статье прочие доходы и прочие расходы (при осуществлении данных операций Общество передает права по ценной бумаге (векселю) третьим лицам).

#### Примечание

\* Выбытие финансовых вложений Общества, которые были получены ранее по договору уступки права требования (договору цессии) отражается в Отчете о финансовых результатах так же, как и выбытие векселей третьих лиц.

#### **4.4.6. Порядок признания доходов по финансовым вложениям**

Доходы по финансовым вложениям признаются в составе доходов в соответствии со следующей классификацией:

- доходы в виде дивидендов от долевого участия в деятельности других организаций признаются на дату поступления сведений об их распределении (например, на дату принятого по этому вопросу решения собрания акционеров);
- доходы в виде процентов по долговым ценным бумагам (векселям, облигациям), включая проценты в виде дисконта по векселям, купонного дохода за время пребывания облигаций в собственности Общества, отражаются в бухгалтерском учете ежемесячно на наиболее раннюю из дат: конец отчетного месяца или дату предъявления к погашению;
- доходы в виде процентов по договору денежного займа признаются на наиболее раннюю из дат: дату осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенного договора займа, либо последний день отчетного периода, к которому относится данное начисление в соответствии с условиями договора.

Отражение дивидендов производится в полной сумме без вычета налога на прибыль. При этом если до окончания отчетного периода денежные средства не зачислены, в учете отражается начисление отложенных налоговых обязательств исходя из суммы дивидендов, признанных в составе доходов и ставки налога в соответствии со ст. 284 НК РФ

По долговым ценным бумагам, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, разница между первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов или расходов) по мере причитающегося по ним дохода в соответствии с условиями выпуска ценных бумаг (п.22 ПБУ 19/02).

Начисление процентов по облигациям производится исходя из процентной ставки, определенной условиями эмиссии облигаций, и срока нахождения облигаций на балансе в текущем месяце.

Начисление процентов по процентным векселям производится исходя из указанного в векселе процента и срока нахождения векселя на балансе.

Начисление процентов по дисконтным векселям производится по формуле:

$$\% = (N - ПЦ) / T \times D, \text{ где}$$

% – сумма процентов к начислению

N – номинальная стоимость

ПЦ – покупная стоимость

T – количество дней от приобретения до погашения

D – количество дней в отчетном периоде до момента начисления процентов.

Начисление процентов по векселям с оговоркой «по предъявлении» или «по предъявлении, но не ранее» производится в аналогичном порядке, при этом в качестве срока обращения используется предполагаемый срок обращения векселя, определяемый в соответствии с вексельным законодательством:

- для векселей с оговоркой «по предъявлении» -365 (366) дней.
- для векселей с оговоркой «по предъявлении, но не ранее» -365 (366) дней плюс срок от даты составления векселя до минимальной даты предъявления векселя к платежу.

Начисление процентов по процентным займам производится в конце каждого отчетного периода исходя из предусмотренной договором процентной ставки и фактического числа дней пользования займом.

Начисленные доходы отражаются обособленно по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». В отчетности задолженность по процентам отражается в составе краткосрочной или долгосрочной дебиторской задолженности, в зависимости от срока погашения.

#### **4.4.7. Порядок учета бездоходных векселей других организаций, беспроцентных выданных займов и задолженности, полученной по договору уступки права требования, по которой не ожидается получение экономических выгод**

Беспроцентные (недоходные) векселя других организаций, беспроцентные выданные займы и дебиторская задолженность, полученная по договору уступки права требования, по которой не

ождается получение экономических выгод, не отвечают условиям, установленным для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений, так как не способны 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.).

Указанные активы отражаются в бухгалтерском учете на счетах 76.09.4 «Расчеты по договорам уступки прав требования (цессии)» и 76.09.9 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по субсчету 76.09.В «Бездоходные векселя, займы, высоколиквидные беспроцентные простые банковские векселя, приобретенные (принятые в оплату) по номинальной стоимости для осуществления расчетов с контрагентами». Операции по выбытию (зачету, погашению, иному выбытию) активов отражаются в бухгалтерском учете организации корреспонденцией по счетам 60, 76 и т.п. без применения бухгалтерского счета 91 «Прочие доходы» и «Прочие расходы».

В бухгалтерском балансе бездоходные векселя, выданные беспроцентные займы и задолженность, полученная по договору уступки права требования, по которой не ожидается получение экономических выгод, отражаются в составе дебиторской задолженности по строке 1231 «Долгосрочная дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более, чем через 12 месяцев» или по строке 1232 «Краткосрочная дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее, чем через 12 месяцев».

#### **4.5. Материально производственные запасы**

##### **4.5.1. Критерии отнесения объекта учета к материально-производственным запасам**

п.2 ПБУ 5/01

В бухгалтерском учете в качестве материально-производственных запасов принимаются 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 Общества.

Сырье и материалы – это материальные ценности, предназначенные для использования в производственном процессе или используемые для управленческих нужд Общества. В случае если основным видом деятельности не является торговля, и при приобретении материальных ценностей Общество не может достоверно определить, предназначены ли приобретаемые материальные ценности для использования в производственном процессе либо для перепродажи, такие материальные ценности подлежат учету в составе сырья и материалов.

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).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Материальные ценности подлежат включению в эту категорию, если достоверно известно, что они предназначены для перепродажи.

Активы Общества, характеризующиеся как незавершенное производство, к материально-производственным запасам не относятся.

Сырье, материалы и другие материально-производственные запасы, предназначенные для нужд капитального строительства, для модернизации, реконструкции, дооборудования, т.е. предназначенные для создания внеоборотных активов организации и не удовлетворяющие характеристикам материально-производственных запасов, приведенным в п. 2 ПБУ 5/01 (не используемые в качестве сырья и материалов при производстве продукции, предназначенной для продажи (при выполнении работ, оказании услуг), не предназначенные для продажи, не используемые для управленческих нужд организации), учитываются на отдельном субсчете и отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов (Приложение к Письму Минфина России от 29.01.2014 N 07-04-18/01).

#### **4.5.2. Определение единицы учета материально-производственных запасов**

п.3 ПБУ 5/01

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов выбирается Обществом *самостоятельно* таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением.

В зависимости от характера материально-производственных запасов, порядка их приобретения и использования единицей материально-производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

#### **4.5.3. Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении**

п.5 ПБУ 5/01

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

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, приобретенных за плату

*Определение фактической себестоимости сырья и материалов*

п.6 ПБУ 5/01

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов в части сырья и материалов, *приобретенных за плату*, признается сумма фактических затрат Общества 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 за услуги транспорта по доставке материально-производственных запасов до места их использования, если они не включены в цену материально-производственных запасов, установленную договором.
- затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. Данные затраты включают затраты Общества по подработке, сортировке, фасовке и улучшению технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- 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.

Транспортные расходы, связанные с перемещением материалов между складами Общества и складами филиалов Общества, в полном объеме включаются в затраты на производство.

п.6,7 ПБУ 15/08

Проценты и дополнительные расходы по кредитам и займам, привлеченным для приобретения МПЗ, признаются прочими расходами того отчетного периода, к которому они относятся.

Не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов затраты Общества по уплате комиссионных вознаграждений банку за предоставление банковской гарантии в счет приобретения материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов (в части сырья и материалов), формируется без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

*п.7 ПБУ 5/01*

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, изготовленных самим Обществом

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

*п.8 ПБУ 5/01*

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных в счет вклада в уставный (складочный) капитал

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал Общества, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) Общества.

*п.9 ПБУ 5/01*

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных безвозмездно

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

Для целей ПБУ 5/01 под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

*п.10 ПБУ 5/01*

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами

Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, стоимость материально-производственных запасов, полученных Обществом по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально - производственные запасы.

*п.6,9,10 ПБУ 3/06*

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, стоимость которых при приобретении определена в иностранной валюте

Пересчет в рубли стоимости приобретения, выраженной в валюте, производится по официальному курсу иностранной валюты к рублю, устанавливаемому Центральным банком Российской Федерации на дату принятия запасов к бухгалтерскому учету.

Стоимость МПЗ, которые оплачены организацией в предварительном порядке либо в счет оплаты которых организация перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

Пересчет стоимости МПЗ после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

*п.14 ПБУ 5/01*

#### Оценка фактической себестоимости материально-производственных запасов, не принадлежащих Обществу, но находящихся в его распоряжении

Материально-производственные запасы, не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре и (или) указанной в передаточных актах.

Если стоимость материально-производственных запасов не указана в первичных документах, то они принимаются к учету по рыночной стоимости (с учётом НДС).

#### Порядок учета материально-производственных запасов, переданных/полученных в качестве залога

Передача МПЗ в качестве залога в обеспечение выполнения обязательств не является расходами Общества. Такие материально-производственные запасы учитываются на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» в сумме, по которой они оценены сторонами в договоре о залоге и могут использоваться в производственной (непроизводственной) деятельности Общества (если договором о залоге не предусмотрено иное).

Получение МПЗ в качестве залога в обеспечение выполнения обязательств не является доходами Общества. Такие материально-производственные запасы учитываются на забалансовом счете 008 «Обеспечения обязательств и платежей полученные» в сумме, по которой они оценены сторонами в договоре о залоге.

#### Порядок учета материально-производственных запасов, принятых на ответственное хранение

МПЗ, принятые на ответственное хранение, учитываются на отдельном забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» в количественном и суммовом выражении (в оценке, указанной в договоре) в разрезе организаций, номенклатуры, мест хранения и материально-ответственных лиц.

Товары, принятые на комиссию, учитываются отдельно на счете 004 «Товары, принятые на комиссию» в количественном и суммовом выражении (в оценке, указанной в договоре) в разрезе организаций, номенклатуры, мест хранения, партий.

#### Порядок учета бланков строгой отчетности

Бланки строгой отчетности (в т.ч. бланки векселей, собственных путевок, трудовых книжек и вкладышей к ним и т.д.) учитываются на забалансовом счете 006 «Бланки строгой отчетности» по фактической стоимости приобретения (изготовления) и в количественном выражении.

Если стоимость бланка строгой отчетности невозможно определить, учет ведется в количественном выражении и условной оценке, равной 1 руб. за единицу учета. Аналитический учет по счету 006 «Бланки строгой отчетности» ведется по каждому виду бланков строгой отчетности, местам их хранения и материально-ответственным лицам.

#### Порядок учета неотфактурованных поставок

*п.36-41 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. № 119н*

Неотфактурованными поставками считаются материальные запасы, поступившие в организацию, на которые отсутствуют расчетные документы (счет, платежное требование, акты приема-передачи, накладная по форме ТОРГ-12 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 приносятся Обществом в общеустановленном порядке с отнесением задолженности по их оплате на счета расчетов.

Неотфактурованные поставки принимаются 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 порядке.

Неотфактурованные поставки приходятся на счете 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета расчетов с поставщиками. При этом материальные запасы приходятся и учитываются в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете по ценам, указанным в договоре (в приложении к договору или в спецификации к договору). В случае отсутствия цен в договоре материалы приходятся по рыночным ценам.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам их стоимость 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).

Порядок учета материально-производственных запасов, принадлежащих Обществу, но находящихся в пути

п.26 ПБУ 5/01

Материально-производственные запасы, принадлежащие Обществу, но находящиеся в пути, учитываются в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

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

Такие материально-производственные запасы, приходятся на счете 10 «Материалы» по стоимости, указанной в договоре, в корреспонденции со счетом расчетов с поставщиками без оприходования этих ценностей на склад.

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

После получения расчетных документов учетная цена МПЗ в пути корректируется с учетом поступивших расчетных документов. Одновременно с этим уточняются расчеты с поставщиком.

#### **4.5.4. Порядок учета товаров**

*Определение фактической себестоимости товаров*

п.13 ПБУ 5/01

Общества, осуществляющие торговую деятельность, оценивают товары следующим образом:

- *товары*, приобретенные для продажи, *оцениваются по стоимости их приобретения*;
- *импортные товары*, приобретенные для продажи, оцениваются по сумме расходов - стоимости их приобретения и таможенных пошлин, связанных с импортом товаров;
- затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, учитываются обособленно на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

При ведении бухгалтерского учета Общество не использует счет 42 «Торговая наценка».

Товары, принятые на комиссию, учитываются на отдельном забалансовом счете 004 «Товары, принятые на комиссию» в количественном выражении, в ценах, предусмотренных в приемосдаточных актах.

Учет товаров, принятых от комитента на склад, ведется на субсчете 004.01. Переданные на субкомиссию товары учитываются на субсчете 004.02.

#### Порядок учета покупной электроэнергии и мощности

Учет расходов по покупке электрической энергии и мощности на оптовом и розничных рынках электрической энергии ведется на счете 41 «Товары» на субсчете 41.02 «Электроэнергия (мощность)».

Приобретенная электроэнергия и мощность, включая потребляемые для собственных целей Общества, учитывается Обществом по фактической себестоимости электроэнергии с учетом мощности.

Себестоимость приобретаемых товаров (электроэнергии и мощности) формируется из сумм, уплаченных продавцам при их приобретении, при этом в себестоимость электрической энергии, подлежащей продаже на розничном рынке электрической энергии, включаются установленные правилами функционирования оптового рынка затраты на мощность.

Прочие расходы (например, расходы в виде абонентной платы, услуги по передаче электрической энергии, биржевым сборам товарных бирж, услугам системного оператора по обеспечению системной надежности, услугам организации функционирования торговой системы оптового рынка электрической энергии (мощности) и т.п.), связанные с приобретением и реализацией таких товаров, включаются в состав коммерческих расходов.

Учет товаров (электроэнергии и мощности) ведется по покупным ценам и отражается в учете Общества на основании расчетных документов поставщиков.

Количественный учет электроэнергии формируется на основании актов поставки электрической энергии. Учет мощности ведется в количественно-суммовом выражении.

Стоимость приобретенной электроэнергии и мощности, накопленная на счете 41 «Товары», на конец каждого отчетного периода (ежемесячно) списывается в себестоимость продаж (относится в дебет счета 90 «Продажи», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж») в полном объеме в связи с особой спецификой реализуемого товара и отсутствием остатков нереализованных товаров.

Списание товаров, в том числе электрической энергии, приобретенной на хозяйственные нужды, осуществляется по средней себестоимости электроэнергии с учетом мощности.

#### **4.5.5. Оценка материально-производственных запасов при их выбытии**

При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии материально-производственные запасы подлежат списанию в бухгалтерском учете.

