

Утверждено приказом управляющего директора

№ 026-УД от 29.12.2017 года

Положение

**«Учетная политика ПАО «Челябинский металлургический комбинат»
для целей бухгалтерского учета
на 2018 год»**

СОДЕРЖАНИЕ

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	6
2. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	8
2.1. ОБЩИЕ ВОПРОСЫ	8
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
2.7. ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ И РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ИЗМЕНЕНИЙ ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ	12
2.8. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ.....	13
3.1. Общие положения.....	13
3.2. Порядок формирования Отчета о движении денежных средств.....	15
4. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.....	17
4.1. УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ	17
4.1.1. Общие положения	17
4.1.2. Учет затрат по строительству объектов у инвесторов/заказчиков	18
4.1.3. Учет доходов/расходов у подрядчиков, осуществляющих строительство по договорам строительного подряда.....	19
4.1.4. Учет оборудования, требующего монтажа	23
4.1.5. Учет затрат по приобретению основных средств	26
4.1.6. Определение инвентарной стоимости объектов основных средств	26
4.2. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА	27
4.2.1. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам	27
4.2.1.1. Особенности определения группы, к которой относится объект основных средств	29
4.2.2. Лимит стоимости основных средств	33
4.2.3. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств	33
4.2.4. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств, бывших в эксплуатации.....	34
4.2.5. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств.....	35
4.2.6. Порядок отражения в учете основных средств, подлежащих государственной регистрации.....	36
4.2.7. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств	37
4.2.8. Особенности учета затрат на пусконаладочные работы	39
4.2.9. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных хозяйственным способом.....	39
4.2.10. Особенности учета процентов по кредитам и займам, предназначенных для финансирования строительства объектов основных средств	40
4.2.11. Изменение первоначальной стоимости основных средств	40
4.2.12. Последующая оценка объектов основных средств	40
4.2.13. Переоценка земельных участков.....	41
4.2.14. Порядок начисления амортизации по основным средствам.....	41
4.2.15. Пересмотр срока полезного использования объекта ОС	42
4.2.16. Порядок применения коэффициента ускоренной амортизации	43
4.2.17. Порядок учета основных средств в запасе	43
4.2.18. Порядок учета расходов на ремонт основных средств	43
4.2.19. Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду	48
4.2.20. Учет капитальных вложений в арендованное имущество	49
4.2.21. Порядок учета выбытия основных средств	50
4.3. НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ.....	51
4.3.1. Критерии отнесения объектов учета к нематериальным активам.....	51
4.3.2. Определение единицы бухгалтерского учета нематериальных активов	53
4.3.3. Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов	53
4.3.4. Последующая оценка нематериальных активов	57
4.3.5. Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов	57
4.3.6. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам.....	57
4.3.7. Порядок учета списания нематериальных активов.....	58
4.4. РАСХОДЫ НА НИОКР И ТР	59
4.4.1. Критерии применения норм ПБУ 17/02	59
4.4.2. Определение единицы бухгалтерского учета расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы.....	59

4.4.3.	Порядок признания в бухгалтерском учете расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	59
4.4.4.	Состав и оценка расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	60
4.4.5.	Порядок определения срока списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	61
4.4.6.	Способ списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	61
4.4.7.	Порядок отражения в учете прекращения использования результатов конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской и технологической работы в производстве	61
4.5.	ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ	61
4.5.1.	Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация	61
4.5.2.	Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений	63
4.5.2.1.	Порядок отражения в учете и отчетности дополнительных инвестиций	65
4.5.3.	Порядок проведения последующей оценки финансовых вложений	66
4.5.4.	Обесценение финансовых вложений. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений	67
4.5.5.	Порядок учета выбытия финансовых вложений	69
4.5.6.	Порядок признания доходов по финансовым вложениям	69
4.5.7.	Порядок отражения имущества, переданного в оперативное управление	70
4.5.8.	Порядок учета бездоходных векселей других организаций, беспроцентных выданных займов и задолженности, полученной по договору уступки права требования, по которой не ожидается получение экономических выгод	71
4.6.	МАТЕРИАЛЬНО ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ	71
4.6.1.	Критерии отнесения объекта учета к материально-производственным запасам	71
4.6.2.	Определение единицы учета материально-производственных запасов	72
4.6.3.	Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении	72
4.6.4.	Порядок применения учетных цен при принятии к учету сырья и материалов	75
4.6.5.	Оценка материально-производственных запасов при отпуске их в производство и ином выбытии	78
4.6.6.	Порядок учета потерь при хранении и транспортировке МПЗ в пределах и сверх норм естественной убыли	79
4.7.	СПЕЦИАЛЬНАЯ ОДЕЖДА И СПЕЦИАЛЬНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ, ПРИСПОСОБЛЕНИЯ, ОБОРУДОВАНИЕ	81
4.7.1.	Критерии отнесения объектов учета к спец.оснастке, спец.одежде, форменной одежде	81
4.7.2.	Порядок определения первоначальной стоимости специальной оснастки и специальной одежды	82
4.7.3.	Порядок погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды	83
4.7.4.	Организация аналитического учета специальной оснастки и специальной одежды	84
4.7.5.	Организация оперативного учета специальной одежды	84
4.7.6.	Учет выбытия специальной одежды и специальной оснастки	85
4.8.	УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ЗАЙМАМ И КРЕДИТАМ	85
4.8.1.	Критерии применения норм ПБУ 15/2008	85
4.8.2.	Порядок учета расходов по полученным займам и кредитам	85
4.8.3.	Классификация (группировка) задолженности по полученным займам и кредитам	86
4.8.4.	Порядок осуществления перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность	86
4.8.5.	Порядок учета дополнительных расходов по займам	86
4.8.6.	Порядок включения расходов по займам в стоимость инвестиционного актива	87
4.8.7.	Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям	88
4.9.	ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	88
4.9.1.	Классификация доходов и расходов Общества	88
4.9.2.	Порядок признания выручки и расходов в бухгалтерском учете	89
4.9.3.	Порядок учета компенсируемых расходов	90
4.9.4.	Порядок признания выручки и расходов от выполнения работ (оказания услуг, продажи продукции) с длительным производственным циклом изготовления	91
4.9.5.	Порядок признания расходов по взносам в саморегулируемую организацию	91
4.9.6.	Порядок признания отдельных видов расходов	91
4.10.	УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ИМУЩЕСТВА В АРЕНДУ	92
4.10.1.	Общие положения	92
4.10.2.	Особенности учета общехозяйственных расходов при сдаче имущества в аренду	93

4.11.	УЧЕТ ЗАТРАТ И ФОРМИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ, ОКАЗАННЫХ УСЛУГ	93
4.11.1.	Основы ведения учета затрат на производство	93
4.11.2.	Вариант учета затрат	94
4.11.3.	Классификация затрат в зависимости от целей и задач управления	94
4.11.4.	Ведение аналитического учета затрат	94
4.11.5.	Классификация расходов по местам возникновения затрат (МВЗ)	95
4.11.6.	Объекты учета затрат	98
4.11.7.	Методы учета затрат и калькулирования продукции	102
4.11.8.	Классификация производственных затрат по способу включения в себестоимость и их учет	102
4.11.9.	Учет прямых затрат	104
4.11.10.	Учет косвенных расходов	106
4.11.11.	Свод затрат	107
4.11.12.	Учет математического округления при автоматизированном способе учета затрат	108
4.11.13.	Учет управленческих расходов	108
4.11.14.	Учет коммерческих расходов	109
4.11.15.	Учет отдельных видов затрат	110
4.11.15.1.	Затраты на ремонт основных средств и инвентаря	110
4.11.15.2.	Учет незавершенного производства (НЗП)	110
4.11.15.3.	Учет полуфабрикатов собственного производства	113
4.11.15.4.	Учет потерь от брака	117
4.11.16.	Учет технологических потерь	119
4.11.17.	Учет попутной продукции	120
4.11.18.	Учет отходов производства	120
4.11.19.	Учет операций с давальческим сырьем	121
4.11.20.	Порядок учета и оценки выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг	122
4.11.20.1.	Учет выпущенной и отгруженной готовой продукции	122
4.11.20.2.	Учет выполненных работ, оказанных услуг	124
4.12.	УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	125
4.12.1.	Учет расходов при осуществлении торговой деятельности	126
4.12.2.	Учет транспортно-заготовительных расходов при осуществлении торговой деятельности	126
4.12.3.	Учет расходов на подработку товаров	128
4.12.4.	Особенности учета общехозяйственных расходов у предприятий осуществляющих торговую и производственную деятельность	128
	Общехозяйственными (управленческими) затратами признаются затраты, связанные с управлением Общества в целом, а также хозяйственные затраты, не связанные непосредственно с процессом продажи товаров.	128
4.13.	УЧЕТ ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ПРОИЗВОДСТВ И ХОЗЯЙСТВ	129
4.13.1.	Структура обслуживающих производств и хозяйств	129
4.13.2.	Классификация затрат, формирование себестоимости готовой продукции (работ, услуг) производимой обслуживающими производствами и хозяйствами	129
4.14.	УЧЕТ РАСХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ	130
4.15.	ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ	131
4.15.1.	Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете	131
4.15.2.	Порядок признания прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете	134
4.16.	ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ, ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА	136
4.16.1.	Общие положения по отражению в учете оценочных резервов и оценочных обязательств	136
4.16.2.	Порядок формирования оценочных резервов	136
4.16.2.1.	Резерв под обесценение финансовых вложений	136
4.16.2.2.	Резерв по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по дебиторской задолженности	136
4.16.2.3.	Резерв под снижение стоимости материальных ценностей	139
4.16.2.4.	Резерв под обесценение объектов основных средств, оборудования к установке и незавершенного строительства	141
4.16.3.	Порядок отражения в учете оценочных обязательств	142
4.16.3.1.	Общий порядок отражения в учете оценочных обязательств	142
4.16.3.2.	Порядок отражения оценочных обязательств в отчетности	143
4.16.3.3.	Оценочное обязательство на оплату отпусков	143
4.16.3.4.	Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию	145

4.16.3.4.1. Создание оценочного обязательства по расходам на рекультивацию эксплуатируемых объектов захоронения либо особо длительного хранения отходов (полигоны, шламохранилища, хвостохранилища, иловые карты, золо - шлакоотвалы и т.п.)	147
4.16.3.5. Оценочное налоговое обязательство.....	148
4.16.3.5.1 Определения:	148
4.16.3.5.2 Идентификация ННП	148
4.16.3.5.3 Оценка, признание и отражение в учете Оценочных налоговых обязательств	149
4.16.3.5.4 Порядок формирования оценочного обязательства по претензиям и судебным искам	150
4.17. УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ	152
4.18. ПОРЯДОК УЧЕТА ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОМОЩИ	154

1. Общие положения

Бухгалтерский учет ПАО «Челябинский металлургический комбинат» (далее Общество) ведется 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
- 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 управляющим директором Общества.

Бухгалтерский учет в Обществе осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером, а также Центром учета ООО «Мечел-БизнесСервис» на основании договора на ведение бухгалтерского и налогового учета заработной платы, НДФЛ, страховых взносов, оценочного обязательства. Сотрудники бухгалтерии руководствуются в своей деятельности Положением о главной бухгалтерии, а также должностными инструкциями сотрудников бухгалтерии, либо положениями договора на ведение бухгалтерского и налогового учета.

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.

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.

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

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.

Перечень унифицированных форм первичных документов, применяемых Обществом, приведен в **Приложении № 2** к настоящей Учетной политике. В зависимости от характера операций, требований нормативных актов, методических указаний по бухгалтерскому учету и технологии обработки учетной информации в унифицированные формы первичной учетной документации могут быть включены дополнительные реквизиты.

Формы первичных учетных документов, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, определяет управляющий директор Общества по представлению главного бухгалтера, на которого возложено ведение бухгалтерского учета. Перечень форм первичных документов, разработанных Обществом самостоятельно с указанием обязательных реквизитов, приведен в **Приложении № 3** к настоящей Учетной политике.

Формы первичных учетных документов, не содержащиеся в Приложениях № 2, 3 к настоящей Учетной политике, в том числе согласованные при заключении договоров, считаются надлежаще оформленными при соответствии требованиям статьи 9 Закона № 402-ФЗ.

При применении форм по передаче материальных ценностей (ТОРГ-12, М-15, ОС-1, товарный раздел ТТН) Общество может применять универсальный передаточный документ, рекомендованный ФНС России. Применение формы универсального передаточного документа не ограничивает права хозяйствующих субъектов на использование иных соответствующих условиям статьи 9 Закона N 402-ФЗ форм первичных учетных документов (из действовавших ранее альбомов или самостоятельно разработанных) и формы счета-фактуры, установленной непосредственно постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 N 1137.

При реализации товаров, продукции, работ и услуг с применением контрольно - кассовых машин допускается составление первичного учетного документа не реже одного раза в день по его окончании на основании кассовых чеков.

Разработка первичных учетных документов, порядок и сроки передачи их для отражения в бухгалтерском учете производятся в соответствии с утвержденным Обществом графиком документооборота.

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.

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.

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.

Формы регистров бухгалтерского учета утверждает управляющий директор Общества по представлению главного бухгалтера, на которого возложено ведение бухгалтерского учета. Перечень форм регистров бухгалтерского учета Общества приведен в **Приложении № 4** к настоящей Учетной политике.

Регистр бухгалтерского учета составляется на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

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. Исправление в регистре бухгалтерского учета должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

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.

2.5. Правила и порядок документооборота

Порядок документооборота в Обществе регламентируется Графиком документооборота, который является **Приложением № 5** к 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.

Передача документов на хранение в архив Общества осуществляется в соответствии с порядком, установленным "Инструкцией по делопроизводству", утвержденной Приказом УД от 24.10.2006 года № 554, и Циркулярным письмом "О сроках хранения и порядке уничтожения документов временного хранения на ПАО «ЧМК»", утвержденным Приказом УД от 18.10.2016 года № 597.

2.6. 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 (не отражения) 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 5 % 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 пяти процентов.

Пример:

1. Сумма ошибки по статье "Нераспределенная прибыль отчетного года" сравнивается с суммой, составляющей 5 % 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 5 % 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, организация должна скорректировать вступительное сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из периодов, пересчет за который возможен.

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

2.7. 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 организации (перспективно):

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

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

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.

2.8. 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 № 6** 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;
- 4) пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Месячная и квартальная бухгалтерская (финансовая) отчетность является промежуточной и включает:

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

Формы внешней бухгалтерской отчетности приведены в **Приложении № 7** к настоящей учетной политике.

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 участников (Общим собранием акционеров).

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность Общества представляется в орган государственной статистики по месту государственной регистрации (п.1 ст.18 Закона N 402-ФЗ), а также в налоговый орган по месту нахождения организации не позднее трех месяцев после окончания отчетного года (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 орган государственной статистики 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.2 ст.18. Закона N 402-ФЗ).

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 не раскрытие в бухгалтерской отчетности существенного показателя об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а так же 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)¹ за отчетный год составляет не менее пяти 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:

¹ 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.

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 развернуто.

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 Обществу оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) дебиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы НДС, подлежащей вычету (принятой к вычету) в соответствии с налоговым законодательством.

Аналогично, при получении Обществом оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок Обществом товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) кредиторская задолженность отражается в бухгалтерском балансе в оценке за минусом суммы налога на добавленную стоимость, подлежащей уплате в бюджет в соответствии с налоговым законодательством.

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.

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, утвержденном 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;
- высоколиквидные 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 5% 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.

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

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 ней 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 5% 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 недополученные.

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) денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций по каждому отчетному сегменту, определенному в соответствии с ПБУ "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2010);

г) 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 не зачисленных 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).

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 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).

Расходы на содержание управления капитального строительства (УКС) и управления по перспективному развитию (УПР) Общества в полной сумме включаются в инвентарную стоимость вводимых в эксплуатацию объектов основных средств. Общехозяйственные расходы, учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», также относятся на увеличение стоимости объектов капитального строительства, в доле приходящейся на деятельность УКСа и УПР. Доля общехозяйственных расходов, приходящаяся на деятельность УКСа и УПР, определяется пропорционально сумме расходов на оплату труда и страховых выплат согласно методике, утвержденной локальным нормативным документом. Расходы на содержание УКС, УПР ежемесячно относятся на увеличение стоимости объектов капитального строительства, по которым в текущем месяце осуществлялись строительно-монтажные работы. Распределение затрат по объектам незавершенного строительства производится пропорционально доле строительно-монтажных работ по конкретному объекту в общем объеме выполненных строительно-монтажных работ за месяц.

Расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата, расходы на содержание управления поставок оборудования (далее УПО) в части закупок основных средств, оборудования к установке, относящихся 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 03 «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 активов в зависимости от дальнейшего использования данного объекта:

- 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»).

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 доходов/расходов у подрядчиков, осуществляющих строительство по договорам строительного подряда

Учет доходов/расходов подрядчиков, осуществляющих строительство по договорам подряда, осуществляется в соответствии с ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», утвержденным Приказом Минфина РФ № 116н от 24.10.2008.