Виды выбытия материально-производственных запасов:

- Списание МПЗ в производство
- Реализация МПЗ на сторону:
  - за плату, в соответствии с договором купли-продажи;
  - по договору дарения или безвозмездно;
  - при выдаче или возврате товарного кредита.
- Прочее выбытие МПЗ:
  - истечения сроков хранения, морального устаревания иных случаев утраты потребительских свойств;
  - выявления недостатков при инвентаризации;
  - хищения или порчи МПЗ;
  - порчи МПЗ при авариях, пожарах, стихийных бедствиях.

п.16, 17 ПБУ 5/01

#### Оценка материалов и сырья при их выбытии

При отпуске материалов и сырья в производство и ином выбытии их оценка производится *по средней себестоимости*.

Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство или списанных на иные цели, осуществляется:



- методом средневзвешенной оценки - 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).

Расчет средней себестоимости по методу средневзвешенной можно представить в виде следующей формулы:

$$C_{\text{ст}} = (C_0 + F_{\text{с.1}} + F_{\text{с.2}} + F_{\text{с.3}} + \dots) / (P_0 + P_{\text{п}}),$$

где:

$C_{\text{ст}}$  – средняя себестоимость за период, в руб.;

$C_0$  – себестоимость остатка данной номенклатуры МПЗ на начало периода, в руб.;

$F_{\text{с.1}}, F_{\text{с.2}}$  и т.д. – фактическая себестоимость каждого прихода одной и той же номенклатуры МПЗ за отчетный период, в руб.;

$P_0$  – остаток МПЗ на начало отчетного периода в количественном выражении;

$P_{\text{п}}$  – приход МПЗ за отчетный период в количественном выражении.

При списании (отпуске) сырья и материалов, оцениваемых организацией по средней себестоимости, последняя определяется по каждой группе (виду) запасов как частное от деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно, из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце (п.75 Приказ Минфина РФ №119н от 28.12.2001 г.).

#### Оценка товаров при их выбытии

При реализации товаров и ином их выбытии оценка товаров производится *по средней себестоимости. Средняя себестоимость товаров определяется по методу средневзвешенной оценки.*

*В исключительных случаях допускается оценка по каждой единице учета*

Метод средневзвешенной оценки рассчитывается исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество и стоимость товаров на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период).

При реализации (выбытии) товаров, оцениваемых организацией по средней себестоимости, последняя определяется по каждой группе (виду) товаров как частное от деления общей себестоимости группы (вида) товаров на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце (п.75 Приказ Минфина РФ №119н от 28.12.2001 г.).

#### Оценка материально-производственных запасов, используемых Обществом в особом порядке

Материально-производственные запасы, используемые Обществом в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, оцениваются по себестоимости каждой единицы таких запасов.

#### **4.5.6. Порядок учета потерь при хранении и транспортировке МПЗ в пределах и сверх норм естественной убыли**

*п.58 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н*

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

а) 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».

Суммы недостачи в пределах норм естественной убыли включаются в состав расходов на продажу.

Если испорченные материалы могут быть использованы Обществом или проданы (с уценкой), они приносятся по ценам возможной продажи. Одновременно на эту сумму уменьшается сумма потерь от порчи;

б) 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 Обществом или проданы (с уценкой), они приходятся по ценам возможной продажи, с уменьшением на эту сумму потерь от порчи материалов;
- 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.

На практике происходит разрыв во времени между фактом установления недостачи сверх норм естественной убыли и выставлением претензии поставщику. Поэтому, если при приемке материально-производственных ценностей, поступивших от поставщиков, Общество-покупатель выявляет недостачу или порчу, то вся сумма недостачи или порчи учитывается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» (Д-т 94 К-т 60).

После установления суммы недостачи, которая превышает нормы естественной убыли и выставления претензии поставщику, в бухгалтерском учете отражается проводка Д-т 76.2 «Расчеты по претензиям, неосновательному обогащению и возмещению ущерба» К-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

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.

*п.60 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н*

При отсутствии оснований для предъявления претензии и (или) иска, 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 со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» на счет 91 «Прочие доходы и расходы» (п.61 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н).

*Инструкция по применению плана счетов №94н*

В случае поставки продукции, не соответствующей по своим качественным характеристикам стандартам, техническим условиям, заказам, договорам, такие материалы приходятся по пониженным ценам, согласованным с поставщиком, или принимаются на ответственное хранение на забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» до урегулирования претензий с поставщиком.

#### **4.6. Специальная одежда и специальные инструменты, приспособления, оборудование**

#### **4.6.1. Критерии отнесения объектов учета к специальной оснастке, специальной одежде, форменной одежде**

п.1-9 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. № 135н

Учет специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования (далее - спец. оснастка) и специальной одежды осуществляется на основании Приказа Минфина РФ от 26.12.2002 года № 135н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды».

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов Общества принимаются активы со сроком полезного использования менее одного года:

- 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;
- специальная одежда - средства индивидуальной защиты работников Общества.

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).

В состав специального оборудования включаются:

- специальное технологическое оборудование (химическое, металлообрабатывающее, 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);
- 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.

В состав специальной одежды входит: специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы, другие виды специальной одежды).

Специальная одежда выдается работникам в порядке, установленном коллективным договором или иным локальным нормативным актом Общества на основе типовых отраслевых норм выдачи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, а также правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных в установленном порядке.

В состав форменной одежды Общество включает одежду, выполненную в единой цветовой гамме, содержащую товарный знак, символику или логотип Общества, нанесенные непосредственно на одежду, и таким образом, доводящую до сведения потребителей наглядную информацию о принадлежности работника к сотрудникам Общества. Порядок учета форменной одежды для целей бухгалтерского учета аналогичен порядку учета специальной одежды.

*Конкретный перечень средств труда, учитываемых в составе специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, определяется организацией исходя из особенностей технологического процесса по видам деятельности Общества. Указанный перечень утверждается приказом руководителя Общества. Выдача работникам и возврат им специальной одежды должны отражаться в личных карточках работников.*

**Специальная оснастка и специальная/форменная одежда со сроком полезного использования более года подлежит учету в составе материально-производственных запасов.**

#### **4.6.2. Порядок определения первоначальной стоимости спец. оборудования и спец. одежды**

*п.10, 13 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Специальные инструменты, специальные приспособления, специальное оборудование (в дальнейшем - специальная оснастка), специальная одежда и форменная одежда могут приобретаться Обществом у других лиц, в т.ч. путем покупки, передачи безвозмездно, поступления в счет вклада в уставный (складочный) капитал, иным предусмотренным законодательством путем, или изготавливаться Обществом самостоятельно.

Для учета спец. оснастки, спец. одежды и форменной одежды Общества используют следующие субсчета счета 10 «Материалы»:

- субсчет 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе»;

- субсчет 10.11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации».

На субсчете 10.10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» учитывается специальная оснастка и специальная одежда, находящиеся в собственности Общества, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении до передачи в производство. На субсчете 10.10 осуществляется учет поступлений, наличия и движения специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, находящейся на складах Общества или в иных местах хранения.

На субсчете 10.11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации» отражается поступление и наличие специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд Общества).

Порядок бухгалтерского учета форменной одежды в Обществах аналогичен учету спецодежды.

*п.11 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Определение фактической себестоимости специальной оснастки и специальной одежды, приобретенных за плату

Специальная оснастка и специальная одежда, находящиеся в собственности Общества, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении, принимаются 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, изложенном в Методических указаниях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утверждены Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2001 г. №119н).

*п.12 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Определение фактической себестоимости специальной оснастки и специальной одежды, не принадлежащих Обществу, но находящихся в ее распоряжении

Специальная оснастка и специальная одежда, не принадлежащие Обществу, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, учитываются на забалансовых счетах в оценке, предусмотренной в договоре, или в оценке, согласованной с их собственником.

#### **4.6.3. Порядок погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды**

*п.24. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Порядок учета спец. оснастки (за исключением спец. оснастки предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве)

Стоимость специальной оснастки погашается Обществом линейным способом.

*п.25. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Порядок учета спец. оснастки предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве

Стоимость специальной оснастки, предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве, *полностью погашается в момент передачи в производство (эксплуатацию)* соответствующей оснастки.

*п.21. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

#### Порядок учета спец. одежды и форменной одежды со сроком службы менее года

Стоимость специальной одежды со сроком службы менее года погашается *единовременно*, в дебет соответствующих счетов учета затрат в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам Общества и учитывается в количественном выражении на забалансовом счете МЦ.02 «Спецодежда в эксплуатации».

*п.27, 28. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Начисление погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета затрат и кредиту отдельного субсчета счета 10 «Материалы» (Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации).

В случае если выпуск продукции (работ, услуг) был досрочно прекращен и его возобновление Обществом не предполагается, то остаточная стоимость специальной оснастки (остаток недосписанной величины стоимости специальной оснастки на счете «Материалы») подлежит списанию на финансовые результаты деятельности Общества в качестве прочих расходов.

#### **4.6.4. Организация аналитического учета специальной оснастки и специальной одежды**

*п.22. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Аналитический учет спец. оснастки и спец. одежды, находящихся в производстве (эксплуатации), бухгалтерской службой ведется:

- по наименованиям (номенклатурным номерам);
- по количеству;
- по фактической себестоимости;
- с указанием даты поступления в производство (эксплуатацию) (месяц, год), мест эксплуатации (по подразделениям) и материально ответственных лиц.

#### **4.6.5. Учет выбытия специальной одежды и специальной оснастки**

*п.30, 31 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

Стоимость объекта специальной оснастки и специальной одежды, который выбывает или не используется для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг либо для управленческих нужд Общества, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие объекта специальной оснастки и специальной одежды имеет место в случаях продажи, передачи безвозмездно (за исключением договора безвозмездного пользования), списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

*Списание специальной оснастки и специальной одежды с бухгалтерского учета в качестве отдельного объекта учета осуществляется только при его фактическом физическом выбытии.*

*п.32, 33. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н*

#### Выбытие объекта специальной оснастки и специальной одежды в результате продажи

Если списание объекта специальной оснастки и специальной одежды производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в сумме, указанной сторонами в договоре купли-продажи.

Доходы и расходы, связанные со списанием с бухгалтерского баланса объектов специальной оснастки и специальной одежды, отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся. Доходы и расходы от списания объектов специальной оснастки и специальной одежды с бухгалтерского учета подлежат отнесению на финансовые результаты в качестве прочих доходов и расходов.

#### **4.7. Учет расходов будущих периодов**

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

К расходам будущих периодов относятся следующие расходы:

- расходы, связанные с получением неисключительных прав на программные продукты и иные результаты интеллектуальной деятельности и производимые в виде фиксированного разового платежа (п. 39 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов»);
- расходы, произведенные в связи с предстоящими работами по договору строительного подряда (п. 16 и 21 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»).

Иные расходы не подлежат признанию в качестве расходов будущих периодов.

Информация о расходах будущих периодах отражается в бухгалтерском балансе в составе оборотных активов с учетом срока их погашения:

- долгосрочные расходы будущих периодов, которые будут списаны более чем через 12 месяцев - по статье «Прочие внеоборотные активы»;
- краткосрочные расходы будущих периодов, которые будут списаны в течение 12 месяцев - по статье «Прочие оборотные активы».

Срок полезного использования прав пользования результатами интеллектуальной деятельности определяется на основании заключенных договоров или исходя из заключения комиссии, назначенной локальным нормативным актом.

Полученные в пользование неисключительные права на программные продукты и иные результаты интеллектуальной деятельности, подлежат учету на забалансовом счете 012 «Нематериальные активы, полученные в пользование» в оценке, определяемой исходя из размера вознаграждения, установленного в договоре.

Не относятся к расходам будущих периодов и подлежат признанию в составе дебиторской задолженности:

- расходы по страхованию (включая расходы по обязательному и добровольному страхованию работников, обязательному страхованию гражданской ответственности, добровольному страхованию имущества и гражданской ответственности);
- предоплата по лизинговым платежам и долгосрочным услугам по аренде;
- расходы по подписке;
- расходы в виде платы (вознаграждение) за предоставление независимой (банковской) гарантии (см. п. 4.9.4 данной учетной политики);
- расходы в виде платы (вознаграждения) за предоставление поручительства в обеспечение обязательств (см. п. 4.9.4 данной учетной политики);
- расходы на рекламные услуги;
- иные авансы и подобные расходы.

Затраты на страхование, рекламные услуги, подписку и т.п. признаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, в котором они имели место, при выполнении условий признания расходов (п.16, 18 ПБУ 10/99). При этом, если услуга оказывается непрерывно, то затраты признаются в бухгалтерском учете расходами последовательно в каждом отчетном периоде (по умолчанию – месяц) равномерно, если иной способ не является более обоснованным.

#### **4.8. Учет расчетов с дебиторами и кредиторами**

п.19. ПБУ 4/99

Дебиторская и кредиторская задолженность отражается в бухгалтерской отчетности с разделением на:

- краткосрочную (установленный срок погашения которой не более 12 месяцев от даты составления годовой (промежуточной) бухгалтерской отчетности);
- долгосрочную (установленный срок погашения которой составляет более 12 месяцев от даты составления годовой (промежуточной) бухгалтерской отчетности). Долгосрочная дебиторская и долгосрочная кредиторская задолженность, срок погашения которой на дату

составления годовой (промежуточной) бухгалтерской отчетности остается не более 12 месяцев, отражается в отчетности в составе краткосрочной задолженности.

В силу специфики деятельности Общества (услуги по электроснабжению предоставляются только на условиях краткосрочной оплаты), дебиторская задолженность по электроснабжению, сформированная на основании оборотов, выгруженных из «Стек Энерго», для целей бухгалтерской отчетности классифицируется как краткосрочная. Исключением является реструктурированная задолженность по электроснабжению со сроком погашения более 12 месяцев, классифицируемая как долгосрочная.

Порядок отражения в бухгалтерском балансе долгосрочной и краткосрочной задолженности:

- Долгосрочная и Краткосрочная дебиторская задолженность отражается во втором разделе баланса по статье «Дебиторская задолженность» с раскрытием долгосрочной и краткосрочной части в пояснениях.
- Долгосрочная кредиторская задолженность отражается в четвертом разделе баланса по статье «Прочие обязательства»;
- Краткосрочная кредиторская задолженность отражается в пятом разделе баланса по статье «Кредиторская задолженность».

Порядок отражения в бухгалтерской отчетности НДС с авансов выданных и полученных:

- В случае перечисления Обществом оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в бухгалтерском балансе сумма НДС, подлежащая вычету в соответствии с налоговым законодательством, отражается Обществом в составе показателя строки «Кредиторская задолженность».
- Аналогично, при получении Обществом оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок Обществом товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) в бухгалтерском балансе сумма НДС, подлежащая уплате в бюджет в соответствии с налоговым законодательством, отражается Обществом в составе показателя строки «Дебиторская задолженность».

Задолженность покупателей и заказчиков отражается в учете и отчетности по сумме выставленных покупателям счетов по обоснованным ценам и тарифам. Задолженность покупателей и заказчиков отражается в отчетности с учетом НДС.

Нереальная к взысканию задолженность подлежит списанию с баланса по мере признания ее таковой.

Дебиторская задолженность, не погашенная в сроки, установленные договорами, и не обеспеченная соответствующими гарантиями поручительствами, залогами и иным способом, показывается в отчетности за минусом начисленного резерва по сомнительным долгам. Этот резерв представляет собой консервативную оценку Обществом той части задолженности, которая, возможно, не будет погашена. Созданный в соответствии с Регламентом, являющимся Приложением № 9 к данной Учетной политике, резерв сомнительных долгов относится на прочие расходы. В отчете о финансовых результатах Общества начисление и восстановление резерва по одному и тому же сомнительному долгу отражается свернуто.

Задолженность по процентам к получению по выданным займам отражается в бухгалтерской отчетности Общества в составе «Дебиторской задолженности» (прочей).

Кредиторская задолженность поставщикам и другим кредиторам признается в величине начисленных обязательств согласно договорам и первичным учетным документам, с учетом сумм полученных авансов за минусом погашенных обязательств (на основании первичных документов, подтверждающих оплату).

Порядок учета расчетов по неотфактурованным поставкам

Кредиторская задолженность по неотфактурованным поставкам учитывается в сумме поступивших ценностей, определенной исходя из цены и условий, предусмотренных в договорах:

- без учета налога на добавленную стоимость, если наличие НДС в договоре не определено;
- с учетом налога на добавленную стоимость, если сумма/ставка НДС указана в договоре. Сумма НДС при этом отражается на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям» без отнесения на счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» до момента получения первичных документов, достаточных для принятия НДС к вычету.

#### Порядок учета расчетов по договорам факторинга

Полученные от фактора денежные средства отражаются по дебету счета учета денежных средств и кредиту счета 76.13 «Расчеты с факторинговыми компаниями».

п. 7, 10.1, 16 ПБУ 9/99; п. 11, 14.1, 16 ПБУ 10/99

При передаче денежного требования к покупателю фактору:

- Поступления от продажи денежных требований признаются прочими доходами и отражаются по кредиту счета 91.1 «Прочие доходы» в корреспонденции со счетом 76.13 «Расчеты с факторинговыми компаниями». Эти доходы признаются на дату перехода требования к банку (дату подписания акта об уступке требования) в сумме, установленной договором факторинга.
- Одновременно стоимость уступаемого требования (сумма задолженности покупателя) признается прочим расходом и отражается по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Указанные расходы признаются в сумме уступленного требования (дебиторской задолженности).

Учет расчетов с фактором отражается по счету 76.13 «Расчеты с факторинговыми компаниями» в разрезе каждой уступки права требования.

Комиссии фактора (или дисконт) признаются прочими расходами на дату подписания акта об оказании услуг и отражаются по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» и кредиту:

- счета 62 на сумму дисконта (сумма денежного требования делится на дисконт и оставшуюся сумму, которая переносится в дебет счета 76);
- счета 76 на сумму комиссии фактора.

В отчете о финансовых результатах поступления от выбытия дебиторской задолженности признаются сальдировано в составе прочих доходов (расходов) за вычетом расходов от выбытия дебиторской задолженности, уступленной по договорам факторинга.

По договорам факторинга с обеспечением в виде уступки требования учет сумм дебиторской задолженности, переданной в качестве обеспечения обязательства, ведется на забалансовом счете 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные» в разрезе каждой уступки права требования.

По мере погашения дебитором своего долга уступленная дебиторская задолженность списывается со счета 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданные».

#### Порядок учета расчетов по договорам цессии

Вне зависимости от характера уступленной (реализованной) задолженности в бухгалтерской отчетности cedenta задолженность цессионария отражается в зависимости от установленного срока погашения в составе прочей долгосрочной или прочей краткосрочной дебиторской задолженности.

При этом дебиторская задолженность цессионария по договорам уступки права требования, сформировавшаяся в результате реализации задолженности покупателей, отражается в бухгалтерской отчетности Общества в составе торговой задолженности по строке «Прочие дебиторы».

#### Порядок учета операций по зачету взаимных требований

Операции по зачету взаимных требований подлежат отражению по счетам учета расчетов без отражения соответствующих сумм доходов (расходов) по счетам бухгалтерского учета.

#### Порядок учета расчетов по налогам и страховым взносам

Расчеты с бюджетом по налогам и сборам, а также по обязательным страховым взносам отражаются в учете развернуто по видам налогов (взносов) и уровням бюджета.

### **4.9. Учет расходов по займам и кредитам**

#### **4.9.1. Порядок учета расходов по полученным займам и кредитам**

п. 3. ПБУ 15/2008



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

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору);
- дополнительные расходы по займам.

п.п.2, 4, 5, 8 ПБУ 15/2008

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

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

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

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в состав прочих расходов равномерно, как правило, независимо от условий предоставления займа (кредита). Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), могут включаться в состав прочих расходов исходя из условий предоставления займа (кредита) в том случае, когда такое включение существенно не отличается от равномерного включения.

п. 7 ПБУ 15/2008

Расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива (см. п. 4.9.5 данной учетной политики).

#### **4.9.2. Классификация (группировка) задолженности по полученным займам и кредитам**

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

Указанная краткосрочная и (или) долгосрочная задолженность может быть срочной и (или) просроченной.

*Краткосрочной задолженностью* считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой, согласно условиям договора, не превышает 12 месяцев.

*Долгосрочной задолженностью* считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора превышает 12 месяцев.

#### **4.9.3. Порядок осуществления перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность**

Краткосрочная часть долгосрочной задолженности учитывается на счете 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» пока срок погашения по договору находящейся в распоряжении Общества основной суммы долга будет превышать 12 месяцев. Долгосрочная задолженность по полученным займам, кредитам, срок погашения которых наступает меньше, чем через 12 месяцев на дату составления отчетности, переводится в состав краткосрочной задолженности.

Задолженность по полученным займам и кредитам должна отражаться на счетах бухгалтерского учета с учетом причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов согласно условиям договоров. При этом должен быть организован обособленный учет долгосрочных кредитов и займов, по которым начисляемые проценты классифицируются как долгосрочные, от долгосрочных кредитов и займов, по которым начисляемые проценты классифицируются как краткосрочные.

Если проценты должны уплачиваться в срок, не превышающий 12 месяцев, то такие проценты должны квалифицироваться как краткосрочные вне зависимости от того, что основной долг является долгосрочным, и учитываться обособленно на том счете, на котором учитывается основная сумма долга.

Если проценты увеличивают основную сумму долга и подлежат уплате вместе с основной суммой, то они отражаются также, как отражается основная сумма – в составе долгосрочной либо краткосрочной задолженности и точно также отражается перевод долгосрочной задолженности в

краткосрочную при приближении срока платежа до 12 месяцев. Тогда начисление процентов зависит от того, как квалифицировалась задолженность в момент их начисления.

#### **4.9.4. Порядок учета дополнительных расходов по займам и кредитам**

п. 3, 8 ПБУ 15/2008

Дополнительными расходами, связанными с получением займов (кредитов), являются:

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

Дополнительные расходы по займам (кредитам) в бухгалтерском учете учитываются на счете 76.09.9 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и включаются равномерно в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора). В бухгалтерской отчетности дополнительные расходы по займам (кредитам) отражаются с учетом срока погашения займа в составе:

- долгосрочной дебиторской задолженности, если срок погашения займа более 12 месяцев после отчетной даты;
- краткосрочной дебиторской задолженности, если срок погашения займа менее 12 месяцев после отчетной даты.

Суммы вознаграждений - за поручительство, полученное в целях привлечения заемных (кредитных) средств; по независимой (в том числе банковской) гарантии учитываются в качестве дополнительных расходов по займам (кредитам) и признаются в составе прочих расходов равномерно в течение срока действия договора займа (кредитного договора).

Расходы по обслуживанию кредитов и займов, произведенные после момента их получения (например, комиссии банка, не связанные с получением кредита и не зависящие от срока действия договора, комиссии за невыборку кредита, комиссии банка за сопровождение кредита и т.п.), списываются единовременно на прочие расходы.

#### **4.9.5. Порядок включения расходов по займам в стоимость инвестиционного актива**

п. п.7, 8, 9, 10, 11, 12,13,14 ПБУ 15/2008

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

Под инвестиционным активом Общество понимает объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление.

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

Под инвестиционным активом в целях настоящего раздела понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени (более 12 месяцев) и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление (свыше 20 млн. рублей).

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

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

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

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов равномерно, как правило, независимо от условий предоставления займа (кредита).

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), могут включаться в стоимость инвестиционного актива или в состав прочих расходов исходя из условий предоставления займа (кредита) в том случае, когда такое включение существенно не отличается от равномерного включения.

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

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

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

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

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), прекращают включаться в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца следующего за месяцем прекращения приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива.

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

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

#### **4.9.6. Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям**

*п. 15 ПБУ 15/2008*

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

Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

*п. 16 ПБУ 15/2008*

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

Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления.

До момента возникновения требований о погашении (выплате) процентов и (или) дисконта по облигациям начисленные суммы отражаются в бухгалтерском учете по счету 97 «Расходы будущих периодов». На дату возникновения требований о погашении (выплаты) начисленных процентов и (или) дисконта, такие проценты и (или) дисконт списываются в состав прочих расходов. В бухгалтерской отчетности начисленные проценты и (или) дисконт по облигации и учитываемые по счету 97 отражаются с учетом наступления срока их погашения в составе:

- прочих внеоборотных активов, если срок погашения требования по процентам и (или) дисконту более 12 месяцев после отчетной даты;
- прочих оборотных активов, если срок погашения требования по процентам и (или) дисконту менее 12 месяцев после отчетной даты.
- 

#### **4.10. Учет капитала**

В составе собственного капитала отражаются:

- Уставный капитал (акции);
- Добавочный капитал;
- Резервный капитал;
- Нераспределенная прибыль.

Общество формирует резервный фонд (капитал) в соответствии с Уставом. Резервный фонд Общества предназначен для покрытия убытков Общества, а также для погашения облигаций Общества и выкупа акций Общества в случае отсутствия иных средств. Резервный фонд Общества не может быть использован для иных целей.

В составе добавочного капитала учитываются:

- прирост стоимости внеоборотных активов, выявляемый по результатам переоценки их, - в корреспонденции со счетами учета активов, по которым определен прирост стоимости;
- сумма разницы между продажной и номинальной стоимостью акций, вырученной в процессе формирования уставного капитала акционерного общества (при учреждении общества, при последующем увеличении уставного капитала) за счет продажи акций по цене, превышающей номинальную стоимость.

*п.33 МСФО (IAS)32; Инструкция по применению плана счетов №94н*

#### Порядок учета собственных акций (долей), выкупленных у акционеров (участников)

При покупке, продаже, выпуске или аннулировании собственных акций Общества никакие прибыли или убытки не могут быть признаны в составе прибыли или убытка. Выплаченное или полученное возмещение подлежит признанию непосредственно в составе собственного капитала.

При выкупе Обществом принадлежащих ему акций (долей) в учете формируется бухгалтерская запись по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)» в корреспонденции со счетами расчетов (75 - при выкупе у акционеров/участников, 76 - при выкупе через агента) на сумму фактических затрат.

Аннулирование выкупленных Обществом собственных акций отражается бухгалтерской записью по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)» в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал» на сумму номинальной стоимости выкупленных собственных акций.

Возникающая при этом на счете 81 «Собственные акции (доли)» разница между фактическими затратами на выкуп акций и их номинальной стоимостью относится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При размещении ранее выкупленных Обществом у своих акционеров (участников) собственных акций (долей) на вторичном фондовом рынке в учете формируются бухгалтерские записи:

- по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)» в корреспонденции со счетами расчетов (75 - при продаже акционерам/участникам, 76 - при продаже через агента) на сумму номинальной стоимости реализованных акций;
- по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами расчетов (75 - при продаже акционерам/участникам, 76 - при продаже через агента) на разницу между стоимостью реализации и номинальной стоимостью реализованных акций (долей);

- по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетом 81 «Собственные акции (доли)» на разницу между фактическими затратами на выкуп акций (долей) и их номинальной стоимостью.

#### Порядок учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)

Информация о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка Общества отражается на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Аналитический учет по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» организуется таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по периодам образования чистой прибыли (непокрытого убытка) и в разрезе источников ее распределения.

Направление части прибыли отчетного года на выплату дивидендов учредителям (участникам) Общества по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается записью по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (аналитика «Прибыль, подлежащая распределению») в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями».

Чистая прибыль распределяется в соответствии с Уставом Общества. Решение о выплате, размере и форме выплаты дивидендов по акциям каждой категории (типа) принимается общим собранием акционеров Общества по рекомендации Совета директоров Общества. Размер годовых дивидендов не может быть больше рекомендованного Советом директоров Общества и меньше промежуточных дивидендов Общества.

По истечении срока для обращения с требованием о выплате невостребованных дивидендов, объявленные и невостребованные лицами, имеющими право на получение дивидендов, дивиденды восстанавливаются в составе нераспределенной прибыли Общества по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (аналитика «Прибыль, подлежащая распределению») текущего отчетного периода.

### **4.11. Доходы и расходы по обычным видам деятельности**

#### **4.11.1. Классификация доходов и расходов Общества**

##### Классификация доходов Общества

п.2, 4, 5 ПБУ 9/99

Доходами Общества признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этого Общества, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы Общества в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности Общества подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для целей бухгалтерского учета Общество самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

*Доходами от обычных видов деятельности* является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

Отнесение к доходам от обычных видов доходов от деятельности, не указанной в уставных документах осуществляется в случае, если величина полученного дохода составляет 10 и более процентов от общей суммы доходов Общества за отчетный период.

Общество признает доходами от обычных видов деятельности следующие поступления от:

- продажи электрической энергии (мощности);
- компенсации потерь электроэнергии в сетях сетевых организаций;
- доходы от продажи электроэнергии на ОРЭМ;
- другие доходы.