В случаях выступления Общества в качестве подрядчика либо в качестве субподрядчика в договорах:

- строительного подряда, длительность выполнения, которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы;
- оказания услуг в области архитектуры, инженерно-технического проектирования в строительстве и иных услуг, неразрывно связанных со строящимся объектом, на выполнение работ по реконструкции, модернизации, ремонту объектов основных средств, по ликвидации (разборке) их, включая связанное с ней восстановление окружающей среды, длительность выполнения которых составляет более одного отчетного года (долгосрочный характер) или сроки начала и окончания которых приходятся на разные отчетные годы бухгалтерский учет организуется в следующем порядке.

Бухгалтерский учет доходов, расходов и финансовых результатов ведется отдельно по каждому исполняемому договору.

В случае, когда одним договором предусмотрено строительство комплекса объектов для одного или нескольких заказчиков по единому проекту, для целей бухгалтерского учета строительство каждого объекта должно рассматриваться как отдельный договор при соблюдении одновременно следующих условий:

- а) на строительство каждого объекта имеется техническая документация;
- б) по каждому объекту могут быть достоверно определены доходы и расходы.

Два и более договора, заключенные Обществом с одним или несколькими заказчиками, должны рассматриваться для целей бухгалтерского учета как один договор при соблюдении одновременно следующих условий:

- а) в силу взаимосвязи отдельные договоры фактически относятся к единому проекту с нормой прибыли, определенной в целом по договорам;
- б) договоры исполняются одновременно или последовательно (непрерывно следуя один за другим).

В случае, когда при исполнении договора в техническую документацию вносится дополнительный объект строительства (дополнительные работы), для целей бухгалтерского учета строительство дополнительного объекта (выполнение дополнительных работ) должно рассматриваться как отдельный договор при соблюдении хотя бы одного из следующих условий:

- а) дополнительный объект (дополнительные работы) по конструкционным, технологическим или функциональным характеристикам существенно отличается от объектов, предусмотренных договором;
- б) цена строительства дополнительного объекта (дополнительных работ) определена на основе согласованной сторонами дополнительной сметы.

Порядок определения доходов по договорам строительного подряда

п.7, 8, 9 ПБУ 2/2008

Доходы по договору признаются Обществом доходами от обычных видов деятельности (далее - выручкой по договору) в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации».

Величина выручки по договору определяется исходя из стоимости работ по определенной в договоре цене, корректируемой в случаях и на условиях, предусмотренных договором, в связи с:

- возникающими в ходе исполнения договора согласованными сторонами изменениями стоимости работ по договору (далее - отклонения), которые обуславливаются либо использованием более качественных и дорогостоящих строительных материалов и конструкций, а также выполнением работ, более сложных по сравнению с предусмотренными в технической документации, или работ, не предусмотренных в технической документации (увеличение выручки по договору), либо неисполнением каких-либо работ, предусмотренных в технической документации (уменьшение выручки по договору);
- предъявляемыми Обществом к заказчикам и иным лицам, указанным в договоре, требованиями (далее - претензии): о возмещении затрат, не учтенных в смете, которые организация была вынуждена понести в связи с действиями (бездействием) указанных лиц; о возмещении разумных расходов, понесенных в связи с установлением и устранением дефектов в технической документации, предоставленной заказчиком или проектной организацией (например, в связи с обнаружением в ходе строительства подпочвенных вод), в связи с задержкой или остановкой работы из-за неоказания заказчиком организации содействия, предусмотренного условиями договора (например, по передаче организации в пользование необходимых для выполнения работ зданий и сооружений, обеспечению временной подводки сетей энергоснабжения, водопровода) и т.д. (увеличение выручки по договору);
- выплачиваемыми Обществом дополнительно сверх сметы по условиям договора суммами (далее - поощрительные платежи), например, за сокращение сроков строительства и др. (увеличение выручки по договору).

Выручка по договору корректируется на суммы отклонений, претензий и поощрительных платежей, если существует уверенность, что такие суммы будут признаны заказчиками или иными лицами, указанными в договоре, которым они предъявлены, и сумма их может быть достоверно определена.

Порядок определения расходов по договорам строительного подряда

п. 10 – 16 ПБУ 2/2008

Расходы по договору признаются организацией расходами по обычным видам деятельности в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

Расходами по договору являются понесенные Обществом за период с начала исполнения договора до его завершения:

- *прямые расходы по договору строительного подряда* – расходы связанные непосредственно с исполнением договора;
- *косвенные расходы по договору строительного подряда* – это часть общих расходов Общества на исполнение договоров, приходящаяся на данный договор;
- *прочие расходы по договору строительного подряда* - расходы, не относящиеся к строительной деятельности Общества, но возмещаемые заказчиком по условиям договора.

В состав *прямых расходов* по договору строительного подряда, помимо фактически понесенных, включаются ожидаемые неизбежные расходы (далее - *предвиденные расходы*), возмещаемые заказчиком по условиям договора. Предвиденные расходы принимаются к учету либо по мере их возникновения в процессе выполнения работ по строительству (по устранению недоделок в проектах и строительно-монтажных работах, по разборке оборудования из-за дефектов антикоррозионной защиты и т.п.), либо путем образования резерва на покрытие предвиденных расходов (на гарантийное обслуживание и гарантийный ремонт созданного объекта и т.п.).

Резерв на покрытие предвиденных расходов образуется при условии, что такие расходы могут быть достоверно определены.

Не связанные непосредственно с исполнением договора доходы Общества, полученные при исполнении других видов договоров, в выручку по договору не включаются и учитываются, как прочие доходы либо относятся в уменьшение прямых расходов по договору. К таким доходам относятся, например:

- доходы по договору купли-продажи от продажи Обществом излишних строительных материалов и конструкций, приобретенных для исполнения договора;
- доходы в виде арендной платы за сданные в аренду другим лицам строительные машины и оборудование, которые временно не используются для исполнения договора.

Косвенные расходы по договору строительного подряда включаются в расходы по каждому договору путем распределения общих расходов Общества на исполнение договоров. В случае если косвенные расходы относятся к нескольким договорам, они подлежат распределению пропорционально договорной (сметной) стоимости договоров.

Прочие расходы по договору строительного подряда включают отдельные виды расходов на общее управление Обществом, на проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, другие расходы, возмещение которых заказчиком специально предусмотрено в договоре.

Расходы, связанные непосредственно с подготовкой и подписанием договора (на разработку технико-экономического обоснования, подготовку договора страхования рисков строительных работ и т.п.), понесенные Обществом до даты его подписания, включаются в расходы по договору, если они могут быть достоверно определены и если в отчетном периоде, в котором они возникли, существует вероятность, что договор будет подписан. При несоблюдении данных условий указанные расходы признаются прочими расходами того периода, в котором они понесены.

Расходы по договору признаются в том отчетном периоде, в котором они понесены. При этом расходы, относящиеся к выполненным по договору работам, учитываются как затраты на производство, а расходы, понесенные в связи с предстоящими работами, - как расходы будущих периодов. По мере признания выручки по договору расходы по договору списываются для определения финансового результата отчетного периода в порядке, установленном ПБУ 2/2008.

Признание финансового результата

п.18,19 ПБУ 2/2008

Независимо от предусмотренного договором порядка определения цены, подлежащих выполнению работ, необходимыми и достаточными условиями достоверного определения финансового результата исполнения договора являются:

- уверенность, что Общество получит экономические выгоды, связанные с договором;
- возможность идентификации и достоверного определения понесенных расходов по договору.

В случае, когда договор строительного подряда предусматривает уплату заказчиком твердой цены за выполнение всей обусловленной договором работы или цены, определяемой исходя из фиксированной в договоре расценки за каждую единицу выполняемой работы (конструкции, вида работ и др.), в дополнение к указанным выше необходимыми и достаточными условиями достоверного определения финансового результата исполнения договора являются:

- возможность достоверного определения общей суммы выручки по договору;

- возможность идентификации и достоверного определения расходов, необходимых для завершения работ по договору;
- возможность определения степени завершенности работ по договору на отчетную дату;
- соизмеримость фактической величины расходов по договору с ранее произведенными оценками этих расходов.

Указанные правила применяются также в случае, когда договор предусматривает смешанный порядок определения цены подлежащих выполнению работ (например, как в договоре, предусматривающем возмещение заказчиком всех расходов, понесенных Обществом в связи с выполнением предусмотренных договором работ, а также уплату процента от этих расходов, одновременно с согласованной максимальной ценой подлежащей выполнению работы).

Признание выручки и расходов по договорам строительного подряда способом «по мере готовности»

п. 17-22, 25, 26 ПБУ 2/2008

Указанный способ применяется, если финансовый результат (прибыль или убыток) исполнения договора строительного подряда на отчетную дату может быть достоверно определен.

Данный способ предусматривает, что выручка и расходы по договору строительного подряда определяются исходя из подтвержденной Обществом *степени завершенности работ по договору на отчетную дату* и признаются в отчете о финансовых результатах в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

Общество определяет *степень завершенности работ по договору строительного подряда на отчетную дату следующим способом*:

- по доле выполненного на отчетную дату объема работ в общем объеме работ по договору строительного подряда, путем подсчета доли, которую составляет объем выполненных работ в натуральном выражении в общем объеме работ по договору.

Если на отчетную дату у Общества возникли сомнения в поступлении сумм, включенных в выручку по договору строительного подряда (отклонений, претензий, поощрительных платежей) и отраженных в отчете о финансовых результатах за предыдущие отчетные периоды, то суммы, в отношении поступления которых возникли сомнения, признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода. Корректировка выручки по договору, признанной в предыдущие отчетные периоды, на эти суммы не производится.

При применении способа «по мере готовности» в каждом отчетном периоде определение выручки и расходов по договору строительного подряда и финансового результата по договору производится с учетом выручки и расходов по договору строительного подряда, признанных в предыдущие отчетные периоды по указанному договору.

В бухгалтерском учете Общества выручка по договору, признанная способом «по мере готовности», учитывается до полного завершения работ (этапа) как отдельный актив – «не предъявленная к оплате начисленная выручка» с отражением на балансовом счете 46 субсчет 01 «Не предъявленная к оплате начисленная выручка по договору, признанная способом «по мере готовности».

В случае если в соответствии с договором Общество может в ходе исполнения договора выставить заказчику промежуточные счета на оплату выполненных работ, начисленная выручка по предъявленным к оплате работам списывается на дебиторскую задолженность по мере выставления промежуточных счетов заказчику.

Если договором предусмотрено, что часть суммы за выполненные работы не подлежит оплате до выполнения определенных условий или до устранения выявленных недостатков работы, то такая сумма должна быть выделена в промежуточном счете.

Не предъявленная к оплате начисленная выручка списывается на дебиторскую задолженность при выставлении заказчику счета на оплату завершенных работ по договору.

Определение выручки и расходов по договору строительного подряда, когда достоверное определение финансового результата «по мере готовности» невозможно

п. 23 ПБУ 2/2008

При наличии признаков, указывающих на то, что достоверное определение финансового результата исполнения договора строительного подряда невозможно выручка по договору признается в отчете о финансовых результатах в величине, равной сумме понесенных в отчетном периоде расходов, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению.

На наличие признаков, указывающих на то, что достоверное определение финансового результата исполнения договора строительного подряда невозможно указывают следующие обстоятельства:

- исполнение договора находится на начальном этапе (например, когда уточняются условия договора или ведутся переговоры с заказчиком);
- степень завершенности договора на отчетную дату составляет менее 15 процентов;
- иные признаки, позволяющие утверждать, что достоверное определение финансового результата невозможно, но существует вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены.

Расходы, вероятность возмещения которых отсутствует (например, по договорам, которые могут быть признаны недействительными сделками или по которым стороны не могут выполнить свои договорные обязательства), признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода.

Если на отчетную дату существует неопределенность в возможности поступления всех предполагавшихся по договору отклонений, претензий, поощрительных платежей, то сумма, которая может быть не получена Обществом (ожидаемый убыток), признается расходами по обычным видам деятельности отчетного периода (без уменьшения суммы ранее признанной выручки по договору). При этом величина ожидаемого убытка признается независимо от того, на какой стадии исполнения договора возник ожидаемый убыток. При устранении неопределенности в достоверном определении финансового результата выручка по договору и расходы по договору признаются способом «по мере готовности» независимо от того, на какой стадии исполнения договора устранена неопределенность.

В случае если документально подтвержденные расходы по договору не возмещаются заказчиком, выявленная (ожидаемая) сумма превышения величины расходов по договору над величиной выручки по договору (ожидаемый убыток) признается в соответствующем отчетном периоде.

4.1.4. 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 и партия (по номеру приходного ордера).

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 04 «Приобретение отдельных объектов основных средств» по мере поступления их на склад или в другое место хранения.

Затраты, связанные с созданием нового оборудования, признаются в составе незавершенных капитальных вложений обособленно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости приобретения с использованием счетов:

- 15 (субсчет 14) «Заготовление и приобретение оборудования к установке»,
- 15 (субсчет 1602) «Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением оборудования в рублях»,
- 15 (субсчет 1603) «Транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением оборудования, расчеты по которым производятся в валюте»,
- 16 (субсчет 14) «Отклонения в стоимости оборудования к установке».

Фактическая стоимость оборудования к установке, приобретенного за плату состоит из:

- стоимости материалов по договорным ценам без налога на добавленную стоимость (учетная стоимость) по счету 15 (субсчет 14) «Заготовление и приобретение оборудования к установке»;

- транспортно-заготовительных расходов по счету 15 субсчет 16 «Транспортно-заготовительные расходы»;

В состав транспортно - заготовительных расходов входят:

- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, расходы на содержание управления поставок оборудования (далее УПО) в части закупок оборудования к установке,
- расходы по погрузке оборудования в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этого оборудования согласно договору),
- расходы по доставке оборудования от станции (места) назначения до складов Общества, по разгрузке;
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение оборудования в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению оборудования;
- расходы по дополнительным сборам, услугам (пользование вагонов, уборка вагонов, т.п.) транспортных организаций (кроме штрафов)
- расходы по плате за провоз тяжеловесных грузов при проезде по автомобильным дорогам общего пользования);
- таможенные и иные платежи, связанные с импортом оборудования;
- расходы по таре и упаковке;
- расходы по страхованию,
- другие расходы.

Общие расходы складского хозяйства и УПО распределяются по направлениям деятельности (приобретение оборудования к установке, основных средств, не требующих монтажа, материалов). Доля расходов, относящаяся к конкретному направлению, определяется пропорционально месячному объему прихода указанных материальных ценностей.

В случае незначительности затрат по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда и суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование работников УПО, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемого оборудования по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за активы, приобретенные в текущем месяце, такие затраты Общество признает прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету материальные ценности. Вышеперечисленные расходы признаются незначительными, если их величина составляет не более 0,2% от стоимости активов, приобретенных в текущем месяце.

Разница между учетной ценой и фактической стоимостью оборудования, выявленная на счете 15.16 «Транспортно-заготовительные расходы», в конце отчетного периода в полном объеме списывается на счет 16.14 «Отклонения в стоимости оборудования к установке».

В состав отклонения в стоимости оборудования к установке входят:

- сумма транспортно-заготовительных расходов;
- разница между стоимостью ранее оприходованного оборудования по учетной цене и стоимостью, предъявленной по счету-фактуре.

Учет и распределение отклонений организуется прямым способом с привязкой к каждому номенклатурному номеру и приходному ордеру оборудования к установке.

Учет отклонений, которые невозможно отнести к конкретным номенклатурным номерам, ведется в целом по счету 16.14 «Отклонения в стоимости оборудования к установке. Порядок списания таких отклонений в стоимости оборудования к установке осуществляется в порядке, описанном в пункте 4.6.4 настоящего Положения.

Сумма отклонений, относящаяся к оборудованию, израсходованному в течение отчетного месяца, подлежит списанию на те же счета бухгалтерского учета, на которых отражено списание оборудования.

Стоимость оборудования, сданного в монтаж, списывается в дебет счета 08.03 «Строительство и монтаж объектов основных средств» в следующем порядке:

- со счета 07 «Оборудование к установке» в оценке учетной стоимости;
- с одновременным списанием со счета 16.14 «Отклонения в стоимости оборудования к установке» соответствующей суммы отклонений по номенклатурному номеру.

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 к установке его стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

- со счета 07 «Оборудование к установке» в оценке учетной стоимости;
- с одновременным списанием со счета 16.14 «Отклонения в стоимости оборудования к установке» соответствующей суммы отклонений по номенклатурному номеру.

Порядок учета неотфактурованных поставок оборудования

Неотфактурованными поставками считается оборудование, требующее монтажа, поступившее в Общество, на которое отсутствуют расчетные документы (счет, счет-фактура).

К неотфактурованным поставкам не относится поступившее, но не оплаченное оборудование, на которое имеются расчетные документы. Такое оборудование принимается и приходится в общеустановленном порядке с отнесением задолженности по их оплате на счета расчетов.

Неотфактурованные поставки учитываются на счете 07 «Оборудование к установке» по ценам, указанным в договоре (в приложениях или спецификациях к договору). Налог на добавленную стоимость по неотфактурованным поставкам в бухгалтерском учете не отражается до момента получения расчетных документов. В случае отсутствия цен в договоре оборудование к установке приходится по рыночным ценам.

Если расчетные документы по неотфактурованным поставкам оборудования к установке поступили в периоде, когда оборудование числится на складе, то:

- их учетная цена корректируется с учетом поступивших расчетных документов,
- величина налога на добавленную стоимость принимается к бухгалтерскому учету,
- уточняются расчеты с поставщиком.

Если расчетные документы по неотфактурованным поставкам поступили после передачи оборудования в монтаж, 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 оприходованного оборудования и их фактической себестоимостью списываются в месяце, в котором поступили расчетные документы:

- положительная разница относится в состав вложений во внеоборотные активы по дебету счета 08.03 «Строительство и монтаж объектов основных средств» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками, подрядчиками». При этом в случае, если оборудование, требующее монтажа, уже введено в эксплуатацию, то данная разница отражается по дебету счета 91 «Прочие расходы» и Кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками, подрядчиками».

- отрицательная разница отражается сторнировочной проводкой по дебету счета 08.03 «Строительство объектов основных средств» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками, подрядчиками». При этом в случае, если оборудование, требующее монтажа, уже введено в эксплуатацию, то данная разница отражается по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками, подрядчиками» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы».

Порядок учета оборудования к установке, принадлежащего Обществу, но находящегося в пути

Оборудование, требующее монтажа, принадлежащее Обществу, но находящееся в пути, учитывается в бухгалтерском учете в оценке, предусмотренной в договоре, с последующим уточнением фактической себестоимости.

Под оборудованием к установке в пути понимаются, оборудование, требующее монтажа, которое еще не поступило Обществу, но право собственности, на которое перешло к Обществу в соответствии с условиями договора.

Такое оборудование к установке, оставшееся на конец месяца в пути учитывается на субсчете 14 счета 15 «Заготовление и приобретение оборудования к установке» в оценке, предусмотренной в договоре, (счете, счете-фактуре) в корреспонденции со счетом расчетов с поставщиками без оприходования этих ценностей на склад.

После поступления Обществу оборудования к установке и расчетных документов по ним, производится:

- оприходование оборудования к установке на склад с отражением на счете 07 «Оборудование к установке»,
- учетная цена оборудования в пути корректируется с учетом поступивших расчетных документов,
- уточняются расчеты с поставщиком.

4.1.5. 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 04 «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 активов в зависимости от дальнейшего использования данного объекта:

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

4.1.6. 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 «Основные средства» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы») 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 окончании 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.6, 7,8 МСФО (IAS) 16

Основные средства – это материальные активы, которые:

- предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; и
- предполагается использовать в течение более 12 месяцев.

Первоначальная стоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в том случае, если:

- существует вероятность того, что организация получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;
- себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.

Такие статьи, как запасные части, резервное оборудование и вспомогательное оборудование признаются в отчетности в качестве основных средств в соответствии с МСФО, если они отвечают определению основных средств. В противном случае такие статьи классифицируются как запасы.

Организация признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты по отдельным элементам (компонентам), в случаях, если:

- Элементы некоторых объектов основных средств требуют регулярной замены. Приобретение объектов основных средств осуществляется для того, чтобы увеличить интервалы между периодическими заменами.
- Условием продолжения эксплуатации объекта основных средств является проведение регулярных масштабных технических осмотров на предмет наличия дефектов вне зависимости от того, производится ли при этом замена элементов объекта.

При этом балансовая стоимость заменяемых частей либо любая оставшаяся в балансовой стоимости сумма затрат на проведение предыдущего технического осмотра (капитализированного капитального ремонта) подлежит списанию.

Объекты социальной сферы признаются в составе объектов основных средств, если отвечают критериям признания основных средств:

- использование в течение периода более 12 месяцев;
- наличие контроля над объектом;
- использование в процессе производства / поставки товаров / оказании услуг / в решении управленческих задач с целью получения будущих экономических выгод

Объекты социальной сферы, не удовлетворяющие указанным критериям, списываются в Дебет счета 91 «Прочие расходы».

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 (ОК013-2014).

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, 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.

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 его уставной деятельности и функционируют в непроизводственной (социальной) сфере.

Объекты основных средств, приобретенные целенаправленно для экстренной замены или временного замещения вышедших объектов ОС, в соответствии с технологическими требованиями, а также

основные средства, бывшие в эксплуатации, но временно выведенные из производственного процесса и предназначенные для экстренного использования, могут учитываться в составе основных средств обособленно (счет 01 субсчет «Основные средства в запасе (в резерве)»).

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

Обществом применяется классификация ОС по следующим группам:

- Земельные участки
- Здания, в том числе жилища;
- Сооружения;
- Передаточные устройства
- Машины и оборудование, в том числе:
 - силовые машины и оборудование;
 - рабочие машины и оборудование;
 - вычислительная техника;
 - измерительные и регулирующие приборы и устройства;
 - прочие машины и оборудование;
- Транспортные средства;
- Инструмент;
- Инвентарь производственный и хозяйственный;
- Библиотечный фонд;
- Насаждения многолетние;
- Земля;
- Прочие основные средства.

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

1) К группировке "ЖИЛИЩА" 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, 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, 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 наземного 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, цементовозы).

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 покрышкой) 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 телевещания.

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:

- 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.4.2.6 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 условия, перечисленные в п. 4.2.1 БУП, и стоимостью в пределах не более 40 000 рублей за единицу и резко теряющие свои потребительские качества (быстроизнашивающиеся) (относящиеся к первой амортизационной группе в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации), отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. Спецдежда со стоимостью не более 40 000 рублей за единицу и резко теряющая свои потребительские качества (быстроизнашивающиеся) отражается в составе МПЗ.

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 Обществом организуется забалансовый учет такого имущества на забалансовом счете 012 «ТМЦ длительно используемые в организации», 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. 57 МСФО (IAS) 16

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).

В целях бухгалтерского учета устанавливаются следующие сроки полезного использования для различных групп основных средств:

Группа основных средств	Срок полезного использования (лет)
Земельные участки	Неограниченный (не амортизируются)
Здания и Сооружения	5 - 85
Передаточные устройства, Машины и оборудование	2 – 30
Транспортные средства	2 – 25
Производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности	1 – 15
Прочие основные средства	1 – 15

Внутри каждого диапазона СПИ определяется исходя из технической спецификации, оценки техническими специалистами организации на основе опыта работы с аналогичными активами, бизнес-планами руководства и операционными оценками.

Кроме того, Общество может руководствоваться Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»², а также Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».

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

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.

² Редакция классификации основных средств, вступающая в силу с 1 января 2017 года, одновременно с Общероссийским классификатором основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), применяется к основным средствам, введенным в эксплуатацию после 01.01.2017 г. (Письмо Минфина от 12.11.2015 N 03-03-06/1/65459 (Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст дата введения в действие Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ) ОК 013-2014 (СНС 2008) перенесена на 01.01.2017))

В случае отсутствия акта по форме № ОС-1 при приобретении транспортного средства срок фактической эксплуатации такого основного средства может подтверждаться паспортом транспортного средства³.

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)⁴.

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 оценкой комиссии, состоящей из ответственных лиц организации, утвержденной руководителем структурного подразделения.

При этом срок полезного использования объекта основных средств, определяется с точки зрения его полезности для организации, а не его срока жизни, аналогично порядку, изложенному в п.4.2.3 БУП.

Срок полезного использования таких объектов не может быть установлен менее 12 месяцев.

4.2.5. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств

п. 9 МСФО (IAS) 16

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или компонент объекта ОС.

Компонент ОС – часть (агрегат, узел, элемент) объекта ОС, срок полезного использования которого существенно отличается от срока полезного использования объекта ОС в целом.

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

Инвентарный объект определяется вне зависимости от возможности физического обособления объекта имущества.

Инвентарными объектами могут быть:

- а) физически обособленные объекты имущества;
- б) запчасти и другие элементы физически обособленных объектов имущества, подлежащие замене через продолжительные периоды;
- в) проводимые через продолжительные периоды плановые ремонты (капитализированные капитальные ремонты);
- г) проводимые через продолжительные периоды техосмотры и техобслуживания;
- д) иные объекты.

³ Письмо Минфина РФ от 03.08.2005 № 03-03-04/1/142

⁴ 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

Компонентный учет по объекту ОС организуется при одновременном выполнении следующих условий:

- Имеется возможность определить срок полезного использования (СПИ) отдельного компонента. При этом СПИ отдельного компонента должен существенно отличаться от общего СПИ составного объекта ОС. Существенным отличием признается (**Критерий 1**):

для ОС, СПИ которых	Разница в СПИ
превышает 30 лет включительно	72 месяца и более
от 25 до 30 лет включительно	60 и более месяцев
от 20 до 25 лет включительно	48 и более месяцев
от 10 до 20 лет включительно	36 и более месяцев
от 5 до 10 лет включительно	24 и более месяцев
от 3 до 5 лет включительно	12 и более месяцев

- Имеется возможность надежно определить стоимость отдельного компонента ОС и стоимость компонента составляет сумму более 10 млн. руб. либо более 10 % от общей стоимости объекта ОС (не менее 1 млн. руб.) (**Критерий 2**)

Запчасти стоимостью от 3 до 10 млн. руб., если стоимость каждой составляет менее 10% от общей стоимости объекта, допускается объединять в группы с одинаковым СПИ и выделять компонент по группе запчастей при условии соблюдения остальных критериев выделения компонента.

- Существует практика регулярной замены данного элемента/составной части элемента или ее капитальный ремонт в течение срока службы объекта (**Критерий 3**)

Компонентный учет не ведется по основным средствам, СПИ которых не превышает 3 года и/или первоначальная стоимость которых менее **10 млн. руб.**».

Выделенные компоненты у одного объекта основного средства должны быть включены в ту же группу ОС, что и само основное средство. Классификацию инвентарных номеров необходимо проставлять таким образом, чтобы можно было легко выбрать все компоненты, относящиеся к одному объекту ОС.

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).

При передаче объекта недвижимости, требующего государственной регистрации, по договору отчуждения, если право собственности регистрируется в следующем отчетном периоде, то на дату фактической передачи объекта по акту в бухгалтерском учете и отчетности Общества, передающего объект недвижимости, остаточная стоимость выбывающего объекта отражается на счете 45 «Товары отгруженные» субсчет 06 «Переданные объекты недвижимости» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства». После регистрации перехода права собственности Общество формирует в бухгалтерском учете и отчетности финансовый результат от выбытия объекта недвижимости:

- прочий доход признается по кредиту счета 91-01 «Прочие доходы»;
- прочий расход признается по дебету счета 91-02 «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.

Первоначальная стоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами на дату отражения в учете.

Когда отсрочка платежа за приобретенное основное средство превышает по длительности обычные сроки кредитования (до года), разница между эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами и суммой, подлежащей уплате, признается как процентный расход на протяжении всего периода отсрочки, кроме случаев, когда указанные проценты капитализируются в соответствии с МСФО (IAS) 23⁵ (п.23 МСФО (IAS) 16)

Порядок определения себестоимости зависит от способа поступления объекта основных средств.

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;

⁵ Организация должна капитализировать проценты, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству объекта основного средства, путем их включения в первоначальную стоимость этого актива (п.8 МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»)

- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств:

- затраты на открытие нового производственного комплекса (например, расходы на регистрацию новой компании, затраты на рекламу, обучение персонала, расходы по поиску помещения/территории);
- затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);
- затраты, связанные с ведением коммерческой деятельности на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала); и
- общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

Включение затрат в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в местоположение и приведен в состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства. Таким образом, затраты понесенные в процессе использования или перемещения объекта, не включаются в балансовую стоимость этого объекта. В частности, не включаются в балансовую стоимость объекта основных средств:

- затраты, понесенные в течение периода, когда объект, пригодный к использованию в соответствии с намерениями руководства, еще не введен в эксплуатацию или работает не с полной загрузкой;
- первоначальные операционные убытки, такие как операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на продукцию, производимую при помощи этого объекта; и
- затраты на частичную или полную передислокацию или реорганизацию деятельности организации. (п.п. 19, 20 МСФО (IAS) 16)

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных в обмен на немонетарный актив

п.24 МСФО (IAS) 16

Первоначальная стоимость основных средств, полученных в обмен на немонетарный актив, например, в счет вклада в уставный (складочный) капитал, в качестве вклада в имущество без увеличения уставного капитала Общества, оценивается по справедливой стоимости⁶, кроме случаев, когда:

- операция обмена не имеет коммерческого содержания или
- ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддаются надежной оценке.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных безвозмездно

п.24 МСФО (IAS) 16

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных Обществом на безвозмездной основе, признается их справедливая стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

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

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

⁶ Справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки (п.6 МСФО (IAS) 16)

Одним из видов затрат, капитализируемых в стоимости объектов основных средств, являются проценты по кредитам и займам, предназначенным для финансирования строительства основных средств. Подробное описание процесса капитализации процентов по кредитам и займам см. в разделе 4.8. «Учет расходов по займам и кредитам».

4.2.8. Особенности учета затрат на пусконаладочные работы

К пусконаладочным работам относится комплекс работ, выполняемых в период подготовки и проведения индивидуальных испытаний, а также в период комплексного опробования, запуска оборудования. Пусконаладочные работы являются завершающим звеном в создании новых производств, цехов и агрегатов.

Пусконаладочные работы проводятся в двух режимах: «вхолостую» и «под нагрузкой».

Расходы по пусконаладочным работам «вхолостую» включаются в сводную смету строительства объекта и связаны с доведением объекта основного средства до состояния, пригодного для его использования. Поэтому все затраты на выполнение пусконаладочных работ «вхолостую» включаются в первоначальную стоимость основного средства.

Расходы по пусконаладочным работам «под нагрузкой», не предусмотренные сметой строительства и проводимые с пробным выпуском продукции до момента ввода в эксплуатацию основного средства, не включаются в первоначальную стоимость основного средства и учитываются в следующем порядке.

Если расходы по пусконаладочным работам «под нагрузкой» и выпуск продукции (полуфабрикатов) на соответствующем оборудовании произведены в течение одного отчетного периода, расходы по пусконаладочным работам «под нагрузкой» относятся на расходы по обычным видам деятельности текущего периода (как расходы, связанные с освоением новых производств, не связанные с созданием объектов основных средств).

Если расходы по пусконаладочным работам «под нагрузкой» и выпуск продукции (полуфабрикатов) на соответствующем оборудовании произведены в разных отчетных периодах, расходы по пусконаладочным работам «под нагрузкой» отражаются:

- в составе незавершенного производства в сумме расходов, формирующих стоимость продукции, соответствующей установленным стандартам или техническим условиям при выпуске на апробируемом оборудовании. После начала выпуска продукции данные затраты списываются на расходы по обычным видам деятельности;
- в составе прочих расходов в сумме пусковых расходов, не формирующих стоимость продукции, соответствующей установленным стандартам или техническим условиям.

4.2.9. 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.

4.2.10. Особенности учета процентов по кредитам и займам, предназначенных для финансирования строительства объектов 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 [4.8](#). «Учет расходов по займам и кредитам».

4.2.11. Изменение первоначальной стоимости основных средств

п.10 МСФО (IAS) 16

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации, технического перевооружения и последующего обслуживания.

Решение о капитализации затрат для целей бухгалтерского учета принимается на основании заключения технической службы Общества. 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 достоверную 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.

4.2.12. Последующая оценка объектов основных средств

Модель учета объектов основных средств

п.30 МСФО (IAS) 16

После признания объекта основных средств в качестве актива, он должен учитываться по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации

Переоценка объектов основных средств не производится, за исключением земельных участков

Учет основных средств при изменении их первоначальной стоимости

В случае изменения первоначальной стоимости объектов основных средств (например, при проведении модернизации, реконструкции) срок полезного использования подлежит пересмотру в обязательном порядке. Если ожидания относительно использования объекта основных средств отличаются от предыдущих оценок, то срок его полезного использования изменяется.

Расчет амортизации в случае увеличения первоначальной стоимости производится исходя из остаточной стоимости объекта, увеличенной на сумму последующих затрат. При этом амортизация начисляется исходя из оставшегося срока полезного использования объекта основных средств, равного

разности нового срока полезного использования (или прежнего срока, если он не изменился) и уже прошедшего срока.

4.2.13. Переоценка земельных участков

п.15 ПБУ 6/01

Общество может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать земельные участки по текущей (восстановительной) стоимости.

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

Общество проводит переоценку по группе объектов основных средств «Земельные участки, принадлежащие Обществу на праве собственности».

Порядок и методы переоценки устанавливаются отдельным приказом управляющего директора Общества.

4.2.14. Порядок начисления амортизации по основным средствам

п.18, 21-23 ПБУ 6/01

Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизации. Амортизация объектов основных средств производится линейным способом.

В отношении износа объектов, полученных по договорам финансовой аренды, если существует обоснованная уверенность в том, что арендатор получит право собственности к концу срока аренды, период предполагаемого использования соответствует сроку полезного использования актива. В противном случае на актив износ начисляется на протяжении более короткого из двух сроков - срока аренды или срока полезного использования.