Доходы от обычных видов деятельности отражаются на субсчете «Выручка» счета 90 «Продажи» в разрезе:

- выручки от реализации на розничном рынке электроэнергии (мощности), в том числе:
  - от реализации населению;
  - от реализации приравненным к населению потребителям;
  - от реализации прочим потребителям.
- выручки от реализации на розничном рынке электроэнергии для компенсации потерь;
- выручки от реализации электроэнергии на оптовом рынке;
- выручки от поступления в качестве компенсации потребителями расходов на произведенное ограничение режима потребления, в том числе:
  - населению;
  - приравненным к населению потребителям;
  - прочим потребителям
- выручки от прочих видов деятельности, в том числе:
  - по агентским договорам (договорам комиссии, поручения);
  - выручки от неосновных видов деятельности (нерегулируемый вид деятельности).

#### Классификация расходов Общества

п.2, 4, 5 ПБУ 10/99

Расходами Общества признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этого Общества, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы Общества в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности Общества подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

*Расходами по обычным видам деятельности* являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

Общество признает расходами от обычных видов деятельности расходы, связанные с:

- реализацией электроэнергии (мощности) на розничном рынке;
- реализацией электроэнергии (мощности) на оптовом рынке;
- реализации электроэнергии на компенсации потерь;
- расходы по введению режима ограничения энергопотребления;
- другие расходы.

Порядок учета доходов и расходов по операциям с производными финансовыми инструментами определяется регламентом, являющимся приложением № 6 к данной Учетной политике.

Общество осуществляет отдельный учет доходов и расходов по регулируемым и нерегулируемым видам деятельности, который для целей управленческого учета ведется в соответствии с Регламентом, являющимся приложением № 10 к данной Учетной политике.

#### **4.11.2. Порядок признания выручки и расходов в бухгалтерском учете**

##### Порядок признания выручки

п.12, 14 ПБУ 9/99

Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- а) Общество имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;
- б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество получило в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от Общества к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

*Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных Обществом в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается кредиторская задолженность, а не выручка.*

Для признания в бухгалтерском учете выручки от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности и от участия в уставных капиталах других организаций, должны быть одновременно соблюдены условия, определенные в подпунктах «а», «б» и «в».

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

#### Порядок признания выручки по операциям, связанным с реализацией электроэнергии (мощности) покупателям (потребителям)

Применительно к операциям, связанным с реализацией электроэнергии (мощности) покупателям (потребителям), поставки которой осуществляются непрерывно, датой признания дохода и, следовательно, датой отражения выручки от реализации в бухгалтерском учете является последнее число отчетного месяца, в котором фактически состоялась поставка (отпуск) электроэнергии (мощности) покупателю. Переход права собственности на отгруженный товар наступает в точке поставки в момент потребления электрической энергии.

Общество отражает выручку от покупателей электроэнергии (мощности) независимо от подписания и направления в адрес Общества контрагентами актов приема-передачи электроэнергии (мощности), а также независимо от признания контрагентом факта поставки электроэнергии (мощности) или тарифа (цены) на электроэнергию (мощность), то есть при наличии разногласий.

Перерасчеты, осуществляемые в текущем периоде за текущий период (отчетный год) подлежат отражению в составе выручки отчетного периода с отнесением увеличения/ уменьшения суммы перерасчетов на величину выручки.

Перерасчеты, осуществляемые в текущем периоде за предыдущие периоды, подлежат отражению в составе прочих доходов/ расходов.

#### Порядок признания выручки по посредническим договорам (поручения, комиссии, агентским)

Если Общество по договору выступает в роли агента, поверенного, комиссионера вознаграждение за оказание посреднических услуг отражается в учете как выручка от обычных видов деятельности, в случае, если величина полученного дохода составляет 10 и более процентов от общей суммы доходов Общества за отчетный период.

Поступления от других юридических и физических лиц по посредническому договору в пользу принципала (доверителя, комитента) выручкой не являются.

Расчеты с принципалом в части агентского вознаграждения учитываются на счете 62 субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками прочие», прочие расчеты с принципалом отражаются с использованием счета 76 субсчет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

#### Порядок признания выручки от реализации электроэнергии на ОРЭМ в рамках договоров комиссии с ЦФР

В соответствии с Правилами ОРЭМ в целях продажи электрической энергии по свободным (нерегулируемым) ценам, определяемым по результатам конкурентного отбора ценовых заявок на сутки вперед и для балансирования системы, а также для продажи мощности по результатам конкурентного отбора мощности, участник ОРЭМ обязан заключить договоры комиссии на продажу

электрической энергии / мощности с унифицированной стороной сделки (ЦФР) по стандартным формам, являющимся приложениями к Договору о присоединении.

В рамках исполнения договоров комиссии комиссионер (ЦФР) обязуется по поручению и за счет комитента совершать в интересах последнего от своего имени сделки по продаже принадлежащей комитенту электрической энергии и мощности, а комитент обязуется принять все исполненное по договору комиссии и уплатить комиссионеру комиссионное вознаграждение.

Схема расчетов по договорам комиссии предусматривает, что комиссионер перечисляет авансовые платежи комитенту и производит окончательный расчет за электрическую энергию и мощность, переданные комитентом комиссионеру на реализацию, после поступления денежных средств комиссионеру от покупателей.

Доходы от продажи электроэнергии по договорам комиссии учитываются на субсчете «Выручка» счета 90 «Продажи» в корреспонденции с дебетом счета 62 субсчет 62.01.3 «Расчеты с покупателями и заказчиками (АО "ЦФР")».

Документальным подтверждением доходов от продажи электроэнергии служат подписанные комитентом и комиссионером отчеты комиссионера с учетом информации, содержащейся в дополнительных документах (актах приема-передачи электроэнергии).

#### Порядок признания расходов

п.16 - 18 ПБУ 10/99

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество передало актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных Обществом, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается дебиторская задолженность.

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

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

В бухгалтерском учете расходы признаются:

- По материальным расходам - на дату передачи в производство сырья и материалов;
- По амортизационным отчислениям - ежемесячно по состоянию на конец отчетного месяца.
- По расходам на оплату труда - ежемесячно по состоянию на конец отчетного месяца.
- По командировочным, представительским и иным аналогичным расходам – на дату утверждения авансового отчета.
- По расходам в виде сумм налогов (авансовых платежей по налогам), сборов и иных обязательных платежей - на дату их начисления. Основанием для учета подобных расходов являются суммы, отраженные в налоговых декларациях (расчетах) по соответствующему налогу (сбору), подлежащие уплате в бюджет. Подобные расходы учитываются в том периоде, за который представляются декларации (расчеты). Если законодательством предусмотрено предоставление деклараций (расчетов) по налогам и сборам с периодичностью более 1 календарного месяца, в бухгалтерском учете налоги и сборы могут подлежать начислению по состоянию на конец каждого месяца в порядке, установленном Обществом самостоятельно.
- По страхованию - ежемесячно по состоянию на конец отчетного месяца в сумме, исчисленной исходя из количества календарных дней действия договора в таком отчетном периоде и части страховой премии, определяемой путем деления общей оплаченной страховой премии на количество календарных дней, соответствующих периоду уплаты страховых взносов.



- По реализованным товарам - по мере перехода права собственности на товары к покупателям.
- По полученным работам, оказанным услугам, имеющим материальный результат - на дату принятия результатов работ (услуг), которая либо соответствует дате документа, подтверждающего приемку результатов этих работ (услуг), либо соответствует иной дате, указанной при подписании документа.
- По оказанным услугам, не имеющим материального результата - на дату завершения оказания этих услуг (для ежедневных (длящихся) услуг расходы признаются ежемесячно по состоянию на конец отчетного месяца) независимо от даты получения первичных учетных документов.

В составе себестоимости проданной электрической энергии (мощности) учитываются плата за приобретенную на оптовом и розничном рынке электрическую энергию, а также как необходимое условие закупки электрической энергии - мощность.

Ежемесячно кредит счета 41 подлежит закрытию на счет 90.02 «Себестоимость продаж» по аналитике «Электроэнергия (мощность)», который в свою очередь формирует показатель строки «Себестоимость» отчета о финансовых результатах.

#### **4.11.3. Учет операций по покупке и продаже электроэнергии (мощности) на оптовом рынке (операции на ОРЭМ)**

Данный раздел Учетной политики разработан в соответствии с Федеральным законом "Об электроэнергетике" от 26.03.2003 № 35-ФЗ, а также Правилами оптового рынка электрической энергии и мощности (утв. Постановлением Правительства РФ от 27.12.2010 N 1172).

##### **4.11.3.1. Виды договоров на оптовом рынке электроэнергии и мощности**

В соответствии с Правилами оптового рынка электрической энергии (мощности) продажа (покупка) электрической энергии и мощности осуществляется по следующим договорам:

- регулируемые договоры купли-продажи электрической энергии и мощности (далее - РД);
- договоры, обеспечивающие продажу (покупку) электроэнергии по результатам конкурентного отбора ценовых заявок на сутки вперед (далее - договоры на РСВ);
- свободные двусторонние договоры купли-продажи электроэнергии (далее - СДД);
- свободные двусторонние договоры купли-продажи электроэнергии и мощности (далее - СДЭМ);
- договоры, обеспечивающие продажу (покупку) электроэнергии по результатам конкурентного отбора заявок для сбалансирования системы (далее - договоры на БР);
- договоры, обеспечивающие покупку мощности, производимой на генерирующем оборудовании тепловых электростанций (ДПМ);
- договоры, обеспечивающие покупку мощности, производимой на генерирующем оборудовании атомных электростанций и гидроэлектростанций (ДПМ АЭС/ГЭС);
- договоры, обеспечивающие покупку мощности, производимой на генерирующем оборудовании возобновляющих источников энергии (ДПМ ВИЭ);
- договоры по результатам конкурентного отбора мощности (далее - КОМ);
- договоры, обеспечивающие покупку мощности, производимой с использованием генерирующих объектов, поставляющих мощность в вынужденном режиме (ВР);
- другие договоры, определенные Правилами оптового рынка электрической энергии и мощности (утв. Постановлением Правительства РФ от 27.12.2010 N 1172).

##### **4.11.3.2. Покупка и продажа электрической энергии и мощности по регулируемым договорам**

Покупка и продажа электрической энергии и мощности по регулируемым договорам производится в соответствии с разделом VI. Правил оптового рынка электрической энергии и мощности (утв. Постановлением Правительства РФ от 27.12.2010 N 1172).

Регулируемые договоры заключаются в ценовых зонах субъектами оптового рынка - производителями электрической энергии и мощности, определенными федеральным органом исполнительной власти в области регулирования тарифов, с гарантирующими поставщиками (энергосбытовыми, энергоснабжающими организациями).

Торговля электрической энергией и мощностью по регулируемым договорам осуществляется в объемах, которые определяются на основании объемов поставки электрической энергии и мощности населению и (или) приравненным к нему категориям потребителей, определенных в прогнозном балансе на соответствующий период регулирования.

Продажа электрической энергии и мощности по регулируемым договорам производится по регулируемым ценам (тарифам), установленным для поставщиков - участников оптового рынка.

Поставщики и покупатели электрической энергии и мощности по регулируемым договорам определяются организацией коммерческой инфраструктуры оптового рынка.

Расчетным периодом по регулируемому Договору является календарный месяц.

По окончании расчетного периода оформляются следующие первичные документы:

- счет-фактура;
- акт приема-передачи электрической энергии, включающий в себя данные о количестве и общей стоимости электрической энергии, приобретенной покупателем в расчетном периоде по настоящему договору;
- акт приема-передачи мощности, включающий в себя данные о стоимости мощности, приобретенной покупателем в расчетном периоде по настоящему договору.

По окончании квартала оформляются акты сверки расчетов, включающие в себя данные о размере задолженности за электрическую энергию и мощность, купленные покупателем в соответствии с условиями Договора.

#### ***4.11.3.3. Покупка и продажа электрической энергии и мощности по свободным (нерегулируемым) ценам***

Купля-продажа электрической энергии и мощности по свободным ценам осуществляется по договорам, указанным в п. 4.11.3.1 настоящей Учетной политики (за исключением регулируемых договоров). При продаже электрической энергии, мощности на РСВ, БР и КОМ продажа осуществляется по договорам комиссии с организацией коммерческой инфраструктуры (далее - Комиссионер).

При купле - продаже электрической энергии, мощности по свободным ценам действует механизм определения рыночной цены в соответствии с п.2 ст.32 «Федерального закона «Об электроэнергетике».

В соответствии с условиями договора о присоединении к торговой системе оптового рынка и договоров купли-продажи (комиссии на продажу) электрической энергии и/или мощности расчетным периодом является календарный месяц.

По окончании расчетного периода по договорам купли-продажи электрической энергии, мощности, оформляются следующие первичные документы:

- счет-фактура;
- акт приема-передачи электрической энергии, включающий в себя данные о количестве и общей стоимости электрической энергии, приобретенной покупателем в расчетном периоде по договору;
- акт приема-передачи мощности, включающий в себя данные о стоимости мощности, приобретенной покупателем в расчетном периоде по договору.

По окончании квартала по договорам купли-продажи электрической энергии, мощности, оформляются акты сверки расчетов, включающие в себя данные о размере задолженности за электрическую энергию и мощность, купленные покупателем в соответствии с условиями настоящего Договора.

По окончании расчетного периода по договорам комиссии на продажу электрической энергии оформляются следующие первичные документы:

- акт приема-передачи электрической энергии, включающий в себя данные о количестве и стоимости электрической энергии, переданной Комиссионеру Комитентом в соответствии с условиями договора;
- отчет Комиссионера, включающий в себя количество и общую стоимость электрической энергии и мощности, проданной Комиссионером Покупателям на оптовом рынке, в соответствии с условиями договора;
- счет-фактура.

По окончании квартала оформляются акты сверки расчетов, включающие в себя данные о размере задолженности за электрическую энергию, переданную Комиссионеру Комитентом в соответствии с условиями настоящего договора.

#### **4.11.3.4. Учет покупной электрической энергии и мощности на оптовом рынке**

Для учета покупной электроэнергии и мощности, приобретенных в целях обеспечения договорных обязательств, используется счет 41 «Товары», порядок учета по которому установлен в пункте 4.5.5 настоящей Учетной политики.

В составе себестоимости проданной электроэнергии (мощности) учитываются плата за приобретенную на оптовом и розничном рынке электроэнергию, в том числе нагрузочные потери в случае их возникновения, а также как необходимое условие закупки электроэнергии – мощность.

Приобретение и последующая реализация покупной электроэнергии отражаются проводками:

- Д41 К60 - стоимость приобретенной электроэнергии (мощности),
- Д19 К60 - выделен НДС со стоимости приобретенной электроэнергии (мощности),
- Д90.2 К41 - списана стоимость реализованной электроэнергии (мощности),
- Д62 К90.1 - отражена выручка от реализации электроэнергии,
- Д90.3 К68 - начислен НДС со стоимости реализации электроэнергии.