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;
- ликвидации в результате 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;
- списания 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;
- разуклоплектации, делении объекта ОС на компоненты;
- передачи 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 на объекты основных средств не приостанавливается в случае простоя актива или изъятия его из эксплуатации, например, во время ремонта и текущего обслуживания, нахождения на консервации, за исключением случаев, когда на актив полностью начислен износ.

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).

Если первоначальная стоимость земельного участка включает затраты на демонтаж, удаление объектов основных средств и восстановление на этом участке окружающей среды, то эта часть стоимости земельного актива амортизируется на протяжении периода получения выгод от таких затрат. В некоторых случаях сам земельный участок может иметь ограниченный срок полезного использования, и тогда он амортизируется с использованием такого метода, который отражает извлекаемые из него выгоды.

По объектам жилфонда, внешнего благоустройства Общество начисляет амортизацию в общеустановленном порядке (в том числе по объектам, приобретенным до 31.12.2005 г.).

4.2.15. Пересмотр срока полезного использования объекта ОС

п. 51 МСФО (IAS) 16

Срок полезного использования актива как минимум по состоянию на дату окончания каждого отчетного года, должен анализироваться на предмет возможного пересмотра. Если ожидания относительно использования объекта основных средств отличаются от предыдущих оценок, то срок его полезного использования должен быть изменен.

При пересмотре срока полезного использования объектов ОС применяются те же принципы, которые используются при определении срока полезного использования новых объектов ОС, при этом основой для принятия окончательного решения будет являться экспертное мнение технических специалистов.

Срок полезного использования объектов основных средств подлежит пересмотру в следующих случаях:

- объекты ОС с остаточной стоимостью 1/4 от первоначальной стоимости и менее, что составляет не менее 10 млн. рублей. Пересмотр СПИ осуществляется по состоянию на конец отчетного года;
- объекты ОС, по которым проводятся капитальные ремонты, а также работы по восстановлению (модернизация, реконструкция и т.д.). Пересмотр СПИ осуществляется в момент завершения ремонтных работ и работ по восстановлению ОС на основе внутренней документации организации;
- изменения плана использования актива с остаточной стоимостью более 10 млн. рублей на начало отчетного года (простой в связи с закрытием производства, консервация, или наоборот, более активное использование актива). Анализ СПИ на предмет пересмотра осуществляется раз в год на конец отчетного периода;
- изменения юридических условий, связанных с активом. Пересмотр осуществляется в момент получения указанной информации.

Срок полезного использования объектов ОС, пересмотренный на конец отчетного периода, подлежит отражению в бухгалтерском учете и отчетности на начало периода, следующего за отчетным, в качестве изменения бухгалтерской оценки (в соответствии с IAS 8 – ПБУ 21/2008).

По всем объектам ОС, по которым был пересмотрен СПИ, должно быть обеспечено документальное оформление выводов.

Справочно: Изменение в бухгалтерской оценке - это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, которая возникает в результате оценки текущего состояния активов и обязательств и ожидаемых будущих выгод и обязанностей, связанных с активами и обязательствами. Изменения в расчетных оценках возникают в результате появления новой информации или развития событий и не являются корректировками ошибок.

Перспективное применение признания влияния изменения в бухгалтерских оценках – это признание влияния изменения в бухгалтерских оценках в текущем и будущих периодах, затронутых изменением.

Таким образом, изменение величины амортизации по объекту ОС с пересмотренным СПИ будет влиять на отчетность нового периода, и не будет затрагивать цифры, отраженные в отчетности за предыдущие отчетные периоды.

В случае изменения первоначальной стоимости объектов основных средств (например, при проведении модернизации, реконструкции) срок полезного использования подлежит пересмотру в обязательном порядке.

4.2.16. Порядок применения коэффициента ускоренной амортизации

п.19 ПБУ 6/01

В бухгалтерском учете для основных средств коэффициент ускоренной амортизации **не применяется** (в т.ч. для основных средств, являющихся предметом лизинга).

4.2.17. Порядок учета основных средств в запасе

п.39, 61 Методических указаний по учету основных средств № 91н

Основными средствами в запасе (в резерве) являются неэксплуатируемые машины и оборудование, которые находятся в производственных подразделениях или на складе и предназначены согласно технологическим требованиям для экстренного использования.

Основные средства в запасе имеют следующие отличительные характеристики:

- 1) основные средства в запасе необходимы для обеспечения непрерывного процесса производства, его устойчивости к возможным аварийным ситуациям;
- 2) основные средства в запасе предназначены для экстренной замены вышедших из строя объектов основных средств или ввода в действие дополнительных мощностей, поэтому они должны быть в рабочем состоянии или в относительно короткие сроки приводиться в рабочее состояние;
- 3) основные средства относятся к основным средствам в запасе (в резерве) только на основании соответствующих технологических требований и в количестве, предусмотренном данными требованиями;
- 4) в составе основных средств в запасе (в резерве) могут учитываться только машины и оборудование, требующие монтажа и не требующие монтажа (транспортные передвижные средства, строительные механизмы и т.п.).

Объекты основных средств, требующие и не требующие монтажа, приобретенные целенаправленно для экстренной замены или временного замещения выбывших объектов ОС, в соответствии с технологическими требованиями, а также основные средства, бывшие в эксплуатации, но временно выведенные из производственного процесса и предназначенные для экстренного использования учитываются в составе основных средств обособленно (счет 01 субсчет «Основные средства в запасе (в резерве)»).

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

Суммы амортизационных отчислений по основным средствам в запасе (в резерве), списываются на счета учета затрат пропорционально суммам амортизационных отчислений по аналогичному оборудованию, находящемуся в эксплуатации (фактически используемому).

4.2.18. Порядок учета расходов на ремонт основных средств

Учет расходов на ремонт основных средств зависит от вида ремонтных работ.

Текущие ремонты – представляют собой систематические и своевременно проводимые работы по предупреждению износа конструкций, отделки, инженерного оборудования, а также работы по устранению мелких повреждений и неисправностей, например, мелкий ремонт отдельных частей и агрегатов, замена быстроизнашивающихся деталей и расходных материалов, смена масла в емкостных системах, проверка крепления, замена гарнитуры и т.п.

Предупредительный (текущий) ремонт заключается в систематически и своевременно проводимых работах по предупреждению износа конструкций, отделки, инженерного оборудования, а также работах по устранению мелких повреждений и неисправностей.

В состав затрат на текущий ремонт объектов ОС включаются:

- стоимость запасных частей, материалов, фактически использованных при проведении ремонтных работ;
- затраты на оплату труда с учетом страховых взносов ремонтных рабочих, занятых на работах по текущему ремонту производственного оборудования, транспортных средств и т. д.;
- стоимость услуг ремонтных цехов и других вспомогательных производств, а также стоимость работ, выполненных сторонними организациями по текущему ремонту;
- прочие расходы на текущий ремонт ОС

Техническое обслуживание (содержание) – работы по поддержанию рабочего состояния объекта, к которым относятся осмотры, смазка, регулировка, устранение незначительных дефектов и т.п.

Работы по поддержанию машин, оборудования в рабочем состоянии проводятся в соответствии с правилами технической эксплуатации объекта ОС.

В состав затрат на техническое содержание и обслуживание включаются:

- затраты на электроэнергию для освещения производства (цех, прилегающие к ним площади, подсобные помещения и т.д.), а также затраты на замену электроламп, перестановку проводов, изоляторов, выключателей и тому подобные затраты;
- затраты по смазке, обтирке машин и оборудования, транспортных средств, набивке сальников, смене и проверке измерительных приборов, установок, регистрирующей аппаратуры, осмотру оборудования во время остановок, футеровке и сушке ковшей для чугуна, стали, шлака, перестилке плит в цеховых помещениях, замене рычагов, подхватов, плунжеров гидроприводов на установках непрерывной разливки, смене шлангов, горелок, колосников в топках, кожаных и резиновых клапанов, манжет, прокладок, смене и сшивке приводных ремней и транспортных лент, щеток металлических и угольных и т.д.;
- стоимость топлива, пара, воды, израсходованные для отопления производства, а также затраты по содержанию отопительных устройств, систем водоснабжения, дымоходов, внутрицеховой канализационной сети в рабочем состоянии;
- затраты по уборке помещений и прилегающих к ним территорий, производственного оборудования, транспортных средств, а также затраты по очистке выгребных ям, колодцев, затраты на борьбу с насекомыми, грызунами и т.д.;
- затраты на оплату труда с учетом страховых взносов рабочих, занятых на разных хозяйственных работах;
- стоимость услуг сторонних организаций, оказывающих услуги по содержанию и обслуживанию объектов ОС и т.п.

Затраты на текущий ремонт и техническое обслуживание/содержание объектов ОС, компонента объекта ОС, осуществляемые с целью восстановления их полезных свойств и продления возможностей их эксплуатации в будущем, проводимые с периодичностью менее 12 месяцев (или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев), относятся на расходы текущего периода (в составе себестоимости производства по объектам ОС, используемых в производстве основной продукции, в составе прочих расходов по объектам ОС, относящимся к непроизводственным объектам ОС и т.д.).

Капитальные ремонты – комплекс значительных работ по улучшению состояния зданий и сооружений, инженерных коммуникаций, техники и оборудования, и т. д.

При этом капитальный ремонт не приводит к улучшению технико-экономических характеристик объекта ОС по сравнению с показателями, предусмотренными ранее проектной документацией. Как правило, капитальные ремонты имеют существенную стоимость и проводятся с периодичностью свыше 12 месяцев⁷.

⁷ Следует понимать, в случае проведения ремонтных работ, по сути являющихся текущими, в период свыше 12 месяцев, такие расходы капитализации не подлежат.

Например, если предыдущий текущий ремонт был проведен в мае 2017 года, а следующий аналогичный ремонт проведен в августе 2018 года, затраты на такой ремонт подлежат отражению в составе расходов текущего периода.

Для зданий и сооружений – это ремонт, при котором возможна смена изношенных конструкций и деталей и замена на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий и сооружений, все виды стен зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).

К капитальному ремонту механического, электрического энергетического оборудования относятся работы по восстановлению исправности и полного или близкого к полному восстановлению ресурса с заменой или восстановлением любых его частей.

В состав затрат на капитальный ремонт объектов ОС включаются:

- стоимость запасных частей, деталей и узлов, материалов фактически использованных при проведении ремонтных работ;
- затраты на оплату труда с учетом страховых взносов рабочих, занятых на работах по капитальному ремонту зданий, сооружений, производственного оборудования, транспортных средств и т. д.;
- стоимость услуг ремонтных цехов и других вспомогательных производств, а также стоимость работ, выполненных сторонними организациями по капитальному ремонту;
- прочие расходы по капитальному ремонту ОС.

Существенные затраты на капитальный ремонт, удовлетворяющие критериям признания объекта ОС, проводимые с периодичностью свыше 12 месяцев (или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев), признаются в бухгалтерской (финансовой) отчетности в составе внеоборотных активов, в составе показателя, детализирующего строку «Основные средства», например, «Долгосрочные затраты на ремонт и масштабный технический осмотр основных средств».

Актив	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
Наименование показателя				
2	3	4	5	6
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Основные средства в				
том числе:				
объекты основных средств, в т. ч.				
земельные участки и объекты природопользования				
здания и сооружения				
машины и оборудование				
транспортные средства				
незавершенные капитальные вложения, в том числе				
объекты незавершенного строительства				
оборудование к установке				
приобретение объектов основных средств				
авансовые платежи, связанные с приобретением и				

строительством основных средств				
<u>долгосрочные затраты на ремонт и масштабный технический осмотр основных средств</u>				

Важно! Капитальные ремонты по объектам концессионных соглашений не капитализируются и учитываются в составе текущих расходов.

Затраты на капитальные ремонты, учитываемые в состав внеоборотных активов, подразделяются на следующие группы:

1. Регулярный комплексный ремонт – капитальный ремонт, производящийся через регулярные равные промежутки времени (свыше 18 месяцев); периодичность такого ремонта будет служить сроком равномерного списания понесенных расходов.

Например, печь требует регулярной смены футеровки по истечению установленного количества часов использования, двигатели внутреннего сгорания требуют капитального ремонта по истечению установленного количества часов использования и т.д.

Количество часов использования переводится во временной период (месяцы) на основе экспертной оценки, основанной на предыдущем опыте.

Для капитализации подобных ремонтов должны выполняться следующие критерии:

- существуют технические нормативы проведения таких ремонтов, закрепленные отраслевыми и заводскими документами, с периодичностью свыше 18 месяцев, или
- существует практика регулярного проведения таких ремонтов с периодичностью свыше 18 месяцев;
- с момента последнего аналогичного капитализированного ремонта, проведенного на данном объекте ОС, прошло не менее 18 месяцев (если у объекта существует практика проведения регулярного комплексного ремонта различных частей, например, регулярный комплексный ремонт крыши раз в 1,5 года и регулярный комплексный ремонт стен раз в 5 лет одного и того же объекта основных средств, то это разные виды регулярного ремонта и сроки по каждому такому комплексному ремонту необходимо анализировать отдельно, т.е. капитализировать следующий комплексный ремонт крыши можно, если с момента предыдущего комплексного ремонта крыши прошло не менее полутора лет, независимо от того когда провели комплексный ремонт стен здания);
- стоимость ремонта каждого инвентарного объекта составляет не менее 3 млн. руб.

2. Замена части (компонента) объекта ОС – капитальный ремонт, в ходе которого капитально ремонтируется отдельный агрегат, узел, элемент объекта ОС. Для целей учета предполагается, что к моменту ремонта заменяемый компонент полностью амортизирован. Срок полезного использования замененного компонента после ремонта определяется на основе экспертной оценки, как период до следующей аналогичной замены.

Для капитализации подобных замен должны выполняться следующие критерии:

- замененный компонент представляет собой крупный, физически выделяемый элемент в составе объекта ОС;
- существует практика регулярной фактической замены данного компонента (составной части) в течение срока службы объекта ОС. В качестве регулярных рассматриваются замены, проводимые с периодичностью не чаще, чем один раз в полтора года на протяжении срока полезного использования объекта основных средств;
- стоимость замененного компонента может быть достоверно определена для объектов основных средств, введенных с 1 января 2016 года (стоимость компонентов основных средств, введенных до 2016 года, не определяется, за исключением отдельных объектов ОС, определенных ДМО к выделению);
- стоимость замены компонента составляет не менее 3 млн. руб.;
- срок полезного использования замененного компонента может быть достоверно определен.

3. Полная замена объекта – разовый (нерегулярный) капитальный ремонт полностью или почти полностью (с долей накопленной амортизации от 80% и выше) амортизированного эксплуатируемого объекта ОС с целью продления срока службы объекта. Необходимо учитывать, что стоимость ремонта в данном случае всегда превышает остаточную стоимость объекта ОС. Срок полезного использования для полностью отремонтированного объекта ОС устанавливается на основе экспертной оценки как предполагаемый срок эксплуатации отремонтированного объекта.

Для капитализации подобных ремонтов должны выполняться следующие критерии:

- в результате проведения ремонта увеличивается срок полезного использования объекта ОС, что подтверждается заключениями технических экспертов;
- ремонт проводится на объекте ОС с накопленной амортизацией не ниже 80%;
- стоимость замены объекта составляет не менее 3 млн. руб.;
- с момента последнего аналогичного капитализированного ремонта, проведенного на данном объекте ОС, прошло не менее 3-х лет.

Затраты по капитальному ремонту необходимо документально оформлять в течение всего срока ремонтных работ. Аналитический учет таких затрат должен позволять соотнести проведенные работы с каждым конкретным объектом ОС и (или) его компонентом, учитывающийся для целей РСБУ как отдельный инвентарный объект.

При капитальном ремонте может также производиться замена отдельного компонента объекта ОС. В случае наличия у объекта основных средств нескольких компонентов, учитывающихся как отдельные инвентарные объекты и имеющих разный срок полезного использования, замена каждой такой части при ремонте учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта. При этом балансовая стоимость заменяемых частей, либо любая оставшаяся в балансовой стоимости сумма затрат на проведение предыдущего капитализированного ремонта подлежит прекращению признания и списывается в расходы отчетного периода.

Аналогичный подход применяется при капитализации приведенных выше трех групп ремонтов.

Если ремонт относится к нескольким компонентам объекта ОС, по которым организован отдельный учет, то стоимость затрат по проведенному капитальному ремонту распределяется пропорционально остаточной стоимости компонентов ОС.

В случае, когда в ходе ремонта и обслуживания происходит замена частей (компонентов) объектов ОС, используется схема учета частичной ликвидации объекта основных средств. В частности, необходимо произвести уменьшение стоимости основного средства на сумму остаточной стоимости выбывающей части и увеличить стоимость основного средства на сумму затрат по приобретению новой части, а также на сумму иных связанных затрат (например, затраты на монтаж этой части). Затраты на замену частей основных средств включаются в стоимость объектов основных средств.

Затраты на ремонт капитализируются либо непосредственно на ремонтируемый объект ОС или его компонент, либо учитываются на счетах учета ОС/НЗС обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

Пересмотр стоимости объекта ОС (компонента) происходит по окончании ремонтных работ, в момент принятия их к бухгалтерскому учету по РСБУ. При увеличении первоначальной стоимости объекта ОС для целей РСБУ в результате капитального ремонта годовая сумма амортизационных отчислений пересчитывается исходя из остаточной стоимости объекта ОС, увеличенной на затраты по капитальному ремонту, и оставшегося срока полезного использования (с учетом его увеличения).

При проведении капитальных ремонтов остаточный срок полезного использования объекта ОС должен быть проанализирован на предмет изменения. Несмотря на отсутствие улучшения технико-экономических характеристик актива после проведенного ремонта, остаточный СПИ для целей РСБУ может быть увеличен в случаях:

- отремонтированный объект ОС (или компонент объекта ОС) до проведения ремонтных работ имел остаточную стоимость не более 80% от первоначальной стоимости;
- обязательный пересмотр СПИ происходит в случае, если до проведения ремонтных работ остаточная стоимость актива и его остаточный СПИ равны 0;
- полной замены компонента объекта ОС, учет которого ведется на отдельном инвентарном номере в системе GL (СПИ должен быть присвоен компоненту);
- другие случаи – должны быть обоснованы и задокументированы

Порядок пересмотра СПИ при проведении капитальных ремонтов объекта ОС:

- Решение о пересмотре СПИ отремонтированного объекта ОС принимает Экспертная комиссия (приемочная комиссия, рабочая группа и т.д.), назначаемая для этих целей внутренними приказами предприятия;
- В месяце окончания ремонтных работ определяется остаточный СПИ объекта ОС и (или) его компонента для целей РСБУ;
- Экспертная комиссия при рассмотрении вопроса об увеличении СПИ руководствуется технической документацией и другими документами;
- Принятое решение о пересмотре СПИ с указанием конкретного значения остаточного СПИ после завершения ремонтных работ фиксируется во внутренних документах предприятия (и при необходимости документация может быть предоставлена аудиторам отчетности Группы по РСБУ)

Затраты на капитальный ремонт и обслуживание в случае их незначительности по отдельности или в совокупности признаются текущими расходами периода, в котором они были понесены.

Запасные части (детали, узлы, агрегаты и т.п.), металлолом, полученные при ремонте основного средства, принимаются к учету по стоимости, не превышающей остаточную стоимость актива. Если остаточная стоимость объекта основного средства больше или равна рыночной стоимости материалов, полученных при ремонте, то материалы принимаются к учету по рыночной стоимости. Если объект основного средства полностью амортизирован (остаточная стоимость равна нулю), либо остаточная стоимость основного средства ниже чем рыночная стоимость материалов, полученных при ремонте основного средства, то запчасти/металлолом приходятся в условной оценке 0,01 руб.

Затраты Общества по восстановлению (ремонту) извлеченных после проведения ремонта запасных частей, пригодных к использованию, относятся на себестоимость подразделений.

4.2.19. Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду

При передаче основного средства арендатору по договору аренды, объект продолжает учитываться на балансе арендодателя (за исключением договора лизинга).

Общество как арендодатель, передающий в аренду временно не используемое имущество, ведет обособленный учет такого имущества на счете 01 «Основные средства», субсчет 02 «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 для производства продукции, 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.

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

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

Кадастровую стоимость земельных участков предоставляет Отдел имущественных отношений Правового управления Общества.

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 «Основные средства арендованные».

4.2.20. 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».

Улучшения арендованного имущества подразделяются на улучшения, приводящие к изменению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта, его технического уровня и появлению у него новых экономических характеристик, и не приводящие к улучшению технико-экономических характеристик объекта ОС по сравнению с показателями, предусмотренными ранее проектной документацией.

Существует два вида улучшений арендуемого имущества, приводящих к изменению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта, - неотделимые и отделимые.

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 - 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 справедливой стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету, безвозмездно полученные неотделимые улучшения между внутригрупповыми компаниями принимаются к учету по себестоимости указанных улучшений.

Улучшения арендованного имущества, не приводящие к улучшению технико-экономических характеристик объекта ОС – капитальные ремонты, соответствующие критериям, указанным в п.4.2.18 настоящей Учетной политики (капитализируемые ремонты)

В случае, когда условиями договора аренды предусмотрено осуществление капитальных ремонтов за счет арендатора, капитализируемые ремонты арендованных объектов основных средств учитываются арендатором как отдельный инвентарный объект основных средств (компонент), по которому в общеустановленном порядке начисляется амортизация в течение срока его полезного использования (периодичность ремонта служит сроком равномерного списания понесенных расходов), но не более срока аренды.

В случае досрочного расторжения договора аренды и возврата арендованного имущества, остаточная стоимость компонента подлежит списанию в прочие расходы.

4.2.21. 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;
- разуклоплектации, делении объекта ОС на компоненты;
- 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.

Финансовый результат (прибыль или убыток) от выбытия объекта основных средств определяется как разница между суммой чистых поступлений от его выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью актива на дату выбытия.

Если при выбытии основных средств остаются материалы (металлолом) или запасные части (детали, узлы, агрегаты и т.п.), которые планируется продать или использовать в дальнейшем, они должны быть оценены и оприходованы как соответствующие виды запасов.

Оценка таких запасов в этом случае производится в сумме, не превышающей остаточную стоимость актива. Если остаточная стоимость объекта основного средства больше или равна **чистой возможной цене продажи материалов**, полученных при выбытии основного средства, то материалы принимаются к учету по чистой возможной цене продажи. Если объект основного средства полностью самортизирован (остаточная стоимость равна нулю), либо остаточная стоимость основного средства ниже чем **чистая возможная цена продажи** материалов, полученных при выбытии основного средства, то запчасти/металлолом приходуется в условной оценке 0,01 руб.

Справочно:

Чистая возможная цена продажи - расчетная цена продажи в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и расчетных затрат, которые необходимо понести для продажи.

Сумма поступлений от выбытия объекта основных средств увеличивается на стоимость полученных при его выбытии материалов и запасных частей и отражается в составе прочих доходов/расходов.

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.

Неиспользуемые объекты основных средств, по которым нет планов использования в будущем, подлежат списанию с балансовых счетов и отражаются на забалансовом счете до полного (физического) списания/ликвидации.

Для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации и т.п.) к счету 01 «Основные средства» предусмотрен субсчет 04 «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».

Передача основных средств в оперативное управление некоммерческой организации, учрежденной Обществом, отражается в порядке, изложенном в пункте 4.5.7.

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. 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).

Авторское право на программы для компьютера и базы данных не связано с правом собственности на их материальный носитель. Любая передача прав на материальный носитель не влечет за собой передачи каких-либо прав на программы для компьютера и базы данных.

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, если расходы по предоставленному праву осуществляются в виде фиксированного разового платежа.

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 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.

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, театрально-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

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.

В отношении нематериальных активов, создаваемых Обществом самостоятельно, обычно сложно установить, соответствуют ли они критериям признания НМА, по следующим причинам:

- как правило, трудно установить, идентифицируем ли нематериальный актив и вероятно ли поступление от него будущих экономических выгод, и если идентифицируем, то в какой момент времени он возникает;
- сложно определить стоимость такого актива, поскольку необходимо отделить затраты на его создание от затрат на развитие Общества в целом.

В связи с этим 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, устанавливают 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).

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.

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.

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).

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. 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

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

4.3.6. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам

п.п. 28 - 33 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.

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.

Нематериальный актив, стоимость которого полностью погашена, но который не списан с бухгалтерского учета, отражается в бухгалтерской отчетности в условной оценке, принятой организацией.

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. Расходы на НИОКР и ТР

4.4.1. Критерии применения норм ПБУ 17/02

п.2, 3 ПБУ 17/02

Научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР и ТР), по которым получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства, а также результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке, не являются объектами нематериальных активов, учитываются в соответствии с требованиями ПБУ 17/02 и положений настоящего раздела учетной политики.

ПБУ 17/02 применяется в отношении научно-исследовательских*, опытно-конструкторских и технологических работ:

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

Для целей ПБУ 17/02 к научно-исследовательским работам относятся работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), научно-технической деятельности и экспериментальных разработок, определенные Федеральным законом от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно - технической политике».

Научная (научно-исследовательская) деятельность – это деятельность, направленная на получение и применение новых знаний, в том числе:

- фундаментальные научные исследования - экспериментальная или теоретическая деятельность, направленная на получение новых знаний об основных закономерностях строения, функционирования и развития человека, общества, окружающей природной среды;
- прикладные научные исследования - исследования, направленные преимущественно на применение новых знаний для достижения практических целей и решения конкретных задач.

Научно-техническая деятельность – это деятельность, направленная на получение, применение новых знаний для решения технологических, инженерных, экономических, социальных, гуманитарных и иных проблем, обеспечения функционирования науки, техники и производства как единой системы.

Экспериментальные разработки – это деятельность, которая основана на знаниях, приобретенных в результате проведения научных исследований или на основе практического опыта, и направлена на сохранение жизни и здоровья человека, создание новых материалов, продуктов, процессов, устройств, услуг, систем или методов и их дальнейшее совершенствование.

ПБУ 17/02 не применяется к незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, а также к научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, результаты которых учитываются в бухгалтерском учете в качестве нематериальных активов.

4.4.2. Определение единицы бухгалтерского учета расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

п.6 ПБУ 17/02

Единицей бухгалтерского учета расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам является инвентарный объект.

Инвентарным объектом для целей ПБУ 17/02 считается совокупность расходов по выполненной работе, результаты которой самостоятельно используются в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) или для управленческих нужд Общества.

4.4.3. Порядок признания в бухгалтерском учете расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

п.5, 7 ПБУ 17/02

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

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

Расходы Общества на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд Общества, учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» **обособленно** (субсчет 02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»).

Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы принимаются к бухгалтерскому учету на счете 04 «Нематериальные активы» в сумме фактических затрат, при этом дебетуется счет 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в корреспонденции с кредитом счета 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ».

В случае невыполнения хотя бы одного из вышеуказанных условий расходы Общества, связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, признаются прочими расходами отчетного периода (Д-т 91.02 «Прочие расходы» К-т 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»).

Признаются прочими расходами отчетного периода также расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата. (Д-т 91.02 «Прочие расходы» К-т 08.08 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»).

4.4.4. Состав и оценка расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

п.9 ПБУ 17/02

К расходам по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам относятся все фактические расходы, связанные с выполнением указанных работ.

В состав расходов при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ включаются:

- стоимость материально-производственных запасов и услуг сторонних организаций и лиц, используемых при выполнении указанных работ;
- затраты на заработную плату и другие выплаты работникам, непосредственно занятым при выполнении указанных работ по трудовому договору;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- стоимость спецоборудования и специальной оснастки, предназначенных для использования в качестве объектов испытаний и исследований;
- амортизация объектов основных средств и нематериальных активов, используемых при выполнении указанных работ;
- затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества;
- расходы на выплату авторских вознаграждений за использование рационализаторских предложений, как своим работникам, так и сторонним рационализаторам, которые используются при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ;
- общехозяйственные расходы, в случае если они непосредственно связаны с выполнением данных работ;
- прочие расходы, непосредственно связанные с выполнением научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, включая расходы по проведению испытаний.

4.4.5. Порядок определения срока списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

п.11 ПБУ 17/02

Срок списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам определяется Обществом, самостоятельно исходя из ожидаемого срока использования полученных результатов научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ, в течение которого Общество может получать экономические выгоды (доход), но не более 5 лет.

При этом указанный срок полезного использования не может превышать срок деятельности Общества.

Сроки списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам устанавливаются после окончания проведения данных работ и утверждаются уполномоченным лицом Общества.

4.4.6. Способ списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

п.10-12 ПБУ 17/02

Списание расходов по каждой выполненной научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе производится линейным способом.

Списание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам линейным способом осуществляется равномерно в течение принятого срока.

Расходы по научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе подлежат списанию на расходы по обычным видам деятельности с 1-го числа месяца следующего за месяцем, в котором было начато фактическое применение полученных результатов от выполнения указанных работ в производстве продукции, либо для управленческих нужд Общества.

При списании в установленном порядке расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы, результаты которых используются для производственных либо управленческих нужд Общества, на расходы по обычным видам деятельности кредитуются счет 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат (20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д.).

4.4.7. Порядок отражения в учете прекращения использования результатов конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской и технологической работы в производстве

п.15 ПБУ 17/02

Сумма расходов научно-исследовательской, опытно-конструкторской или технологической работе, не отнесенная на расходы по обычным видам деятельности, подлежит списанию на прочие расходы отчетного периода:

- в случае прекращения использования результатов конкретной научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работы в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд Общества,
- в случае, когда становится очевидным не получение экономических выгод в будущем от применения результатов научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работы.

Списание производится на дату принятия решения о прекращении использования результатов конкретной научно - исследовательской, опытно - конструкторской или технологической работы (Д-т 91.02 «Прочие расходы» К-т 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»).

4.5. Финансовые вложения

4.5.1. 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.

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

Единицей бухгалтерского учета финансовых вложений является каждая ценная бумага, вложение в другую организацию, банковский вклад (депозит), предоставленный другой организации займ, задолженность, полученная по договору уступки права требования.

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 подразделяются 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 долевыми инструментами, 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).

Вложения в зависимые компании

Общество признается зависимым, если другое (преобладающее, или участвующее) Общество имеет более 20% голосующих акций (или уставного капитала) первого Общества. Финансовые вложения в зависимые организации обычно классифицируются как долгосрочные (на основании того, что Общество не собирается продавать свою долю совсем или до размера менее 20%, как минимум не ранее чем через 12 месяцев).

Если Общество собирается продать финансовые вложения в зависимые организации и может убедительно доказать данный факт, то при бухгалтерском учете таких финансовых вложений Общество использует следующие подходы:

- если финансовое вложение планируется продать в течение 12 месяцев после отчетной даты, то учет такого фин. вложения ведется как краткосрочного фин. вложения;
- если финансовое вложение планируется продать, более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то оно классифицируется как прочее долгосрочное фин. вложение;
- если предыдущие два варианта доказать не удастся, то используется общепринятый подход к учету вложений в зависимые компании.

Оценка финансовых вложений зависит от того, обращаются ли вложения на организованном рынке.

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 Управлением акционерной собственности, арендных и земельных отношений Общества.

4.5.2. 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;
- 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.

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

п.12 ПБУ 19/02

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.

Определение первоначальной стоимости финансовых вложений, полученных безвозмездно

п.13 ПБУ 19/02

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.

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

п.14 ПБУ 19/02

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

п.17 ПБУ 19/02

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 ценных бумаг, приобретенных по агентскому договору или по договору комиссии

Порядок учета ценных бумаг у агента (комиссионера)

Агент или комиссионер отражает приобретённые 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 приобретённые 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 приобретённых 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 приобретённых 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).

4.5.2.1. Порядок отражения в учете и отчетности дополнительных инвестиций

Дополнительные инвестиции, осуществленные Акционерами (Участниками, Собственниками), отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в качестве финансовых вложений.

Под дополнительными инвестициями понимается:

- а) вклады в имущество Общества (ст. 32.2 ФЗ от 26.12.1995 № 208-ФЗ, ст. 27 ФЗ от 08.02.1998 № 14-ФЗ);
- б) безвозмездная финансовая помощь акционера (участника, собственника и т.п.) (решение акционера/соглашение сторон о предоставлении финансовой помощи);
- в) безвозмездная финансовая помощь акционера (участника, собственника и т.п.) в целях увеличения чистых активов (решение акционера/соглашение сторон о предоставлении финансовой помощи);
- г) прощение долга перед акционером (участником, собственником и т.п.) (решение акционера/соглашение сторон).

В случае если Акционер (Участник, Собственник) является не единственным Акционером (Участником, Собственником) общества, которому предоставляется дополнительная инвестиция, такая инвестиция относится на расходы текущего периода в той части, в которой она является фактическим перераспределением средств в пользу других акционеров (участников, собственников). При оценке такой части необходимо исходить из предположения, что перераспределения в пользу других акционеров не происходит, если все акционеры вносят средства пропорционально их долям без изменения долей, либо производится увеличение долей тех акционеров, которые внесли средства, пропорционально суммам внесённых средств*

**Например, материнская организация, единолично осуществляющая дополнительную инвестицию в дочернее общество при наличии других его акционеров, признаёт финансовым вложением только часть инвестиции, соответствующую своей доле в капитале дочернего общества, а оставшуюся часть, соответствующую доле миноритарных акционеров, признаёт расходами текущего периода.*

В случае, если Акционером (Участником, Собственником) ранее был признан резерв под обесценение финансового вложения в общество, которому предоставляется дополнительная инвестиция, Акционер (Участник, Собственник) относит такую инвестицию в состав финансовых вложений (не относит дополнительную инвестицию в уменьшение указанного резерва) с последующей оценкой необходимости тестирования указанного финансового вложения на наличие признаков обесценения с учетом дополнительных обстоятельств, оказывающих влияние на стоимость указанного финансового вложения в конкретном отчетном периоде.