Для учета реализации электроэнергии на оптовом рынке электроэнергии по договорам комиссии с ЦФР используется счет 45.01 «Покупные товары отгруженные». Расчеты с ЦФР (Комиссионером) по договору комиссии на реализацию электроэнергии на ОРЭМ отражаются с использованием счета 62.01.3 «Расчеты с покупателями и заказчиками (АО "ЦФР")». Комиссионное вознаграждение ЦФР признается на основании отчетов комиссионера и учитывается в составе коммерческих расходов.

Штрафы за непоставку/ недопоставку мощности (п.121 Правил оптового рынка электрической энергии и мощности, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 27.12.2010 № 1172) учитываются как прочие доходы и расходы на счете 91 «Прочие доходы и расходы» и отражаются проводками:

Д76.09.3 К91.1 – начислены штрафы ОРЭМ за непоставку/ недопоставку мощности к получению от поставщиков

Д91.2 К76.09.3 – начислены штрафы за непоставку/ недопоставку мощности к уплате покупателям

#### **4.11.4. Учет коммерческих расходов**

Все расходы на продажу электроэнергии (мощности) учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

В составе коммерческих расходов учитываются плата за услуги по передаче электрической энергии по сетям и прочие расходы, связанные с приобретением и реализацией электроэнергии (мощности) такие как: плата за услуги по организации функционирования торговой системы оптового рынка электроэнергии (мощности); услуги по расчету требований и обязательств участников оптового рынка электроэнергии (мощности). Номенклатура статей затрат приведена в Приложении №11 к настоящей Учетной политике.

Услуги по передаче электроэнергии принимаются к учету в неоспариваемой части. На оспариваемую часть при соблюдении условий, установленных ПБУ 8/2010, Общество создает оценочное обязательство с отнесением расходов на его создание в состав коммерческих расходов.

Расходы, учтенные по счету 44 «Расходы на продажу» ежемесячно списываются на счет 90.07 «Расходы на продажу», который в свою очередь в отчете о финансовых результатах формирует показатель строки «Коммерческие расходы».

#### **4.11.5. Учет общехозяйственных (управленческих) затрат**

Общехозяйственными (управленческими) затратами признаются затраты, связанные с управлением Обществом в целом (в том числе услуги по договору управления, вознаграждения членам совета директоров и ревизионной комиссии), а также все хозяйственные затраты, за исключением, учитываемых по счету 44 «Расходы на продажу».

Покупная энергия на собственные нужды включается в себестоимость продаж и отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы».

Аналитический учет управленческих затрат по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется:

- по подразделениям;
- по статьям затрат;
- по элементам затрат.

Номенклатура статей затрат приведена в Приложении №11 к настоящей Учетной политике.

Затраты, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в конце месяца списываются на счет 90.08 «Управленческие расходы».

- сумма общехозяйственных расходов в отчете о финансовых результатах формирует показатель строки «Коммерческие расходы»
- общехозяйственные расходы не распределяются на выполненные работы хозспособом по капитальному строительству для собственных нужд.

#### **4.11.6. Порядок учета компенсируемых расходов**

В случае, если отношения сторон договора содержат элементы, позволяющие их квалифицировать, как отношения агента и принципала, то все затраты, понесенные в рамках этих отношений, следует учитывать так, как они учитываются при отражении посреднических договоров. Сторона, выступающая в роли посредника, не может признать возмещаемые затраты своими расходами, отражаемыми в отчете о финансовых результатах, поскольку они не приводят к оттоку экономических выгод. Соответственно все полученные этой стороной возмещения затрат в рамках подобных взаимоотношений с контрагентом, не следует признавать её доходами, поскольку не происходит притока экономических выгод.

Поэтому, если условиями договора между покупателем и поставщиком (между арендатором и арендодателем) предусмотрено возмещение затрат, которые связаны с выполнением условий договора и при этом возмещаемые затраты осуществляются исключительно путем приобретения услуг у третьего лица, то сумма, возмещаемая покупателем товаров (работ, услуг) продавцу, не является выручкой от реализации. Расходы, возмещенные покупателем, учитываются продавцом обособлено на отдельном субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Примерами таких договоров могут служить следующие договора:

- договор на реализацию товара (с условиями о компенсации продавцу, например, расходов за перевозки);
- договор аренды (с условиями о компенсации арендодателю коммунальных расходов, расходов на электроснабжение, связи и др. расходов).

Покупатель возмещает расходы на основании отчета продавца, к которому прилагаются первичные документы, подтверждающие характер и размер понесенных им расходов, к таким документам относятся:

- договор с третьими лицами об оказании транспортных услуг, договор о предоставлении коммунальных услуг и др.;
- железнодорожные накладные, акты о выполненных работах (услугах) и др.;
- счета-фактуры;
- копии платежных поручений о фактическом перечислении денежных средств и другие документы.

#### **4.11.7. Порядок признания выручки от выполнения работ (оказания услуг, продажи продукции) с длительным производственным циклом изготовления**

п.13 ПБУ 9/99

Выручка от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления признается в бухгалтерском учете по завершению выполнения работ, оказания услуг, изготовлении продукции, в целом, если не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг).

#### **4.11.8. Порядок признания отдельных видов расходов**

Списание следующих видов расходов осуществляется единовременно на счета учета затрат:

- затраты по обслуживанию временно неиспользуемого имущества (в т.ч. имущества в аренде или в лизинге);

- затраты, связанные с обеспечением пожарной безопасности и безопасных условий труда, которые не приводят к созданию объектов ОС, в том числе затраты на проведение экспертиз промышленной безопасности, которые не приводят к созданию объектов ОС;
- затраты по освоению оборудования, агрегатов, не связанные с созданием объектов ОС, включая затраты на технико-экономическую документацию, направленную на развитие организации в целом и не связанную с созданием объектов ОС;
- затраты по обслуживанию основных средств и производственных процессов;
- затраты по приобретению лицензий для осуществления определенных видов деятельности (лицензии на программные продукты учитываются отдельно согласно п. 4.7. Учетной политики);
- затраты по сертификации товаров, продукции, сырья;
- затраты экологические и иные аналогичные расходы;
- иные затраты, не влекущие получение будущих экономических выгод и не отвечающие критериям признания активов или расходов будущих периодов.

#### **4.12. Прочие доходы и расходы**

##### **4.12.1. Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете**

###### Классификация доходов Общества

п.4, 5 ПБУ 9/99

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для целей бухгалтерского учета Общество *самостоятельно* признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований ПБУ 9/99, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

Номенклатура статей прочих доходов приведена в Приложении №11 к настоящей Учетной политике.

п.7-9 ПБУ 9/99

###### Прочими доходами являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов Общества (если данный вид деятельности не является предметом деятельности Общества п.5 ПБУ 9/99);
- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (если данный вид деятельности не является предметом деятельности Общества п.5 ПБУ 9/99);
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам) (если данный вид деятельности не является предметом деятельности Общества п.5 ПБУ 9/99);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- активы, полученные от ликвидации объектов основных средств, незавершенного капитального строительства, при проведении ремонтных работ;
- активы, выявленные в результате проведения инвентаризации;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете Общества в этом банке;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных Обществу убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- прочие доходы.

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии,

национализации и т.п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т.п.

#### Классификация расходов Общества

п. 4 ПБУ 10/99

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Номенклатура статей прочих расходов приведена в Приложении №11 к настоящей Учетной политике.

#### Прочие расходы Общества

п.11-13 ПБУ 10/99

##### Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов Общества (если данные расходы не относятся к обычным видам деятельности Общества п.5 ПБУ 10/99);
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (если данные расходы не относятся к обычным видам деятельности Общества п.5 ПБУ 10/99);
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (если данные расходы не относятся к обычным видам деятельности Общества п.5 ПБУ 10/99);
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые Обществом за предоставление ему в пользование денежных средств (кредитов, займов) за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива;
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием оценочных обязательств за исключением той их части, которая подлежит отражению в составе расходов по обычным видам деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных Обществом убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие расходы

#### Курсовые разницы

п. 4-10 ПБУ 3/06

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

- операциям по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;
- операциям по пересчету стоимости активов и обязательств.

*\* Пересчет стоимости денежных знаков в кассе организации, средств на банковских счетах (банковских вкладах), денежных и платежных документов, ценных бумаг (за исключением акций), средств в расчетах, включая по заемным обязательствам с юридическими и физическими лицами (за исключением средств полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков), выраженной в иностранной валюте, в рубли производится 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 по мере изменения курса не производится.*

*\*\*Для составления бухгалтерской отчетности стоимость вложений во внеоборотные активы (основные средства, нематериальные активы, др.), материально-производственных запасов и других активов, не перечисленных в абзаце\* учетной политики, а также средства полученных и выданных авансов и предварительной оплаты, задатков принимаются в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату совершения операции в иностранной валюте, в результате которой указанные активы и обязательства принимаются к бухгалтерскому учету.*

Активы и расходы, которые оплачены организацией в предварительном порядке либо в счет оплаты которых организация перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

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

Пересчет стоимости вложений во внеоборотные активы, активов, перечисленных абзаце\*\* учетной политики, а также средств полученных и выданных авансов, предварительной оплаты, задатков после принятия их к бухгалтерскому учету в связи с изменением курса не производится.

При незначительном изменении официального курса иностранной валюты к рублю, устанавливаемого ЦБ РФ, пересчет в рубли, связанный с совершением большого числа однородных операций в такой иностранной валюте производится *по курсу на дату совершения операции.*

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

#### Расходы в виде фискальных санкций

*Разъяснение БМЦ Р-64/2015-КпР «Фискальные санкции»*

Фискальные санкции представляют собой штрафы, пени и другие аналогичные обременения, налагаемые государством на организацию в связи с несвоевременной или неполной уплатой ею налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджет, а также другими нарушениями законодательства, регулирующего уплату таких платежей.

Фискальная санкция признаётся в наиболее ранний из двух моментов:

- возникновение обязанности Общества по уплате соответствующей суммы;
- безакцептное списание соответствующей суммы со счёта Общества.

В случае если Общество предпринимает действия по оспариванию фискальной санкции, такая санкция признаётся исходя из соответствия условиям признания оценочных обязательств, установленных п.4.13 настоящей Учетной политики.

В случае если фискальная санкция (за исключением налогообложения прибыли) признана до окончания года, в котором произошло событие, являющееся основанием для наложения санкции, или после окончания этого года, но до истечения периода событий после отчётной даты, такая санкция относится на ту же статью отчёта о финансовых результатах за отчётный период, на которую относится соответствующий налог, сбор или иной аналогичный платёж в бюджет.

В случае если фискальная санкция признана после указанного времени или если налог, сбор или иной аналогичный платёж в бюджет не признаётся в прибыли/убытке (в том числе, включается в стоимость какого-либо актива или компенсируется другой стороной, например, НДС), связанная с ним фискальная санкция (за исключением налогообложения прибыли) признаётся как прочий расход на счете 91 «Прочие доходы и расходы» с отражением их по строке 2350 «Прочие расходы» в отчете о финансовых результатах.

Фискальные санкции, связанные с налогообложением прибыли (доходов) организации (санкции по налогу на прибыль), не включаются в её прибыль (убыток) до налогообложения, учитываются на счете 99 «Прибыли и убытки» и отражаются в отчете о финансовых результатах обособленно наряду с показателями налогообложения прибыли (текущий налог на прибыль, изменения

отложенных налогов и др.), в составе показателя строки «Прочее», формируя чистую прибыль (убыток) Общества за период.

Доходы (расходы), возникшие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности

Доходы (расходы), возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.) включаются в состав прочих доходов (расходов).

Результаты чрезвычайных обстоятельств – это события или операции, отличающиеся от нормальной хозяйственной деятельности своим неординарным и редким характером. Для того, чтобы событие или операция могли быть признаны результатом чрезвычайных обстоятельств, должны быть выполнены следующие два критерия:

- Неординарный характер: событие или операция должны быть в высшей степени нетипичными для данного Общества; его или ее тип никак не должен соотноситься или может лишь косвенно соотноситься с обычной деятельностью Общества, с учетом обстановки, в которой действует Общество.
- Редкий характер: характер события или сделки не предполагает их повторения в обозримом будущем, с учетом обстановки, в которой действует Общество.

Согласно Федеральному закону от 21.12.1994 № 68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера» - под чрезвычайной ситуацией понимается обстановка на определенной территории, сложившаяся в результате аварии, опасного природного явления, катастрофы, стихийного или иного бедствия, которые могут повлечь или повлекли за собой человеческие жертвы, ущерб здоровью людей или окружающей природной среде, значительные материальные потери и нарушение условий жизнедеятельности людей.

Определения понятий «авария» и «инцидент» даны в Федеральном законе от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов», в частности:

- под аварией понимается разрушение сооружений и (или) технических устройств, применяемых на опасном производственном объекте, неконтролируемые взрыв и (или) выброс опасных веществ.
- инцидентом признается отказ или повреждение технических устройств, применяемых на опасном производственном объекте, отклонение от установленного режима технологического процесса. При этом, как правило, под отказом технического устройства понимается временная утрата техническим устройством, применяемым на опасном производственном объекте, способности функционировать по назначению в режиме эксплуатации; повреждением технического устройства признается утрата отдельной частью технического устройства, применяемого на опасном производственном объекте, способности обеспечивать функциональное назначение. Инцидент на опасном производственном объекте комбината, повлекший существенные материальные потери, свидетельствует о появлении убытков в связи с возникновением чрезвычайной ситуации.

Согласно Постановлению о классификации чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера (утв. Правительством РФ от 21.05.2007 № 304) к чрезвычайной ситуации локального характера относится чрезвычайная ситуация, в результате которой территория, на которой сложилась чрезвычайная ситуация и нарушены условия жизнедеятельности людей (далее - зона чрезвычайной ситуации), не выходит за пределы территории объекта, при этом количество людей, погибших или получивших ущерб здоровью (далее - количество пострадавших), составляет не более 10 человек либо размер ущерба окружающей природной среде и материальных потерь (далее - размер материального ущерба) составляет не более 100 тыс. рублей.

Размер чрезвычайных доходов (расходов) определяется по результатам инвентаризации имущества и с учетом оценки дополнительно понесенных расходов на ликвидацию последствий (потерь) от чрезвычайных ситуаций/

Доходы от чрезвычайных ситуаций в виде сумм возмещения ущерба признаются в том отчетном периоде, в котором должник признал сумму ущерба или вступило в силу решение суда о ее взыскании.