В случае, если Акционер (Участник, Собственник) осуществляет переоценку по текущей рыночной стоимости финансовое вложение в общество, которому предоставляется дополнительная инвестиция, такая инвестиция в сумме передаваемых денежных средств, стоимости передаваемых неденежных активов, аннулируемых обязательств относится в состав финансовых вложений с последующим отражением доходов/расходов от изменения рыночной стоимости финансового вложения в совокупности (признававшихся ранее до дополнительной инвестиции и признанного в связи с дополнительной инвестицией).

4.5.3. 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. Переоценка стоимости данных финансовых вложений производится ежеквартально. Корректировка относится на финансовые результаты в составе прочих доходов и расходов в корреспонденции со счетом финансовых вложений.

Доходы в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости и расходы в виде отрицательной разницы, полученной от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости, квалифицируются как постоянные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете постоянного налогового обязательства (при формировании отрицательной разницы от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости) или постоянного налогового актива (при формировании положительной разницы от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости).

Определение рыночной цены производится в соответствии со следующей методикой:

«Методика переоценки финансовых вложений, по которым определяется рыночная стоимость»:

1. Под текущей рыночной стоимостью финансовых вложений принимается рыночная цена (средневзвешенная при отсутствии рыночной), исчисленная организатором торговли на рынке ценных бумаг на последнюю отчетную дату отчетного периода.

2. Для определения рыночной цены принимаются цены, публикуемые основными организаторами торговли: Московская биржа, Санкт-Петербургская биржа.

3. В случае опубликования рыночных (средневзвешенных) цен или информации о проведенных торгах всеми организаторами торговли для переоценки стоимости финансовых вложений на отчетную дату за основу для корректировки стоимости финансовых вложений принимаются информация, публикуемая одной из фондовых бирж в следующей очередности:

- Московская биржа;
- Санкт-Петербургская биржа.

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.

4.5.4. 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, имеющихсся 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.

Расчетная стоимость акций и долей в уставном капитале определяется по результатам независимой оценки, если по состоянию на отчетную дату независимым оценщиком была произведена оценка акций и долей в уставном капитале, принадлежащих Обществу, в соответствии с Федеральным законом от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации».

Если по состоянию на отчетную дату независимым оценщиком не производилась оценка акций и долей в уставном капитале, принадлежащих Обществу, тогда расчетная стоимость акций и долей в уставном капитале определяется исходя из стоимости чистых активов организации-эмитента, приходящейся на соответствующую акцию или долю в уставном капитале, принадлежащих Обществу. При наличии отрицательных чистых активов в объекте, стоимость вложений уменьшается до нуля, но не может быть оценена как отрицательное вложение.

Стоимость чистых активов организации-эмитента определяется исходя из данных бухгалтерского баланса организации-эмитента на конец отчетного периода. Если получение бухгалтерского баланса

организации-эмитента невозможно, а поступления от финансовых вложений в виде дивидендов отсутствуют в течение 2-х и более лет, то расчетная стоимость акций и долей в уставном капитале считается равной 50% (и менее) балансовой стоимости данных финансовых вложений в зависимости от возникшей ситуации у организации-эмитента.

Расчетная стоимость других финансовых вложений (нпр., долговые ценные бумаги (векселя, облигации), банковские вклады (депозиты)) определяется по следующей формуле:

$$A_{PC} = A_{YC} \times \frac{1}{(1 + r)^{T - T_0}}$$

где

A_{PC} – расчетная стоимость фин. вложений;

A_{YC} – учетная стоимость фин. вложений;

r – процентная ставка (проценты указываются в числовом выражении с 2-мя знаками после запятой, т.е. процентная ставка деленная на 100; порядок определения процентной ставки указан ниже);

T – количество лет на которые Обществом были произведены финансовые вложения;

T_0 – количество лет, оставшихся до получения денежных средств по финансовому вложению.

Для определения расчетной стоимости финансовых вложений Общество использует процентную ставку, которая составляет средний процент по аналогичным финансовым вложениям, полученных Обществом в том же периоде (квартале) на сопоставимых условиях.

Под финансовыми вложениями, полученными на сопоставимых условиях, понимаются финансовые вложения, полученные в той же валюте, на одни и те же сроки, в сопоставимых объемах.

В случае если Общество не имеет аналогичных финансовых вложений полученных в одном и том же периоде (квартале) на сопоставимых условиях, то величина процентов для определения расчетной стоимости финансовых вложений, принимается равной ставке рефинансирования ЦБ РФ.

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 91.02 «Прочие расходы» К-т 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»).

В бухгалтерской отчетности стоимость таких финансовых вложений показывается по учетной стоимости за вычетом суммы образованного резерва под их обесценение. В том случае, когда объект финансовых вложений представляет собой дебиторскую задолженность, (например, по предоставленному займу, задолженность, полученную по договору уступки права требования дебиторской задолженности), формой резервирования обесценения финансовых вложений в отношении такого актива является резерв сомнительных долгов (Приложение к Письму Минфина России от 22.01.2016 № 07-04-09/2355, п. 2 Письма Минфина России от 03.06.2015 № 03-03-06/2/32037).

Учет резервов по сомнительным долгам, созданным по финансовым вложениям (например, в виде предоставленных займов, задолженности, полученной по договору уступки права требования дебиторской задолженности), рекомендуем организовать на счете 59, поскольку сами выданные организацией займы, задолженность по договору уступки права требования ДЗ, как правило, учитываются на счете 58 «Финансовые вложения», субсчет 58-3 «Предоставленные займы».

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 финансовых вложений и доходы в виде суммы восстановленного резерва под обесценение финансовых вложений 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 финансовых вложений) и списания ОНА (при восстановлении суммы резерва под обесценение).

4.5.5. 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.

При выбытии активов, принятых к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которым определяется текущая рыночная стоимость, их стоимость определяется организацией 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 применения 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.

4.5.6. 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 их дату: 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.

4.5.7. Порядок отражения имущества, переданного в оперативное управление

Действующие нормативные акты, регулирующие бухгалтерский учет, не содержат специальных указаний относительно порядка учета у организации-учредителя (собственника имущества) факта передачи основных средств некоммерческим организациям для ведения ими уставной деятельности на праве оперативного управления.

Руководствуясь п.7 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н) устанавливается следующий порядок:

- основные средства, переданные негосударственным некоммерческим учреждениям в оперативное управление, выбывают из состава основных средств Общества и учитываются в составе основных средств на балансе Учреждения;
- поскольку собственником данного имущества продолжает оставаться Общество, то зафиксированная на момент передачи в оперативное управление остаточная стоимость данных основных средств учитывается в бухгалтерском учете Общества на отдельном субсчете счета 58 «Финансовые вложения» (в случае, если актив отвечает условиям применительно к ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений») или субсчете 79.01 «Расчеты по выделенному имуществу» счета 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (в случае, если актив не отвечает условиям применительно к ПБУ 19/02).

4.5.8. 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 ожидается получение экономических выгод, не отвечают условиям, установленным для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений, т.к. 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 счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по субсчетам 16 «Бездоходные векселя, займы, дебиторская задолженность при уступке прав требования», 17 «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 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».

4.6. Материально производственные запасы

4.6.1. 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.

ПБУ не применяется в отношении активов Общества, характеризующихся как незавершенное производство.

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).

4.6.2. Определение единицы учета материально-производственных запасов

п.3 ПБУ 5/01

Единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов является номенклатурный номер.

4.6.3. 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 по содержанию заготовительно-складского подразделения Общества*, 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.

* Примечание.

В случае несущественности расходов по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда работников управления материально-технического снабжения (далее УМТС), управления поставок оборудования (далее УПО) и копрового цеха № 2, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование указанных работников), по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за материалы, приобретенные в текущем месяце, допускается отнесение подобных затрат непосредственно на затраты на производство по соответствующим калькуляционным статьям расходов.

Вышеперечисленные расходы признаются незначительными, если их величина составляет не более 0,2% от стоимости материалов, приобретенных в текущем месяце.

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.

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.

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).

Общество фактическую себестоимость материально-производственных запасов (в части сырья и материалов) формирует с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Определение фактической себестоимости товаров

п.13 ПБУ 5/01

Общество, наряду с другими видами деятельности осуществляет торговую деятельность, по реализации товаров, приобретенных специально для продажи.

Оценка товара производится 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 4401 «Расходы на продажу покупных товаров».

При ведении бухгалтерского учета организации розничной торговли не используют счет 42 «Торговая наценка».

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

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.14 ПБУ 5/01

Оценка фактической себестоимости МПЗ, 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 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, счет-фактура, 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 приходуются организацией в общеустановленном порядке с отнесением задолженности по их оплате на счета расчетов.

Неотфактурованные поставки принимаются на склад с составлением приходного ордера по форме N М- 4 в том случае, когда количество и качество поставленных МПЗ совпадает с данными, указанными в накладных поставщика. Копия данного приходного ордера направляется поставщику.

В случае наличия количественных, качественных, ассортиментных расхождений по поставке МПЗ:

- **по поступившим неотфактурованным материалам** составляется приходный ордер по форме № М-4 на фактическое принятое количество материалов и акт о приемке материалов по форме № М-7 не менее чем в двух экземплярах. Второй экземпляр акта направляется поставщику.
- **по поступившему неотфактурованному сырью** составляется приходный ордер по форме № М - 4 на фактическое принятое количество сырья и акт о количественной приемке продукции по форме N АКП-1 не менее чем в двух экземплярах, фиксирующий все отклонения от товарно-сопроводительных документов поставщика. Второй экземпляр акта направляется поставщику.

Организация принимает меры по установлению поставщика (если он неизвестен) и получению от него расчетных документов.

Если расчетные документы на неотфактурованные поставки получены в том же месяце, либо в следующем месяце, до составления в бухгалтерии соответствующих регистров по приходу материальных запасов, они учитываются в общеустановленном в данной организации порядке.

Неотфактурованные поставки приходуются и учитываются в аналитическом и синтетическом бухгалтерском учете на соответствующих субсчетах счета 10 «Материалы» (с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей») по ценам, указанным в договоре (в приложении к договору или в спецификации к договору). Налог на добавленную стоимость по неотфактурованным поставкам в бухгалтерском учете не отражается до момента получения счетов-фактур. В случае отсутствия цен в договоре материалы приходуются по справедливой стоимости.

После получения расчетных документов по неотфактурованным поставкам:

- корректируется с учетом поступивших расчетных документов их учетная цена,

- принимается к бухгалтерскому учету величина налога на добавленную стоимость (согласно счету-фактуре),
- 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, оставшиеся на конец месяца в пути, отражаются по соответствующим субсчетам счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» в оценке, предусмотренной 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 с отражением на соответствующих субсчетах счета 10 «Материалы»;
- учетная цена МПЗ в пути корректируется с учетом поступивших расчетных документов.
- уточняются расчеты с поставщиком.

На конец отчетного периода в остатке по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов» числится только стоимость материалов в пути.

4.6.4. Порядок применения учетных цен при принятии к учету сырья и материалов

Фактическая стоимость материально-производственных запасов (в частности сырья и материалов) формируется с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

В бухгалтерском учете при формировании фактической стоимости сырья и материалов применяются учетные цены.

п.80 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н

Учетные цены

В качестве учетных цен устанавливаются договорные цены. Стоимость материалов по договорным ценам представляет собой сумму оплаты, установленную соглашением сторон в возмездном договоре непосредственно за материалы.

Если в договоре купли-продажи не обозначена цена в денежном выражении, значит, в договоре указан порядок ее определения. Таким образом, учетные цены формируются на основании договора,

спецификаций, являющихся приложением к договору и первичных документов, поступивших от поставщика (например: товарная накладная по форме № ТОРГ-12).

В дебет соответствующих субсчетов счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» относится покупная стоимость материально-производственных запасов, по которым в организацию поступили расчетные документы поставщиков. В кредите соответствующих субсчетов счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» отражается приход фактически поступивших Обществу материально-производственных запасов в соответствии с учетными ценами.

Остальные расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов.

п.70 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н

Перечень транспортно-заготовительных расходов

В состав транспортно - заготовительных расходов входят:

- расходы по погрузке материалов в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору, в том числе расходы по доставке материалов от станции назначения до складов Общества и расходы по разгрузке;
- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата УМТС, УПО (в части закупок материалов) и копрового цеха № 2, включая расходы на оплату труда и отчисления по страховым взносам на обязательное социальное страхование указанных работников *;
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- расходы по дополнительным сборам, услугам (пользование вагонов, уборка вагонов, т.п.) транспортных организаций (кроме штрафов)
- расходы по плате за провоз тяжеловесных грузов при проезде по автомобильным дорогам общего пользования);
- таможенные и иные платежи, связанные с импортом материальных ценностей;
- расходы по таре и упаковке;
- расходы по страхованию, расходы по переработке, обработке, доработке и улучшению технических характеристик, приобретенных материалов, не связанные с производственным процессом;
- другие расходы.

* Примечание:

В случае незначительности расходов по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда работников УМТС, УПО и копрового цеха № 2, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование указанных работников, по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за материалы, приобретенные в текущем месяце, допускается отнесение подобных затрат непосредственно на затраты на производство по соответствующим калькуляционным статьям расходов.

Вышеперечисленные расходы признаются незначительными, если их величина составляет не более 0,2% от стоимости материалов, приобретенных в текущем месяце.

Транспортно - заготовительные расходы (ТЗР) Общества принимаются к учету на основании первичных документов.

ТЗР учитываются на счете 15 «Заготовление и приобретение материалов» по отдельному субсчету 16 «Транспортно-заготовительные расходы» с детализацией по видам материальных ценностей.

В состав отклонений в стоимости материалов (разницы между фактической себестоимостью приобретаемых материалов и их учетной ценой) входит:

- сумма ТЗР;
- разница между стоимостью материалов по договорной цене и его учетной ценой.

Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости приобретения (заготовления), и учетных ценах по окончании месяца в полном объеме списывается со счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" на счет 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей".

В остатке по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов» у покупателя может числиться только стоимость материалов, указанная в расчетных документах поставщика (счет, счет - фактура, платежное требование - поручение и т.п.), на которые от последнего к покупателю перешли права владения, пользования и распоряжения, но сами материалы еще не поступили.

Организация учета ТЗР по группам (видам) материалов

Учет ТЗР организуется по группам запасов материалов согласно **Приложению № 8** к настоящей Учетной политике.

По группам 01 «Сырье рудное», 02 «Сырье прочее», 06 «Ферросплавы и цветные металлы», 47 «Топливо» (в части кокса, антрацита) учет ТЗР осуществляется в разрезе номенклатурных номеров.

ТЗР, которые невозможно отнести к конкретным видам и (или) группам, учитываются на отдельном субсчете 1605 по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов». К таким ТЗР относятся расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда и отчисления на обязательное социальное страхование работников УМТС, УПО (в части закупок материалов) и копрового цеха № 2 в случае превышения уровня существенности*.

* Примечание: Перечисленные расходы признаются незначительными, если их величина составляет не более 0,2% от стоимости материалов, приобретенных в текущем месяце.

п.86, 87 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н

Порядок списания отклонений в стоимости материалов

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

Порядок списания отклонений в стоимости материалов осуществляется по следующему алгоритму:

1) Рассчитывается средний процент отклонений

$СПо = [Он + Оп] \times 100\% : (МПЗн + МПЗп)$, где

СПо - средний процент отклонений, в %;

Он - сумма отклонений на начало месяца, в руб.;

Оп - сумма отклонений, относящихся к поступившим в течение месяца материалам, в руб.;

МПЗн - остаток материалов на начало месяца, в руб.;

МПЗп - стоимость поступивших материалов в течение месяца, в руб.

2) Рассчитывается сумма отклонений, подлежащая списанию в текущем месяце

$СС(о) = СМр \times СПо / 100\%$,

где

СС (о) - сумма списания отклонений, в руб.;

СМр - стоимость израсходованных материалов, в руб.;

СПо - средний процент отклонений, в %.

По группам 01 «Сырье рудное», 02 «Сырье прочие», 06 «Ферросплавы и цветные металлы», 47 «Топливо» (в части кокса, антрацита) списание отклонений осуществляется в разрезе номенклатурных номеров.

Порядок списания ТЗР по материалам, по которым выявлен брак

Транспортно-заготовительные расходы по материалам в сумме, относящейся к некачественным материалам (брак), списываются на расчеты по претензиям (в Дт счета 76.02 «Расчеты по претензиям») или при отсутствии оснований для предъявления претензии поставщику - в состав прочих расходов Общества (Дт 91.02 «Прочие расходы»). Сумма транспортно-заготовительных расходов, относящаяся к некачественным материалам (брак) определяется путем умножения стоимости бракованных

материалов, (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость) на долю транспортных расходов, приходящуюся к стоимости бракованных материалов. (Доля транспортных расходов определяется путем деления общей стоимости документально подтвержденных транспортных расходов по данной поставке к общей стоимости материалов (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость)).

4.6.5. Оценка материально-производственных запасов при отпуске их в производство и ином выбытии

При отпуске материально-производственных запасов (МПЗ) 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 оценки:

$$C_{\text{ст}} = (C_0 + \text{Фс.1} + \text{Фс.2} + \text{Фс.3} + \dots) / (П_0 + П_п)$$

где:

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

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

Фс.1, Фс.2 и т.д. – фактическая себестоимость каждого прихода одной и той же номенклатуры МПЗ за отчетный период, в руб.;

$П_0$ – остаток МПЗ на начало отчетного периода в количественном выражении;

$П_п$ – приход МПЗ за отчетный период в количественном выражении.

При списании (отпуске) сырья и материалов средняя себестоимость, определяется по каждому номенклатурному номеру запасов как частное от деления общей себестоимости запасов по номенклатурному номеру 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.).

Расчет средней себестоимости осуществляется по каждому номенклатурному номеру в разрезе субсчетов в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров равна нулю.

В целях рационального ведения учета, исходя из условий автоматизированной обработки информации о движении материальных запасов, Обществом используются бланки первичных учетных документов, предусмотренные альбомами унифицированных форм или бланки форм первичных документов, разработанные Обществом самостоятельно с указанием обязательных реквизитов приведенные в

приложениях № 2, 3 настоящей Учетной политики. К обозначенным документам, как неотъемлемая часть прилагается, выполненные автоматизированным способом приложения, где фиксируется показатели по цене и сумме каждого номенклатурного номера.

Оценка товаров при их выбытии

При реализации товаров (за исключением квартир) 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 квартир, учитываемых Обществом в составе счета 41 «Товары» или ином их выбытии оценка квартир производится по себестоимости каждой единицы учета.

При реализации (выбытии) товаров средняя себестоимость определяется по каждому номенклатурному номеру товаров, как частное от деления общей себестоимости товаров по номенклатурному номеру на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце.

В случае продажи покупных материалов производится переквалификация материалов в товары

(Д 41 «Товары» /К 10 «Материалы») с последующим списанием в дебет счета 90 «Продажи». В том случае, когда МПЗ приобретены для перепродажи, но по производственным причинам, используются для своего производства, их стоимость списывается со счета 41 «Товары» в дебет счета 10 «Материалы».

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.

4.6.6. 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». Одновременно недостающие и (или) испорченные материалы списываются со счета «Недостачи и потери от порчи ценностей» и относятся на транспортно - заготовительные расходы или на счета отклонений в стоимости материальных запасов.

Перечень нормативных документов, которыми установлены нормы естественной убыли:

N п/п	Наименование товара	Условия, при которых может произойти убыль	Нормативный акт, утвердивший нормы естественной убыли
1	Масса грузов металлургической промышленности (руда железная и марганцевая, сырье цветных металлов, сырье серное, кокс, агломерат, окатыши, глина огнеупорная, порошок магнезитовый, доломит, шлаки гранулированные, огнеупоры, асбест и слюда, металлы черные, металлы цветные, шлаки металлургические для переплавки, высокоуглеродистый феррохром)	При перевозках железнодорожным транспортом	Приказ Минпромнауки РФ от 25.02.2004 № 55
2	Угли каменные	При железнодорожных перевозках	Постановление Госснаба СССР от 11.08.1987 №109
3	Топливная продукция (антрацит, угли, сланцы, торф)	При хранении и складских операциях	Постановление Госснаба СССР от 11.08.1987 №109
4	ГСМ	При хранении, отпуске и транспортировании	Постановление Госснаба СССР от 26.03.1986 № 40
5	Известь, песок строительный	При перевозках железнодорожным транспортом	Постановление Госснаба СССР от 19.10.1989 № 64

Если испорченные материалы могут быть использованы Обществом или проданы (с уценкой), они приходятся 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, относящаяся к недостающим и испорченным материалам (брак), определяется путем умножения стоимости бракованных материалов, (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость) на долю транспортных расходов, приходящуюся к стоимости бракованных материалов. (Доля транспортных расходов определяется путем деления общей стоимости документально подтвержденных транспортных расходов по данной поставке 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.

Учитывая временной разрыв между фактом установления недостачи сверх норм естественной убыли и выставлением претензии поставщику, фактическая себестоимость недостач или порчи сверх нормы естественной убыли учитывается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками».

После установления суммы недостачи, которая превышает нормы естественной убыли и выставления претензии поставщику, в бухгалтерском учете отражается проводка Д-т 76.02 «Расчеты по претензиям» 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.

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 на финансовые результаты в состав прочих расходов (п.30,60 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н).

В случае поставки продукции, не соответствующей по своим качественным характеристикам стандартам, техническим условиям, заказам, договорам:

- такие материалы приходятся по пониженным ценам, согласованным с поставщиком (п.61 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н)
- или такие материалы принимаются на ответственное хранение на забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение» до урегулирования претензий с поставщиком.

4.7. Специальная одежда и специальные инструменты, приспособления, оборудование

4.7.1. Критерии отнесения объектов учета к спец.оснастке, спец.одежде, форменной одежде

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

Учет спец. инструмента, спец. приспособлений, спец. оборудования (далее - спец. оснастка) и спец. 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»⁸.

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, кузнечно-прессовое, термическое, сварочное, другие виды специального технологического оборудования), применяемое для выполнения нестандартных операций;
- контрольно-испытательные аппаратура и оборудование (стенды, пульта, макеты готовых изделий, испытательные установки), предназначенные для регулировок, испытаний конкретных изделий и сдачи их заказчику (покупателю);
- реакторное оборудование;
- дезавакционное оборудование;

⁸ Предприятие по своему выбору может закрепить в Учетной политике и организовать учет специальной одежды в порядке, предусмотренном для учета основных средств, в соответствии с положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н

- 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.

Конкретный перечень средств труда, учитываемых в составе спец. оснастки определяется Техническим управлением и утверждается Главным инженером Общества.

Конкретный перечень средств труда, учитываемых в составе специальной одежды, определяется Управлением охраны труда, промышленной безопасности и природоохранной деятельности исходя из особенности технологического процесса в отраслях промышленности и иных отраслях экономики. Указанный перечень утверждается Главным инженером Общества.

Важно! Специальная оснастка и специальная/форменная одежда со сроком полезного использования более года подлежит учету в составе основных средств

Специальная одежда, стоимость которой согласно п. 4.2.1 БУП, в пределах не более 40 000 рублей за единицу и резко теряющие свои потребительские качества (быстроизнашивающиеся), отражается в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе МПЗ.

4.7.2. Порядок определения первоначальной стоимости специальной оснастки и специальной 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 специальной оснастки, спец. одежды и форменной одежды Общества используются следующие субсчета счета 10 «Материалы»:

- субсчет 10 «Специальная одежда на складе»;
- субсчет 11 «Специальная одежда в эксплуатации»;
- субсчет 12 «Специальная оснастка на складе»;
- субсчет 13 «Специальная оснастка в эксплуатации».

На счетах 10.10 "Специальная одежда на складе" и 10.12 "Специальная оснастка 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 данных счетах осуществляется учет поступлений, наличия и движения специальной оснастки и специальной одежды, находящейся на складах Общества или в иных местах хранения.

На счетах 10.11 «Специальная одежда в эксплуатации» и 10-13 "Специальная оснастка в эксплуатации" отражается поступление и наличие специальной оснастки и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд Общества).

Учет специальной оснастки ведется по материально-ответственным лицам внутри каждого номенклатурного номера в разрезе партий. Под партией понимается спецоснастка, поступившая в одном

отчетном периоде (месяце) в отдельный цех и имеющая единую норму, применяемую для расчета погашения стоимости.

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.

п.14-18 Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н

Определение фактической себестоимости специальной оснастки, изготовленной самим Обществом

Фактическая себестоимость специальной оснастки, изготовленной самим Обществом, определяется в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

В случае изготовления специальной оснастки непосредственно Обществом (собственными силами) затраты по ее изготовлению предварительно группируются на соответствующих счетах учета затрат на производство («Вспомогательные производства», «Основное производство» и др.).

Окончание работ по изготовлению специальной оснастки подтверждается актом на приход продукции собственного производства (форма АОСП).

В бухгалтерском учете передача (сдача) специальной оснастки, изготовленной силами Общества, на склады (иные места хранения) отражается по дебету счета 10-12 "Специальная оснастка на складе» и кредиту счета учета затрат основного и вспомогательного производства в сумме фактически произведенных затрат по ее изготовлению.

4.7.3. 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 организацией линейным способом.

Стоимость спецоснастки начинает погашаться в месяце, в котором спецоснастка переведена в эксплуатацию на счет 1013.

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.

Специальная оснастка со сроками эксплуатации свыше 12 месяцев и приобретенная до 01.01.2004 года, продолжающая учитываться в составе основных средств, амортизируется в порядке указанном в пункте 4.2.14. настоящей Учетной политики.

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 на производство в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам Общества.

п.27, 28. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н

Стоимость специальной одежды (за исключением спец. одежды со сроком службы менее года) погашается *линейным способом исходя из сроков полезного использования специальной одежды, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты, а также в Межотраслевых правилах обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Приказом Минздравсоцразвития РФ от 01.06.2009 №290н*

Начисление погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счетов 10.11 «Специальная одежда в эксплуатации» и 10-13 «Специальная оснастка 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.

4.7.4. 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.

Специальная оснастка при полном переносе стоимости на себестоимость продукции продолжает учитываться в аналитическом учете на счете 10-13 «Специальная оснастка в эксплуатации». Учет такой специальной оснастки в аналитическом учете ведется в количественном выражении и списывается с учета только при ее фактическом физическом выбытии.

Специальная одежда со сроком полезного использования более одного года, при полном переносе стоимости на себестоимость продукции продолжает учитываться в аналитическом учете на счете 10-11 «Спецодежда в эксплуатации». Учет такой спецодежды ведется в количественном выражении и списывается с учета только при его фактическом физическом выбытии.

4.7.5. Организация оперативного учета специальной одежды

п.23. Приказа Минфина РФ от 26.12.2002г. №135н

С целью обеспечения контроля над сохранностью специальной одежды срок эксплуатации, которой согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев, Общество использует забалансовый учет на счете 012 «ТМЦ длительно используемые в организации».

Учет на забалансовом счете ведется по простой форме (в одностороннем порядке) в разрезе:

- наименований (номенклатурных номеров);
- по фактической себестоимости приобретения (изготовления).

Специальная одежда, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев, и стоимость, которой единовременно списывается при переводе в эксплуатацию на себестоимость продукции, одновременно отражается на забалансовом счете 012 «ТМЦ длительно используемые в организации». Исключение составляют средства индивидуальной защиты со сроком полезного использования до одного месяца. Аналитический учет средств индивидуальной защиты со сроком полезного использования до одного месяца на забалансовом счете 012 «ТМЦ длительно используемые в организации» не ведется.

4.7.6. 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.

4.8. Учет расходов по займам и кредитам

4.8.1. Критерии применения норм ПБУ 15/2008

Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008) устанавливает особенности формирования в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности информации о расходах, связанных с выполнением обязательств:

- по полученным займам (включая привлечение заемных средств путем выдачи векселей, выпуска и продажи облигаций)
- по полученным кредитам (в том числе товарным и коммерческим).

4.8.2. 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. 4.8.6 данной учетной политики).

4.8.3. 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.

4.8.4. 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.

4.8.5. Порядок учета дополнительных расходов по займам

п. 3, 8 ПБУ 15/2008

Дополнительными расходами, связанными с получением займов, 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 в бухгалтерском учете учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов» и включаются равномерно в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора).

В бухгалтерской отчетности дополнительные расходы по займам отражаются с учетом срока погашения займа в составе:

- прочих внеоборотных активов, если срок погашения займа более 12 месяцев после отчетной даты;
- прочих оборотных активов, если срок погашения займа менее 12 месяцев после отчетной даты.

Расходы по обслуживанию кредитов и займов, произведенные после момента их получения, списываются единовременно на прочие расходы.

4.8.6. 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.

Длительным периодом времени в целях классификации имущества как инвестиционного актива считать период более чем 3 месяца.

Инвестиционным активом, требующим существенных затрат, признается актив, расходы на создание которого, определенные сметной (расчетной) стоимостью, превышают 5% от первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств, учитываемых на счете 01 «Основные средства» по состоянию на последний отчетный период.

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.

4.8.7. 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 срока 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.

4.9. Доходы и расходы по обычным видам деятельности

4.9.1. 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).

При этом, субсидии, предоставляемые предприятиям в целях возмещения затрат/выпадающих доходов, связанных с применением государственных регулируемых цен на суммы льгот, предоставляемых отдельным категориям населения и возмещаемых из бюджета учитываются следующим образом:

- при поступлении указанной выше субсидии в текущем году, выпадающий доход отражается в составе прочих доходов (счет 91);
- при поступлении указанной выше субсидии в следующем году, посредством включения в тариф, выпадающие доходы учитываются в составе выручки по обычным видам деятельности (счет 90).

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 Общества от обычных видов деятельности является выручка:

- от продажи продукции,
- от продажи покупных товаров,
- поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг,
- поступления от предоставления во временное пользование активов по договору аренды.

Отнесение к доходам от обычных видов доходов от деятельности, не указанной в уставных документах осуществляется в случае, если величина полученного дохода составляет пять и более процентов от общей суммы доходов Общества за отчетный период.

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 Общества по обычным видам деятельности являются:

- расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции,
- расходы, связанные с приобретением и продажей товаров,
- расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг,
- расходы, осуществление которых связано с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды.

4.9.2. 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.

Применительно к операциям, связанным с реализацией продукции на экспорт, датой признания дохода и, следовательно, датой отражения выручки от реализации экспортной продукции в бухгалтерском учете является дата перехода права собственности на экспортируемую продукцию от экспортера к покупателю, даже если в момент перехода права собственности окончательная цена не определена, а определяется при соблюдении оговоренных контрактом условий.

Корректировка выручки от реализации в связи с изменением цены и веса произведенная в отчетном году учитывается как доходы отчетного периода, в случае корректировки выручки от реализации, относящейся к прошлым отчетным периодам, такая корректировка отражается на 91 «Прочие доходы и расходы» счете как прибыль (убытки) прошлых лет.

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).

4.9.3. 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.

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 расходов за железнодорожные перевозки (железнодорожный тариф));
- транспортно-экспедиционный договор на условиях агентирования, на оказание услуг, связанных с организацией перевозок грузов с использованием подвижного состава третьих лиц (с условиями о компенсации расходов на аренду вагонов у третьих лиц, железнодорожного тарифа и других расходов, осуществленных в интересах заказчика);
- договор на оказание услуг, связанных с организацией перевозок грузов с использованием собственных вагонов (с условиями о компенсации железнодорожного тарифа и других расходов, осуществленных в интересах заказчика);
- 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.

4.9.4. Порядок признания выручки и расходов 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).

4.9.5. Порядок признания расходов по взносам в саморегулируемую организацию

Взносы (вступительный взнос, взнос в компенсационный фонд и членские взносы), уплачиваемые в саморегулируемую организацию (СРО), осуществляются в целях получения допуска к выполнению работ, являющихся обычным видом деятельности для Общества.

Вступительный взнос и взнос в компенсационный фонд признаются в составе расходов единовременно по дате начала действия свидетельства, т.е. по дате вступления в СРО.

Регулярные членские взносы подлежат признанию в составе расходов единовременно в соответствии со сроками их уплаты, установленными СРО.

4.9.6. 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), за исключением расходов, произведенных в межсезонье при сезонном выпуске продукции;
- затраты, связанные с обеспечением промышленной безопасности опасных производственных объектов, 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 основных средств;

- затраты по освоению новых производств, 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 исключительных прав со сроком полезного использования менее 12 месяцев;
- затраты по приобретению лицензий на программные продукты учитываются отдельно согласно п. 4.14. Учетной политики;
- затраты по сертификации товаров, продукции, сырья;
- затраты природоохранного назначения, не связанные с проектами по рекультивации земель;
- затраты экологические и иные аналогичные расходы;
- затраты по аренде земельного участка по месторождению до начала добычи;
- иные затраты, не влекущие получение будущих экономических выгод и не отвечающие критериям признания активов или расходов будущих периодов.

4.10. Учет затрат при осуществлении деятельности по предоставлению имущества в аренду

4.10.1. Общие положения

Данный раздел Учетной политики разработан в соответствии с разделом II Положения по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом МФ РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 27.11.2006г.)).

Затраты, связанные со сдачей имущества в аренду, признаются расходами по обычным видам деятельности.

Для обобщения информации о расходах, связанных со сдачей имущества в аренду, используются соответствующие счета затрат в зависимости от местонахождения объекта основных средств (20 "Основное производство", 23 «Вспомогательное производство», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»).