**4.12.2. Порядок признания прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете**

Порядок определения величины прочих поступлений

п.10, 11 ПБУ 9/99



Для целей бухгалтерского учета величина прочих поступлений определяется в следующем порядке:

- Величину поступлений от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также суммы процентов, полученных за предоставление в пользование денежных средств Общества, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности Общества) определяют в порядке, аналогичном предусмотренному п.6 ПБУ 9/99.
- Штрафы, пени, неустойки за нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных Обществу убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником. Под признанием должником штрафов, пени, неустоек за нарушения условий договоров, а также возмещением причиненных организации убытков полностью или в части, следует считать полную либо частичную фактическую уплату данных сумм, либо любое выражение им намерения их уплатить, а именно:
  - подписание им двустороннего акта (соглашения о признании долга, акта сверки и т.п.);
  - письменное согласие на уплату неустойки и т.п.
- Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется Обществом на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.
- Активы (в т. ч. запасные части в виде деталей, узлов, агрегатов и т.п.), полученные при ремонте и инвентаризации, принимаются к учету по фактической себестоимости, которая определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.
- Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход Общества в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества.
- Иные поступления принимаются к бухгалтерскому учету в фактических суммах.

Прочие поступления подлежат зачислению на счет прибылей и убытков Общества, кроме случаев, когда правилами бухгалтерского учета установлен другой порядок.

#### Порядок признания прочих поступлений

п.16 ПБУ 9/99

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, а также проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств Общества, и доходы от участия в уставных капиталах других организаций (когда это не является предметом деятельности Общества) признаются в том же порядке, как выручка (п.12 ПБУ 9/99). При этом, для целей бухгалтерского учета проценты начисляются за каждый истекший отчетный период в соответствии с условиями договора;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещения причиненных Обществу убытков признаются в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которой срок исковой давности истек, признаются в отчетном периоде, в котором срок исковой давности истек;
- иные поступления признаются по мере образования (выявления).

#### Порядок определения величины прочих расходов

п.14, 15 ПБУ 9/99

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке.

- Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов Общества, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности Общества), процентов, уплачиваемых Обществом за предоставление ей в пользование денежных средств,

а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, определяются в порядке, аналогичном предусмотренному п.6 ПБУ 10/99.

- Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных Обществом убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных Обществом.
- Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы Общества в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества.

Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков Общества, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

#### Порядок признания прочих расходов

п.16 - 18 ПБУ 10/99

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод Общества, имеется в случае, когда Общество передало актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива.

Если в отношении любых расходов, осуществленных Обществом, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете Общества признается дебиторская задолженность.

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

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

### **4.13. Оценочные резервы оценочные обязательства**

#### **4.13.1. Общие положения по отражению в учете оценочных резервов и оценочных обязательств**

Общество формирует следующие оценочные резервы:

1. Резерв под обесценение финансовых вложений;
2. Резерв по сомнительным долгам;
3. Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов
4. Резерв под обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства.

Общество отражает в отчетности следующие оценочные обязательства:

1. На оплату отпусков;
2. На выплату вознаграждений по итогам работы за год (квартал), в том числе членам Совета директоров и ревизионной комиссии;
3. На выплату вознаграждений управляющей компании по итогам работы за квартал;
4. Оценочное налоговое обязательство;
5. Оценочное обязательство по претензиям и судебным искам

#### **4.13.2. Порядок формирования оценочных резервов**

##### **4.13.2.1. Резерв под обесценение финансовых вложений**

Порядок формирования резерва под обесценение финансовых вложений изложен в разделе «Финансовые вложения».

##### **4.13.2.2. Резерв по сомнительным долгам**

ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

п.70 Приказа Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н

Общество создает резервы по сомнительным долгам в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты Общества. Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность Общества, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями и поручительствами, действующими до момента погашения задолженности. Резерв по сомнительным долгам создается ежеквартально на основе результатов проведенной инвентаризации в соответствии с Регламентом, являющимся Приложением №9 к настоящей Учетной политике.

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

Резерв по сомнительным долгам используется Обществом лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов.

В случае если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва:

- меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного месяца, разница подлежит включению в состав прочих доходов текущего отчетного периода;
- больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного месяца, разница подлежит включению в состав прочих расходов текущего отчетного периода.

Списание долгов, признаваемых безнадежными, осуществляется за счет суммы созданного резерва по дебету счета 63 «Резерв по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетами 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п. по соответствующим субсчетам, указанным каждым предприятием отдельно.

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

В случае изменения оценочного значения (пересмотра вероятности погашения долга) в течение отчетного года, в котором был сформирован резерв по данному сомнительному долгу, в сторону сокращения суммы резерва по сомнительным долгам, расходы и доходы в виде начисленных и восстановленных сумм резерва по данному сомнительному долгу отражаются свернуто в отчете о финансовых результатах.

Расходы по созданному резерву по сомнительным долгам и доходы в виде восстановленного резерва по сомнительным долгам для целей ПБУ 18/02 квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

#### **4.13.2.3. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей**

п.25 ПБУ 5/01

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость<sup>4</sup>, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода (квартал, год) за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается ежегодно по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете на основании данных инвентаризации ТМЦ и/или первичного учета.

При создании резерва по состоянию на 31 декабря учитываются результаты годовой инвентаризации. Результаты внеплановых инвентаризаций, инвентаризаций при смене МОЛ и по иным основаниям учитываются при создании резерва по состоянию на ближайшую отчетную дату.

В ходе инвентаризации выявляются материально-производственные запасы, находящиеся без движения на складе более 12 месяцев, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась. Выявленные материально-производственные запасы отражаются в отдельной инвентаризационной ведомости.

<sup>4</sup>Под текущей рыночной стоимостью для целей расчета резерва по МПЗ подразумевается текущая рыночная стоимость конкретного МПЗ за минусом расходов на реализацию (в том случае, если стоимость включает расходы на реализацию)

Если по итогам инвентаризации не выявлено наличие материально-производственных запасов, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась, то данный факт фиксируется в итоговом протоколе (решении) инвентаризационной комиссии.

Допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных МПЗ. Это могут быть партии товара, номенклатурный номер материала, однородная группа и т.п. (п.3 ПБУ 5/01).

Не допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по таким укрупненным видам (группам) МПЗ, как основные материалы, вспомогательные материалы, готовая продукция, товары, запасы определенного операционного или географического сегмента и т.п. (п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов).

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей не создается по МПЗ, находящимся в эксплуатации, а также 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 (п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов).

По МПЗ, не пригодным к использованию (в т.ч. морально и физически устаревшим, испорченным), по которым невозможна реализация либо рыночная стоимость нулевая, резерв начисляется в размере 100%.

Сумма резерва по каждой единице материально-производственных запасов определяется специально созданной комиссией, и оформляется Протоколом.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей *образуется за счет финансовых результатов организации* на величину разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости, и в бухгалтерском учете отражается записью: Дебет 91.02 «Прочие расходы» Кредит 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» в разрезе субсчетов, предусмотренных для различных категорий ТМЦ.

Расчет текущей рыночной стоимости материально-производственных запасов производится Обществом на основе информации, доступной до даты подписания бухгалтерской отчетности и предоставляемой службой сбыта/службой снабжения/планово-экономическим департаментом и т.п.<sup>5</sup>.

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.

При определении текущей рыночной стоимости могут быть использованы сведения об уровне цен, имеющиеся у органов государственной статистики, торговых инспекций, в средствах массовой информации и специальной литературе, экспертные заключения и т.д.

При увеличении текущей рыночной стоимости до фактической себестоимости МПЗ, а также в случае выбытия запасов, по которым ранее был создан резерв, суммы резерва, относящиеся к указанным запасам, восстанавливаются и отражаются в составе прочих доходов (Дебет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» Кредит 91.01 «Прочие доходы»).

Расходы и доходы в виде начисленных и восстановленных сумм резерва под снижение стоимости материальных ценностей в отчете о финансовых результатах отражаются свернуто.

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под снижение стоимости материальных ценностей и доходы в виде суммы восстановленного резерва под снижение стоимости материальных ценностей для целей ПБУ 18/02 квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

---

<sup>5</sup> Данные о текущей рыночной стоимости должны быть обоснованы и задокументированы

#### **4.13.2.4. Резерв под обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства**

Пункт 2 ст.5 Федерального закона №402-ФЗ, п. 7 ПБУ 1/2008, п.4 ПБУ 6/01, п.п.2-4 ПБУ 21/2008, п.6 ПБУ 4/99, МСФО(IAS)36 «Обесценение активов», п.63 МСФО(IAS)16 «Основные средства»

Стоимость объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства.

Организация ежегодно в ходе проведения инвентаризации проводит анализ наличия признаков, указывающих на возможное обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства, в порядке, определенном МСФО (п.63 МСФО(IAS)16, п.9 МСФО(IAS)36).

В частности, организация создает резерв на обесценение по следующим видам активов:

- 1) по основным средствам и оборудованию к установке, не используемым более года, с остаточной стоимостью более 1 млн. руб., за исключением ОС, указанных ниже.
- 2) по объектам незавершенного строительства, по которым строительство не ведется более 1 года, стоимостью более 1 млн. руб., за исключением объектов НЗС, указанных ниже.

В ходе инвентаризации Обществом выявляются объекты основных средств и оборудования к установке, не используемые в деятельности Общества, а также объекты незавершенного строительства, работы по которым приостановлены. По каждому из таких объектов выясняются причины неиспользования объекта, либо причины, по которым строительство приостановлено, а также планируемые действия по объекту (информация о том планируются ли какие-либо действия по списанию / реконструкции / реализации / достройке указанных объектов).

Резерв не создается по объектам основных средств и оборудования к установке, по которым есть перспективные планы реконструкции / использования / продажи и по неиспользуемым ОС с остаточной стоимостью менее 1 млн. руб.

Резерв не создается по объектам НЗС и оборудованию к установке, если объекты включены в инвестиционный план предприятия (долгосрочный или на ближайшие годы) и по объектам стоимостью менее 1 млн. руб.

При выявлении объектов, отвечающих условиям, указанным выше, предприятие должно оценить возмещаемую стоимость актива, и создать резерв под обесценение (п.п.8, 9, 12 МСФО(IAS)36).

Возмещаемая стоимость объекта определяется как его рыночная стоимость либо как предполагаемая стоимость (ценность) его дальнейшего использования (п.18 МСФО(IAS)36).

В частности, возмещаемая стоимость может быть равна предполагаемой стоимости материалов, полученных при демонтаже, уменьшенной на стоимость работ по ликвидации объекта. Возмещаемая стоимость может равняться нулю, если расходы от демонтажа предполагаемо превысят стоимость материалов, полученных от ликвидации объекта.

Резерв создается на сумму превышения балансовой (остаточной) стоимости объекта над его возмещаемой стоимостью.

Сумма резерва определяется отдельно по каждому неиспользуемому объекту основных средств, оборудования к установке и по каждому объекту незавершенного строительства, работы по которому приостановлены. Аналитический учет резервов под обесценение ведется на счете 14 на субсчете «Резервы под обесценение основных средств» и на субсчете «Резервы под обесценение незавершенного строительства и оборудования к установке» в разрезе каждого объекта.

Резерв образуется за счет финансовых результатов. В том случае, если резерв образуется по объекту основных средств, ранее подвергавшемуся положительной переоценке, то резерв уменьшает сумму переоценки по этому объекту (п.61 МСФО(IAS)36). Если сумма уценки превышает сумму положительной переоценки, то сумма превышения относится на финансовые результаты.

В бухгалтерском учете при формировании резерва делаются следующие проводки:

- Дт 91 «Прочие расходы» и/или 83 «Переоценка основных средств» Кт 14 субсчет «Резервы под обесценение основных средств» - сформирован резерв под обесценение объектов основных средств,  
либо

- Дт 91 «Прочие расходы» Кт 14 субсчет «Резервы под обесценение незавершенного строительства и оборудования к установке» - сформирован резерв под обесценение объекта незавершенного строительства или оборудования к установке.

*п.119 МСФО(IAS)36*

В случае возобновления использования объектов основных средств, оборудования к установке либо возобновления строительства по объектам НЗС, по которым ранее был создан резерв, суммы резерва, относящиеся к таким объектам, восстанавливаются и отражаются в составе прочих доходов. В случае возобновления использования объекта, ранее подвергавшегося переоценке, восстановление резерва, созданного за счет результатов переоценки, учитывается как увеличение суммы переоценки.

При выбытии (продаже, ликвидации и т.п.) объектов, по которым ранее был создан резерв, суммы резерва восстанавливаются в аналогичном порядке.

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под обесценение основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства и доходы в виде суммы восстановленного резерва квалифицируются как временные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете ОНА.

#### **4.13.3. Порядок отражения в учете оценочных обязательств**

##### **4.13.3.1. Общий порядок отражения в учете оценочных обязательств**

*П. 8, 23 ПБУ 8/10*

Оценочные обязательства отражаются на счете учета резервов предстоящих расходов. При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства относится на расходы по обычным видам деятельности или на прочие расходы либо включается в стоимость актива.

Оценка вероятности уменьшения экономических выгод производится по каждому обязательству в отдельности при составлении годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, если иное не установлено настоящей Учетной политикой.

Обоснованность признания и величина оценочного обязательства подлежат проверке в конце отчетного года, а также при наступлении новых событий, связанных с этим обязательством

*п. 5 ПБУ 8/10*

Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при одновременном соблюдении следующих условий:

- а) у организации существует обязанность, явившаяся следствием прошлых событий ее хозяйственной жизни, исполнения которой организация не может избежать;
- б) уменьшение экономических выгод организации, необходимое для исполнения оценочного обязательства, вероятно;
- в) величина оценочного обязательства может быть обоснованно оценена.

*п. 12 ПБУ 8/10*

Оценочные обязательства в отношении ожидаемых убытков от деятельности организации в целом, либо от отдельных видов или регионов ее деятельности, подразделений, видов продукции (работ, услуг) и от иных факторов не признаются в бухгалтерском учете.

Порядок отражения в учете оценочных обязательств раскрывается в пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности Общества.

В случае если предполагаемый срок исполнения оценочного обязательства превышает 12 месяцев после отчетной даты, такое оценочное обязательство оценивается по стоимости, определяемой путем дисконтирования его величины.

Применяемая ставка и способы дисконтирования раскрываются в пояснениях к годовой бухгалтерской отчетности Общества.

*Если существование обязательств на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией, а также в случае невыполнения всех вышеперечисленных условий признания в учете существующего на отчетную дату оценочного обязательства, имеет место условное обязательство.*

#### **4.13.3.2. Порядок отражения оценочных обязательств в отчетности**

В целях отражения оценочных обязательств в бухгалтерской отчетности Обществу необходимо осуществлять деление оценочных обязательств в отчетности по срокам, на который они сформированы, а именно:

- оценочные обязательства, формируемые в течение отчетного года, носящие краткосрочный характер отражаются в бухгалтерском балансе в составе раздела «Краткосрочные обязательства» по строке 1540 «Оценочные обязательства»;
- оценочные обязательства, носящие долгосрочный характер отражаются в бухгалтерском балансе в составе раздела «Долгосрочные обязательства» по строке 1450 «Оценочные обязательства».

Если характер оценочного обязательства, отнесенного в ту или иную строку на основании его срока, не соответствует названию статьи, то данное обстоятельство должно быть дополнительно раскрыто с учетом критерия существенности.

#### **4.13.3.3. Оценочное обязательство на оплату отпусков**

Оценочное обязательство на оплату отпусков формируется в соответствии с Регламентом, являющимся Приложением №12 к настоящей Учетной политике.

Расходы в виде суммы отчислений по оценочным обязательствам на оплату отпусков для целей ПБУ 18/02 квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

#### **4.13.3.4. Оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за год (квартал)**

При соблюдении условий, установленных пунктом 4.13.3.1 настоящей Учетной политикой Общество создает оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за год (квартал), которое формируется в соответствии с Регламентом, являющимся Приложением №13 к настоящей Учетной политике.

#### **4.13.3.5. Оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за квартал по договору на выполнение функций единоличного исполнительного органа**

При соблюдении условий, установленных пунктом 4.13.3.1 настоящей Учетной политикой Общество создает оценочное обязательство на выплату вознаграждений по итогам работы за квартал по договору на выполнение функций единоличного исполнительного органа, которое формируется в соответствии с Регламентом, являющимся Приложением №14 к настоящей Учетной политике.

#### **4.13.3.6. Порядок формирования оценочного обязательства по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам**

Для целей настоящего раздела Учетной политики под оценочным обязательством по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам понимается обязательство, возникшее в результате предъявления к Обществу исков и претензий, с высокой вероятностью риска несения убытков, исключая иски/претензии от компаний, входящих в группу «ТНС-энерго».

Общество формирует оценочное обязательство по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам на основании заключений юридической службы.

Оценочное обязательство по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам создается и (или) пересматривается ежеквартально по состоянию на конец отчетного периода.

Оценочные обязательства по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам формируются только при одновременном соблюдении следующих условий:

- Общество имеет текущее обязательство (юридическое или обязательство, обусловленное сложившейся практикой), возникшее в результате прошлого события;
- вероятно, что погашение обязательства потребует от Общества оттока ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды;
- сумма обязательства может быть надежно оценена.

В случае неясности имеет ли Общество текущее обязательство или нет, прошлое событие считается приводящим к возникновению текущего обязательства, если на отчетную дату с учетом

всех имеющихся свидетельств более вероятно наличие текущего обязательства, чем его отсутствие.

Для принятия решения о формировании оценочного и условного обязательств по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам юридическая служба Общества определяет диапазон процентных значений вероятности неблагоприятного исхода по делу/претензии:

- вероятность неблагоприятного исхода для Общества больше высокая: риск квалифицируется в качестве «вероятного», оценочное обязательство начисляется в отчетности и подлежит раскрытию в отчетности;
- вероятность неблагоприятного исхода для Общества средняя: риск квалифицируется в качестве «возможного», оценочное обязательство не признается, но условное обязательство подлежит раскрытию в отчетности;
- при вероятности неблагоприятного исхода для Общества низкая: риск квалифицируется в качестве «маловероятного», оценочное обязательство не признается и условное обязательство в отчетности не раскрывается.

Оценочное обязательство за отчетный период рассчитывается путем умножения сумм иска/претензии/неурегулированного разногласия, штрафных санкций (пени, неустойки по договорам и дополнительных расходов (например, госпошлина по исковому заявлению), не учтенных в качестве кредиторской задолженности, на процент признания или исходя из иной экспертной оценки сотрудников Общества.

Процент признания может варьироваться от 0% до 100% в зависимости от экспертной оценки возможности урегулирования претензии/разногласия/иска, которая формируется с учетом:

- прогнозов рассмотрения в суде;
- наличия арбитражной практики;
- позиции судов;
- аналогичных споров.

*Пример.*

*Сумма предъявленного Обществу иска составляет 1 300 000 руб., но исходя из сложившейся практики обычно по таким искам суд присуждает выплату только половины от заявленной суммы. В таком случае процент признания оценочного обязательства составит 50%.*

В случаях, когда сумма пеней может быть снижена решением суда на основании имеющегося у Общества расчета, некорректно проставлять процент признания 100%, необходимо учесть тот процент признания, который будет соответствовать сумме к взысканию.

По неурегулированным разногласиям оценочное обязательство рассчитывается исходя из суммы разногласий без учета НДС.

Корректировка оценочного обязательства за отчетный период рассчитывается путем умножения сумм иска/претензии/неурегулированного разногласия, штрафных санкций (пени, неустойки по договорам и дополнительных расходов (например, госпошлина по исковому заявлению), не учтенных в качестве кредиторской задолженности, на процент признания или исходя из иной экспертной оценки сотрудников Общества, за вычетом начисленного оценочного обязательства на начало отчетного периода и сумм исполнения обязательств по начисленным ранее оценочным обязательствам.

Недопустимо уточнять сумму иска на сумму встречных исков/претензий. С помощью процента признания или исходя из иной экспертной оценки сотрудников Общества можно уточнить сумму оценочного обязательства, если юристы Общества ожидают, что суд удовлетворит претензии истца не в полном объеме, но в расчете не должны учитываться встречные претензии до момента объединения судебных дел или иного события, согласно которому проведение взаимозачета юридически обоснованно.

Для отражения оценочного обязательства по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам используются субсчет 96.09 «Резервы предстоящих расходов прочие».

Применяемая в бухгалтерском учете Общества методика расчета оценочного обязательства по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам должна обеспечивать раскрытие информации по оценочным обязательствам в разрезе типов обязательств, контрагентов, договоров, номеров исков/претензий/разногласий, даты возникновения иска/претензии/разногласия и/или другой информации посредством использования дополнительных аналитик и/или иным способом.



Расходы по созданию оценочного обязательства по претензиям/разногласиям и судебным искам признаются в зависимости от вида обязательства и подлежат учету в составе расходов по обычным видам деятельности или в составе прочих расходов.

Признание обязательства Общества по претензии/разногласию/судебному иску, в отношении которого ранее было создано оценочное обязательство, производится за счет этого оценочного обязательства и отражается записью по дебету счета 96.09 «Резервы предстоящих расходов прочие» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»/ 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

В случае, если сумма признанного Обществом обязательства по претензии/разногласию/судебному иску, в отношении которого ранее было создано оценочное обязательство, превышает размер созданного оценочного обязательства, сумма превышения по признанному обязательству над суммой оценочного обязательства отражается в бухгалтерском учете Общества в общем порядке.

*П. 22 ПБУ 8/10*

Последствия изменений в расчетных оценках (в частности, восстановление суммы оценочного обязательства) подлежат отражению в бухгалтерском учете по той же статье расходов по обычным видам деятельности или прочих расходов, что и первоначальная расчетная оценка.

Если по состоянию на конец отчетного периода вероятность неблагоприятного исхода по судебному иску более не является высокой или сумма оценочного обязательства превысила сумму фактических расходов на удовлетворение судебного иска, то неиспользованный остаток оценочного обязательства **(в зависимости от вида обязательства ) сторнируется** и отражается записью по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», или 44 «Расходы на продажу», или 91.2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 96.09 «Резервы предстоящих расходов прочие».

Не допускается производить зачет суммы, восстановленного или использованного в отчетном периоде одного оценочного обязательства, против дополнительной суммы, признанного в отчетном периоде другого оценочного обязательства.

*Пример:*

*Если сумма оценочного обязательства в отношении судебных разбирательств увеличилась в части одних исков, а в части других исков уменьшилась, то все эти увеличения и уменьшения должны быть показаны в полных суммах.*

Расходы в виде суммы отчислений по оценочным обязательствам по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам и доходы в виде суммы восстановленных оценочных обязательств по претензиям, неурегулированным разногласиям и судебным искам для целей ПБУ 18/02 квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

#### **4.14. Учет расчетов по налогу на прибыль в бухгалтерском учете, в соответствии с требованиями ПБУ 18/02**

Порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытие в бухгалтерской отчетности расчетов по налогу на прибыль осуществляется Обществом в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н, МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».

##### **Определения**

В целях отражения расчетов по налогу на прибыль в бухгалтерском учете используются следующие определения:

*Бухгалтерская прибыль* – прибыль или убыток до вычета расхода по налогу на прибыль.

*Налогооблагаемая прибыль (налоговый убыток)* - прибыль (убыток) за период, определяемая (определяемый) в соответствии с положениями НК РФ, в отношении которой (которого) подлежит уплате (возмещению) налог на прибыль.

*Расход по налогу (доход по налогу)* - агрегированная сумма, включаемая в расчет прибыли или убытка за период в отношении текущего налога и отложенного налога.

*Текущий налог* - сумма налога на прибыль, подлежащая уплате (возмещению) в отношении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) за период.

*Отложенные налоговые обязательства* - сумма налога на прибыль, подлежащая уплате в будущих периодах в отношении налогооблагаемых временных разниц.

*Отложенные налоговые активы* - сумма налога на прибыль, подлежащая возмещению в будущих периодах в отношении:

- вычитаемых временных разниц;
- перенесенных на будущие периоды неиспользованных налоговых убытков.

*Временные разницы* - разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и налоговой стоимостью этого актива или обязательства.

Временные разницы могут представлять собой:

- налогооблагаемые временные разницы, т.е. временные разницы, которые приведут к налогооблагаемым суммам при расчете налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов в момент возмещения или погашения балансовой стоимости указанного актива или обязательства; либо
- вычитаемые временные разницы, т.е. временные разницы, которые приведут к суммам, вычитаемым при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов в момент возмещения или погашения балансовой стоимости указанного актива или обязательства.

*Налоговая стоимость актива или обязательства* - сумма, в которой определяется указанный актив или обязательство для целей налогообложения.

#### **Метод расчета налога на прибыль**

Для расчета налога на прибыль применяется балансовый метод, основанный на выявлении разниц в балансовой стоимости активов и обязательств с их налоговой базой.

Если признание какого-либо факта хозяйственной жизни приводит к тому, что балансовая стоимость любого актива или обязательства отличается от его налоговой стоимости, возникающая разница является временной и приводит к формированию отложенных налоговых активов или отложенных налоговых обязательств.

Отложенный налоговый актив или обязательство признается до тех пор, пока остается непогашенной временная разница, то есть до тех пор, пока хотя бы в какой-то степени сохраняется разница в балансовой и налоговой оценках какого-либо актива или обязательства.

Разница между бухгалтерской прибылью, умноженной на применяемую налоговую ставку, и расходом по налогу на прибыль является регулирующей величиной (аналог постоянных налоговых обязательств в ПБУ 18/02).

#### **4.14.1. Порядок определения и отражения в бухгалтерском учете расхода (дохода) по налогу на прибыль**

п.20-22 ПБУ 18/02

**Под расходом (доходом) по налогу на прибыль (РНП/ДНП)** понимается сумма налога на прибыль, признаваемая в отчете о финансовых результатах в качестве величины, уменьшающей (увеличивающей) прибыль (убыток) до налогообложения при расчете чистой прибыли (убытка) за отчетный период.

$$\text{РНП (ДНП)} = \text{ТН} + \text{ОНП}$$

где

РНП- расход по налогу на прибыль;

ДНП – доход по налогу на прибыль;

ТН – текущий налог на прибыль;

ОНП – отложенный налог на прибыль.

При расчете отложенного налога на прибыль не учитываются результаты операций, не включаемых в бухгалтерскую прибыль (убыток).

$$\begin{aligned} \text{ОНП} = & +(-) \text{уменьшение (увеличение) величины ОНА} \\ & +(-) \text{увеличение (уменьшение) величины ОНО} \end{aligned}$$

**Расход по ОНП** - это увеличение ОНО или уменьшение ОНА за текущий период.

**Доход по ОНП** - это увеличение ОНА или уменьшение ОНО. В формуле такой доход должен использоваться со знаком минус.

**Величина текущего налога на прибыль определяется на основе налоговой декларации по налогу на прибыль.** При этом величина текущего налога на прибыль (при отсутствии специфических обстоятельств) соответствует сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль за соответствующий период.

Сумма текущего налога на прибыль отражается по дебету счета 99.02.Т «Текущий налог на прибыль» в корреспонденции с кредитом счета 68.04 «Налог на прибыль» (субсчет 68.04.1 «Расчеты с бюджетом»).

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 финансовых результатах.

#### **4.14.2. Порядок учета отложенного налога на прибыль и временных разниц**

Под отложенным налогом на прибыль понимается сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенный налог на прибыль за отчетный период определяется как суммарное изменение отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств за этот период, за исключением результатов операций, не включаемых в бухгалтерскую прибыль (убыток).

**Величина отложенного налога на прибыль** отражается по дебету или кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» (субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль») в корреспонденции соответственно с кредитом или дебетом счетов 09 «Отложенные налоговые активы» или 77 «Отложенные налоговые обязательства».

Указанная сумма определяется как результат умножения соответствующей налоговой ставки на величину изменений временных разниц за отчетный период в связи с операциями, результаты которых подлежат включению в бухгалтерскую прибыль (убыток).

- Увеличение налогооблагаемых временных разниц или уменьшение вычитаемых временных разниц за отчетный период приводит к образованию расхода по отложенному налогу, который отражается по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» (субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль») в корреспонденции с кредитом счета 09 «Отложенные налоговые активы» или 77 «Отложенные налоговые обязательства».
- Увеличение вычитаемых временных разниц или уменьшение налогооблагаемых временных разниц за отчетный период приводит к образованию дохода по отложенному налогу, который отражается по дебету счета 09 «Отложенные налоговые активы» или 77 «Отложенные налоговые обязательства» в корреспонденции с кредитом счета 99 «Прибыли и убытки» (субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль»).

В случае изменений временных разниц за отчетный период в связи с операциями, результаты которых не включаются в бухгалтерскую прибыль (убыток), таких как переоценка внеоборотных активов, курсовые разницы по зарубежной деятельности и др., образующийся отложенный налог на прибыль отражается по счету 83 «Добавочный капитал» или другому соответствующему счету, на который относятся результаты самих операций.

*Пример:*

1. Увеличение отложенного налогового обязательства в связи с приростом налогооблагаемой временной разницы в результате дооценки основного средства отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» (субсчет «Дооценка основных средств») в корреспонденции соответственно с кредитом счета 77 «Отложенные налоговые обязательства».

2. Отраженный таким образом отложенный налог на прибыль не учитывается при формировании чистой прибыли за отчетный период, но учитывается при формировании совокупного финансового результата за этот период.

п.11 ПБУ 18/02

Временные разницы образуются в результате:

- применения разных правил оценки первоначальной стоимости и амортизации внеоборотных активов для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения, например:
  - включение в бухгалтерском учёте в первоначальную стоимость основных средств таких затрат, которые в целях налогообложения признаются прочими или внереализационными расходами;
  - списание на текущие расходы только в целях налогообложения 10% капитальных вложений;
  - проведение переоценки основных средств и нематериальных активов в бухгалтерском учете;
  - признание нематериальных активов в бухгалтерском учёте, когда их себестоимость в целях налогообложения списывается на текущие расходы (а также обратная ситуация).
- применения разных способов формирования себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения доходов и расходов, связанных с их продажей (например, непризнание в целях налогообложения убытка от продажи основных средств с его перенесением на оставшийся срок полезного использования);
- переоценки активов по рыночной стоимости для целей бухгалтерского учета (например, переоценка в бухгалтерском учёте котируемых ценных бумаг до их рыночной стоимости);
- признания в бухгалтерском учете обесценения финансовых вложений, по которым не определяется их текущая рыночная стоимость, запасов и других активов;
- применения разных правил создания резервов по сомнительным долгам и других аналогичных резервов для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- признания в бухгалтерском учете оценочных обязательств;
- применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- признание расходов будущих периодов в бухгалтерском учёте, когда их величина в целях налогообложения списывается на текущие расходы (а также обратная ситуация);
- убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах;
- прочих аналогичных различий.

Временная разница остаётся непогашенной до тех пор, пока хотя бы в какой-то степени сохраняется разница в балансовой и налоговой оценках какого-либо актива или обязательства.

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на:

- вычитаемые временные разницы (ВВР);
- налогооблагаемые временные разницы (НВР).

### **Вычитаемые временные разницы**

п.11 ПБУ 18/02

Вычитаемые временные разницы (ВВР) при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы возникают в случаях, когда:

- стоимость активов налогового баланса превышает стоимость активов бухгалтерского баланса;
- стоимость обязательств бухгалтерского баланса превышает стоимость обязательств налогового баланса;

Вычитаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Аналитический учет вычитаемых временных разниц ведется на основании первичных учетных документов по счетам бухгалтерского учета дифференцированно в разрезе видов разниц на счете 09 «Отложенные налоговые активы»

п.14 ПБУ 18/02

#### Отложенные налоговые активы

Отложенные налоговые активы (ОНА) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что они не будут уменьшены или полностью погашены в будущем. Отложенный налоговый актив рассчитывается по формуле:

$$\text{ОНА} = \text{С} \times \text{ВВР}$$

где

ОНА - отложенные налоговые активы;

С – ставка налога на прибыль;

ВВР - вычитаемые временные разницы.

Сумма возникшего отложенного актива отражается записью:

Дт 09 «Отложенные налоговые активы»

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль»

По мере уменьшения (полного погашения) вычитаемых временных разниц будут соответственно уменьшаться отложенные активы:

Дт Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль»

Кт 09 «Отложенные налоговые активы»

#### **Неиспользованные налоговые убытки**

Отложенный налоговый актив должен признаваться в отношении перенесенных на будущие периоды неиспользованных налоговых убытков в той мере, в которой является вероятным наличие будущей налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть эти неиспользованные налоговые убытки.

Отложенный налоговый актив в отношении перенесенных на будущие периоды неиспользованных налоговых убытков признается только в той мере, в которой у организации имеются в достаточном объеме налогооблагаемые временные разницы или существует иное убедительное свидетельство того, что в будущем возникнет достаточная налогооблагаемая прибыль, против которой организация сможет зачесть неиспользованные налоговые убытки.

При оценке вероятности наличия налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть неиспользованные налоговые убытки, организация принимает во внимание следующие критерии:

- имеются ли у этой организации в достаточном объеме налогооблагаемые временные разницы, относящиеся к тому же самому налоговому органу и к той же самой организации, операции которой облагаются налогом, которые приведут к возникновению налогооблагаемых сумм, против которых можно будет зачесть неиспользованные налоговые убытки;
- является ли вероятным возникновение у этой организации налогооблагаемой прибыли до того, как истечет срок действия неиспользованных налоговых убытков;
- являются ли неиспользованные налоговые убытки следствием идентифицируемых причин, повторное возникновение которых маловероятно;
- имеются ли у организации возможности налогового планирования, которые приведут к образованию налогооблагаемой прибыли в том периоде, в котором можно будет зачесть неиспользованные налоговые убытки.

В той мере, в которой наличие налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть неиспользованные налоговые убытки, не является вероятным, отложенный налоговый актив не признается.

На конец каждого отчетного периода Общество повторно оценивает непризнанные отложенные налоговые активы. Общество признает тот или иной ранее не признанный отложенный налоговый

актив в той мере, в которой становится вероятным, что будущая налогооблагаемая прибыль позволит возместить этот отложенный налоговый актив.

### **Налогооблагаемые временные разницы**

п.12 ПБУ 18/02

Налогооблагаемые временные разницы (НВР) при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы возникают в случаях, когда:

- стоимость активов бухгалтерского баланса превышает стоимость активов налогового баланса;
- стоимость обязательств налогового баланса превышает стоимость обязательств бухгалтерского баланса.

Налогооблагаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Аналитический учет налогооблагаемых временных разниц ведется на основании первичных учетных документов по счетам бухгалтерского учета дифференцированно в разрезе видов разниц на счете 77 «Отложенное налоговое обязательство».

### **Отложенные налоговые обязательства**

Отложенные налоговые обязательства (ОНО) – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенное налоговое обязательство признается в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы, и рассчитывается по формуле:

$$\text{ОНО} = \text{С} \times \text{НВР}$$

где

ОНО - отложенные налоговые обязательства;

С – ставка налога на прибыль;

НВР - налогооблагаемые временные разницы.

Отложенное налоговое обязательство отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль»

Кт 77 «Отложенное налоговое обязательство»

По мере уменьшения (полного погашения) налогооблагаемых временных разниц будут соответственно уменьшаться (полностью погашаться) отложенные налоговые обязательства:

Дт77 «Отложенное налоговое обязательство»

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 99.02.О «Отложенный налог на прибыль»

### **4.14.3. Порядок признания постоянного налогового расхода и постоянного налогового дохода, их отражение в бухгалтерском учете**

п.4-6 ПБУ 18/02

Постоянные разницы возникают в результате:

- превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;
- непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей;
- образования 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;
- прочих аналогичных различий.

Постоянные налоговые расходы и постоянные налоговые доходы рассчитывается по формуле:

$$\text{ПНР} = \text{УР} - \text{РНП}$$

$$\text{ПНД} = \text{УД} - \text{ДНП}$$

Где

ПНР – постоянный налоговый расход;

ПНД – постоянный налоговый доход;

РНП- расход по налогу на прибыль;

ДНП – доход по налогу на прибыль;

УР- условный расход по налогу на прибыль;

УД – условный доход по налогу на прибыль.

#### **4.14.4. Порядок отражения в бухгалтерском учете условного расхода (дохода) по налогу на прибыль**

п.20 ПБУ 18/02

Условный расход (доход) по налогу на прибыль (УР/УД)– это сумма налога, определенная исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Условный доход (расход) рассчитывается по формулам:

$$\text{УР} = \text{С} \times \text{БП};$$

$$\text{УД} = \text{С} \times \text{БУ}$$

где

УР- условный расход по налогу на прибыль;

УД – условный доход по налогу на прибыль;

С – ставка налога на прибыль;

БП – бухгалтерская прибыль отчетного периода;

БУ – бухгалтерский убыток.

#### **4.14.5. Порядок отражения в отчетности расчетов по налогу на прибыль в соответствии с требованиями ПБУ 18/02**

п. 14, 16 ПБУ 18/02, БМЦ Р-4/2008 КпР

##### Порядок отражения изменения ставок налога на прибыль

В случае изменения ставок налога на прибыль в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств подлежит пересчету на дату, предшествующую дате начала применения измененных ставок с отнесением возникшей в результате пересчета разницы на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Эффект от изменения ставки (ставок) по налогу на прибыль для бухгалтерской отчетности выражается в пересчёте балансовой оценки отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств в отношении временных разниц, остающихся не погашенными по состоянию на дату, предшествующую дате начала применения новой налоговой ставки (ставок).

Указанный эффект отражается в отчете о финансовых результатах путем уменьшения или увеличения итогового показателя чистой прибыли или убытка за тот отчетный период, в котором новая налоговая ставка была законодательно установлена.

п. 19 ПБУ 18/02

В бухгалтерском балансе суммы отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отражаются сальдировано (свернуто).

п.23 ПБУ 18/02

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.

В отчете о финансовом результате:

- расход (доход) по налогу на прибыль отражается с разбивкой на отложенный налог и текущий налог в качестве статьи, уменьшающей прибыль (убыток) до налогообложения при формировании чистой прибыли (убытка) за отчетный период;
- налог по операциям, не включаемым в бухгалтерскую прибыль (убыток), отражается в качестве статьи, уменьшающей (увеличивающей) чистую прибыль (убыток) при формировании совокупного финансового результата периода;
- 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 «Прочее» отчета о финансовых результатах (после статьи текущего налога на прибыль).

Показатель строки 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода» рассчитывается по приведенной ниже формуле:

Строка 2530 «Налог на прибыль от операций, результат которых не включается в чистую прибыль (убыток) периода» ОФР	=	Строка 2510 «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода», строка 2520 «Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода» ОФР в части операций, облагаемых налогом на прибыль	×	Ставка налога на прибыль, установленная НК РФ на отчетную дату
---	---	--	---	--

#### 4.15. События после отчетной даты

п.3 ПБУ 7/98

Событием после отчетной даты признается факт хозяйственной жизни, который оказал или может оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации и который имел место в период между отчетной датой и датой подписания бухгалтерской отчетности за отчетный год.

К событиям после отчетной даты относятся:

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность, например:
  - объявление в установленном порядке дебитора Общества банкротом, если по состоянию на отчетную дату в отношении этого дебитора уже осуществлялась процедура банкротства;
  - произведенная после отчетной даты оценка активов, результаты которой свидетельствуют об устойчивом и существенном снижении их стоимости, определенной по состоянию на отчетную дату;
  - получение информации о финансовом состоянии и результатах деятельности дочернего или зависимого общества, ценные бумаги которого котируются на фондовых биржах, подтверждающая устойчивое и существенное снижение стоимости долгосрочных финансовых вложений организации;
  - продажа производственных запасов после отчетной даты, показывающая, что расчет цены возможной реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату был необоснован;
  - объявление дивидендов ДО за периоды, предшествовавшие отчетной дате;
  - получение от страховой организации материалов по уточнению размеров страхового возмещения, по которому по состоянию на отчетную дату велись переговоры;
  - обнаружение после отчетной даты существенной ошибки в бухгалтерском учете или нарушения законодательства при осуществлении деятельности Общества, которые ведут к искажению бухгалтерской отчетности за отчетный период;
  - прочие
- события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых организация ведет свою деятельность, например:



- принятие решения о реорганизации Общества;
- приобретение предприятия как имущественного комплекса;
- реконструкция или планируемая реконструкция;
- принятие решения об эмиссии ценных бумаг;
- крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений;
- пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов организации;
- прекращение существенной части основной деятельности организации, если это нельзя было предвидеть по состоянию на отчетную дату;
- существенное снижение стоимости основных средств, если это снижение имело место после отчетной даты;
- непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют после отчетной даты;
- действия органов государственной власти (национализация и т.п.).

#### Порядок отражения событий после отчетной даты

##### п. 6,8 ПБУ 7/98

Отражению подлежат только существенные события после отчетной даты и их последствия, независимо от характера влияния (благоприятного или неблагоприятного) на деятельность Общества.

Для оценки в денежном выражении последствий события после отчетной даты составляется соответствующий расчет. Расчет составляется службой, к которой, в соответствии с выполняемыми ею функциями, относится событие.

Существенным признается событие, денежная оценка которого соответствует критериям существенности, установленным в пункте 2.7 настоящей Учетной политики.

##### п. 7,9,10,11 ПБУ 7/98

События после отчетной даты отражаются в бухгалтерской отчетности следующим образом:

- события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность:
  - в синтетическом и аналитическом учете отражаются заключительными оборотами отчетного периода до даты подписания годовой бухгалтерской отчетности в установленном порядке;
  - отражаются путем уточнения данных о соответствующих активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах организации в соответствующих разделах бухгалтерской отчетности.

*Пример:*

*В бухгалтерской отчетности Общества по состоянию на 31.12.2019 подлежит отражению дебиторская задолженность в размере 10 млн. руб. В марте 2020 г., получена информация о том, что один из дебиторов, задолженность которого по состоянию на 31.12.2019 составляла 4 млн. руб., признан в установленном порядке в конце февраля 2020 г. банкротом.*

*В данной ситуации Общество должно уменьшить сумму дебиторской задолженности на 4 млн. руб. и признать в бухгалтерской отчетности по состоянию на 31.12.2019 г. убыток от списания дебиторской задолженности. Записи в бухгалтерском учете по списанию соответствующей дебиторской задолженности производятся заключительными оборотами 2019 г.*

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. 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:
  - отражаются путем раскрытия соответствующей информации в Пояснениях к бухгалтерской отчетности.  
Информация, раскрываемая в пояснениях, должна включать краткое описание характера события после отчетной даты и оценку его последствий в денежном выражении, если возможность оценить последствия события после отчетной даты в денежном выражении отсутствует, то Общество должно указать на это.

- при этом в отчетном периоде никакие записи в бухгалтерском учете не производятся;
- при наступлении события после отчетной даты в бухгалтерском учете периода, следующего за отчетным, в общем порядке делается запись, отражающая это событие.

В таком же порядке отражаются в бухгалтерской отчетности годовые дивиденды, рекомендованные или объявленные в установленном порядке по результатам работы Общества за отчетный год.

*Пример:*

*В бухгалтерском балансе по состоянию на 31 декабря отчетного года отражены значительные вложения Общества в акции другой организации. В марте года, следующего за отчетным, Общество получило информацию о том, что рыночная цена этих акций в марте значительно уменьшилась. В данной ситуации Общество должно раскрыть в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах соответствующую информацию.*