По дебету затратных счетов Общество учитывает следующие расходы:

- амортизация основных средств, переданных в аренду по конкретным договорам;
- коммунальные платежи (электроснабжение, теплоснабжение, водоснабжение), связанные со сдачей имущества в аренду по конкретным договорам;
- оплата труда обслуживающего персонала и страховые взносы на обязательное социальное страхование обслуживающего персонала, связанные со сдачей имущества в аренду;
- налоги и сборы (земельный налог, арендная плата за землю, транспортный налог) по имуществу, переданному в аренду;
- расходы по капитальному ремонту имущества, переданному в аренду (в случае, если условиями договора аренды обязательства по капитальному ремонту закреплены за арендодателем);
- платежи за регистрацию прав на недвижимое имущество, землю и нематериальные активы, сделок с указанными объектами, платежи за предоставление информации о зарегистрированных правах, оплата услуг уполномоченных органов и специализированных организаций по оценке имущества, изготовлению документов кадастрового и технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости, связанные со сдачей имущества в аренду (в случаях, если условиями договора аренды обязательства по данным платежам закреплены за арендодателем);
- прочие затраты, непосредственно связанные с предоставлением имущества в аренду.

По кредиту затратных счетов ежемесячно отражается вся сумма расходов, учтенная на данном счете, которая относится в дебет счета 90.02 «Себестоимость продаж».

При передаче материалов, числящихся на счете 10 «Материалы» и/или на забалансовом счете 012 «ТМЦ, длительно используемые в организации», в аренду оформляется «Накладная на отпуск материалов на сторону» формы № М-15.

Стоимость материалов, числящихся на счете 10 «Материалы», по дате передачи в аренду списывается на себестоимость соответствующего счета учета затрат в зависимости от местонахождения материалов (25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»), с последующим учетом данных материалов на забалансовом учете.

Материалы, переданные в аренду, учитываются на забалансовом счете 012 «ТМЦ, длительно используемые в организации» в разрезе договоров и контрагентов.

4.10.2. Особенности учета общехозяйственных расходов при сдаче имущества в аренду

Общая сумма общехозяйственных расходов распределяется пропорционально выручке от реализации оказанных услуг по предоставлению имущества в аренду (без учета НДС).

4.11. Учет затрат и формирование себестоимости продукции, выполненных работ, оказанных услуг

4.11.1. Основы ведения учета затрат на производство

Для учета затрат на производство, выпуск и реализацию продукции применяют счета:

- 20 «Основное производство»;
- 21 «Полуфабрикаты собственного производства»;
- 23 «Вспомогательное производство»;
- 25 «Общепроизводственные расходы»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 28 «Брак в производстве»;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- 43 «Готовая продукция»;
- 44 «Расходы на продажу»;
- 45 «Товары отгруженные».

Счет 40 «Выпуск продукции, работ, услуг» в бухгалтерском учете Общества не применяется.

Настоящий раздел учетной политики по учету затрат основывается (в части, не противоречащей действующему законодательству и положениям, принятым в других разделах данной учетной политики) на отраслевых «Методических рекомендациях по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса» (далее - Методические рекомендации), утвержденных 08.10.2004 Департаментом промышленности Министерства промышленности и энергетики РФ,).

Наименование переделов, входящих в структуру Общества	Номер раздела к Методическим рекомендациям по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса"
Производство агломерата	Раздел 4 «Производство агломерата и окатышей»
Доменное производство	Раздел 8 «Доменное производство»
Сталеплавильное производство	Раздел 10 «Сталеплавильное производство»

Производство проката черных металлов	Раздел 11 «Производство проката черных металлов»
Шлакоперерабатывающее производство	Раздел 14 «Шлакоперерабатывающее производство»
Сбор и переработка лома и отходов черных и цветных металлов	Раздел 28 «Сбор и переработка лома и отходов цветных и черных металлов»
Литейное производство (включая чугунные трубы)	Раздел 15 «Литейное производство (включая чугунные трубы)»
Производство энергетических цехов	Раздел 32 «Энергетические цехи»
Услуги внутризаводского транспорта	Раздел 31 «Внутризаводской транспорт»
Производство продукции (работ, услуг) ремонтных цехов	Раздел 30 «Производство продукции (работ, услуг) ремонтных цехов»

4.11.2. Вариант учета затрат

. В конце отчетного периода в расчет себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг включаются:

- прямые производственные затраты;
- косвенные производственные затраты.

Периодические затраты, собираемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются, списание их происходит в конце отчетного периода на уменьшение выручки от продажи продукции (непосредственно в дебет счета 90 «Продажи»).

4.11.3. Классификация затрат в зависимости от целей и задач управления

Затраты на производство и реализацию продукции, выполнение работ, оказание услуг включают в себя:

- Производственные затраты (затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг). В состав производственных затрат входят затраты основных и вспомогательных производственных цехов, а также общепроизводственные затраты;
- Управленческие затраты (периодические затраты, непосредственно не связанные с производственным процессом, и общехозяйственные затраты, осуществляемые для нужд управления Обществом в целом);
- Коммерческие затраты (затраты, связанные с реализацией продукции).

4.11.4. Ведение аналитического учета затрат

Аналитический учет затрат на предприятии ведется в разрезе следующих признаков:

- виды производств – основное, вспомогательное, обслуживающее;
- места возникновения затрат (МВЗ);
- виды деятельности;
- объекты учета;
- виды затрат (элементы затрат);
- статьи затрат.

При выполнении государственного оборонного заказа учет затрат и формирования себестоимости осуществляется согласно положениям законодательных актов и Методики, разработанной Обществом.

Себестоимость реализованной продукции дополнительно группируется по географическим сегментам – внешнеэкономическая деятельность, внутренний рынок.

4.11.5. Классификация расходов по местам возникновения затрат (МВЗ)

Местом возникновения затрат (МВЗ) является часть организационной и/или технологической структуры Общества, являющаяся объектом планирования, учета и контроля затрат (цех, участок и т.д.).

В зависимости от отношения к производственному процессу МВЗ относятся к основному или вспомогательному производству, а также к общепроизводственным или общехозяйственным (управленческим) МВЗ. МВЗ вспомогательного производства подразделяются на снабжающие, ремонтные и прочие.

К МВЗ основного производства, учитываемого на счете 20 «Основное производство», относятся:

Наименование основного производства	Название цеха	Шифр цеха
Агломерационное производство	Агломерационное производство	02
Доменное производство	Доменный цех	03
Сталеплавильное производство	Кислородно-конверторный цех	11
Прокатное производство	Прокатный цех № 1	86
	Прокатный цех № 3	87
	Прокатный цех № 4	22
Сталеплавильное производство, прокатное производство, переработка лома	Промпереработка (ОАО «ГМЗ»)	70

К МВЗ вспомогательного производства, учитываемого на счете 23 «Вспомогательное производство», относятся:

Вид вспомогательного производства	Название цеха	Шифр цеха
Снабжающие	Фасонно-литейный цех	32
	Кислородно-компрессорное производство	37
	Цех водоснабжения	38
	Газовый цех	40
	Цех технологической связи и телекоммуникации	47
	Копровый цех № 2	56
	Электроремонтный цех	43

Вид вспомогательного производства	Название цеха	Шифр цеха
Ремонтные	Цех ремонта металлургического электрооборудования	44
	Ремонтно-механический цех № 1	49
	Ремонтно-механический цех № 2	50
	Ремонтно-строительный цех	51
	Ремонтно-котельный цех	52
	Цех ремонта металлургического оборудования	53
	Цех подготовки валков	55
	Строительно-монтажный участок УКС	81
	Цех механизации производства	92
	Цех технического обслуживания № 1	93
	Цех технического обслуживания № 3	95
	Цех технического обслуживания № 2	97
	Цех технического обслуживания № 5	98
Прочие	Коксохимпроизводство	01
	Электросталеплавильный цех №3	08
	Цех шамотных изделий	14
	Цех смолодоломитовых огнеупоров	15
	Центральная электротехническая лаборатория	16
	Центр неразрушающего контроля металлопродукции	17
	Центральная аналитическая лаборатория	31
	Управление железнодорожным транспортом	34
	Газоспасательная станция	41
	Автотранспортное управление	45
	Контрольно измерительные приборы и автоматика	46
	Отдел метрологии	54
	Весовой цех	57
	Центр испытаний металлопродукции	58
	Печатно-множительный цех	59
	Исследовательско - технологический центр	62
	Управление технического контроля	63
	Управление эксплуатаций информационных технологий	74
	Цех подготовки шихты	12

Вид вспомогательного производства	Название цеха	Шифр цеха
	Цех промпереработка Мечел-Материалы	71
	Теплоэлектроцентраль	35
	Теплосиловое производство	36
	Цех сетей и подстанций	42
	Кузнечно-прессовый цех	77
	Управление огнеупорными работами	48
	Деревообрабатывающий цех	75

К МВЗ обслуживающих производств и хозяйств, учитываемых на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», относятся:

Наименование обслуживающих производств и хозяйств	Название подразделения	Шифр подразделения
Гостиничный комплекс	гостиница	69
Объекты социальной сферы	общежития	51
	базы отдыха	51
	спортивные, физкультурно-оздоровительные комплексы;	51
	охотничье хозяйство	51
	профбиблиотека	51
	вспомогательные производства обслуживающих производств и хозяйств (отопительные и очистительные сооружения) и т. п.	51

К общепроизводственным МВЗ, учитываемых на счете 25 «Общепроизводственные расходы» относятся общепроизводственные расходы каждого структурного подразделения основного, вспомогательного производства, обслуживающего производства и хозяйства.

К общехозяйственным (управленческим) МВЗ, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы» относятся:

Название МВЗ	Шифр цеха
Пожарная охрана	60
Служба режима	61
Редакция газеты	64
Учебный центр	66

Название МВЗ	Шифр цеха
Управление по внедрению и сопровождению информационных технологий управления предприятием	68
Управление комбината, административно-хозяйственный отдел	82
Штаб гражданской обороны	84
Управление по внедрению и сопровождению информационных технологий управления цехового уровня	90
Прочие общехозяйственные расходы, учитываемые в целях налогообложения прибыли	2601
Прочие общехозяйственные расходы, не учитываемые в целях налогообложения прибыли	2602

4.11.6. Объекты учета затрат

Объектами учета затрат являются номенклатурные номера выпускаемой продукции, виды выполняемых работ, оказываемых услуг и/или отдельные заказы на выполнение работ, оказание услуг. Для целей настоящего положения под заказом понимается как отдельно взятая выполненная работа (оказанная услуга), так и совокупность однородных работ (услуг), выполненных для одного заказчика.

Конкретные объекты учета затрат и порядок формирования затрат по данным объектам регулируются отдельными положениями, утверждаемыми руководителем Общества.

Аналитический учет затрат на производство ведется по объектам калькулирования. Объекты калькулирования представлены в таблице:

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
Агломерационное производство	Аглосмесь, агломерат, коксовый науглероживатель, материалы, переданные в обработку, железобетонная смесь	Тонны
	Услуги	Час, руб.
Доменный цех	Виды чугуна, материалы, переданные в обработку	Тонны
	Кокс	Тонны
Кислородно-конверторный цех	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов, материалы, переданные в обработку	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
	Отходящее тепло	Гигакалории
	Добавочные смеси,	Тонны, штуки

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
	специальная оснастка	
	Услуги	Тонны
Прокатный цех №1	Виды металлопродукции, услуги	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
Прокатный цех №3	Виды металлопродукции, услуги	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
Прокатный цех №4	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
	Ремонтная продукция	Тонны
	Отходящее тепло (пар СИО)	Гигакалории
Промпереработка (ОАО «ГМЗ»)	Виды металлопродукции, обработка лома и отходов черных металлов, услуги	Тонны, руб.
Цех технического обслуживания № 1	Услуги	Человеко-часы
Цех технического обслуживания № 2	Услуги	Человеко-часы
Цех технического обслуживания № 3	Услуги	Человеко-часы
Цех технического обслуживания № 5	Услуги, ремонтная продукция	Человеко-часы, штуки
Цех промпереработка Мечел-Материалы	Виды шихты, полуфабрикаты собственного производства, продукция шлакопереработки, обработка лома и отходов черных металлов	Тонны
Центр неразрушающего контроля металлопродукции	Услуги	Человеко-часы, условные единицы
Кислородно-компрессорное производство	Энегоресурсы, продукция	1000 куб.м., куб.м., 1000 квт/час, кв. м, штуки, тонны
	Услуги	Единица работ, чел/час, руб.
Цех водоснабжения	Энергоресурсы	1000 куб. м, куб. м.
	Услуги	Куб. м, единица работ, руб.
	Газ	Тыс. куб. м,

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
Газовый цех	Услуги	Тыс. куб. м, руб.
Цех технологической связи и коммуникации	Услуги связи	Условные технические единицы, руб.
Электроремонтный цех	Услуги, электрооборудование и аппаратура	Условные единицы, штуки, кг., комплекты
Цех ремонта металлургического электрооборудования	Работы, услуги	Человеко-часы, условные единицы
Ремонтно-строительный цех	Строительная продукция, художественные изделия, столярные изделия	Тонны, куб.м., метры кв. м., штуки
	Работы, услуги	Тонны, человеко-часы, машино-часы
Копровый цех № 2	Работы, услуги	Машино-часы, дни
	Дробление сырья и материалов	тонны
	Испытание наждаков	штуки
	Регенерация масел	тонны
Центральная электротехническая лаборатория	Услуги	Условные единицы, руб.
	Энергоресурсы	1000 квт/час
Центральная аналитическая лаборатория	Услуги	Элемент
Контрольно измерительные приборы и автоматика	Услуги	Условные единицы, человеко-часы, руб.
Газоспасательная станция	Услуги	человеко-часы
Управление железнодорожным транспортом	Услуги	Тонны, машино-часы, условные единицы
	Компрессорный воздух, железнодорожное оборудование	1000 куб.м., штуки, комплекты
Автотранспортное управление	Услуги	Машино-часы
Отдел метрологии	Услуги	Штуки, человеко-часы

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
Весовой цех	Услуги	Условные единицы
Центр испытаний металлопродукции	Услуги	Человеко-часы
Печатно-множительный цех	Услуги	Условные единицы
Исследовательско - технологический центр	Услуги	Человеко-часы
Управление технического контроля	Услуги	Человек
Управление эксплуатаций информационных технологий	Услуги	Условные единицы (условные пользователи), человеко-часы, руб.
Цех механизации производства	Услуги	Человеко-часы, руб.
	Нестандартное оборудование, ремонтная продукция, резинотехнические изделия	Тонны, штуки
Фасонно-литейный цех	Услуги	Человеко-часы
	Фасонно-литейная продукция, обработка лома и отходов черных металлов, деревянные модели	Тонны, штуки
Ремонтно-механический цех № 1	Работы, услуги	Условные единицы, машино-часы, Человеко-часы, условные тонны, руб.
	Ремонтная продукция	Тонны, штуки
Ремонтно-механический цех № 2	Работы, услуги	Человеко-часы, условные единицы
	Ремонтная продукция	Тонны, штуки
Ремонтно-котельный цех	Работы, услуги	Человеко-часы, условные тонны
	Ремонтная продукция	Тонны, штуки
Цех ремонта металлургического оборудования	Работы, услуги	Человеко-часы, условные единицы, руб.
	Ремонтная продукция	Тонны, штуки
Цех подготовки валков	Работы, услуги	Человеко-часы
	Инструмент, метизная продукция	Штуки
Строительно-монтажный участок УКС	Работы, услуги	Единица работ
Коксохимпроизводство	Аренда основных средств	Условные единицы
Электросталеплавильный цех №3	Аренда основных средств	Условные единицы

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
Цех шамотных изделий	Аренда основных средств	Условные единицы
Цех смолодоломитовых огнеупоров	Аренда основных средств	Условные единицы
Кузнечно-прессовый цех	Аренда основных средств	Условные единицы
Теплоэлектроцентраль	Аренда основных средств	Условные единицы
Теплосиловое производство	Аренда основных средств	Условные единицы
Цех сетей и подстанций	Аренда основных средств	Условные единицы
Цех подготовки шихты	Аренда основных средств	Условные единицы
Деревообрабатывающий цех	Аренда основных средств	Условные единицы
Управление огнеупорными работами	Аренда основных средств	Условные единицы

Расчет условных единиц осуществляется с применением следующих способов:

- Пересчет физических единиц при помощи переводных коэффициентов, утвержденных в нормативных отраслевых документах;
- Применение нормативной трудоемкости при выполнении работ, услуг, утвержденных управлением организации и оплаты труда;
- Пересчет единиц измерений на коэффициенты трудоемкости, утвержденные ответственной службой Общества;
- Применение калькуляции, разработанной экономической службой Общества.

4.11.7. Методы учета затрат и калькулирования продукции

Под методами учета затрат и калькулирования себестоимости продукции понимают систему приемов отражения производственных затрат для определения фактической себестоимости продукции. Методы учета затрат и калькулирования зависят от организации и технологии производства.

В учете затрат на производство продукции основных МВЗ применяются попередельный и попроцессный методы калькулирования себестоимости с использованием полуфабрикатного варианта учета затрат.

Учет затрат на производство продукции, выполнение работ, оказание услуг вспомогательными МВЗ ведется:

- в цехах, указанных в п. 4.11.15.3 настоящей Учетной политики - попередельным и попроцессным методом калькулирования себестоимости с использованием полуфабрикатного варианта учета затрат,
- в остальных цехах вспомогательного производства – попередельным и попроцессным методом калькулирования себестоимости.

4.11.8. Классификация производственных затрат по способу включения в себестоимость и их учет

По способу включения производственных затрат в себестоимость продукции (работ, услуг) производственные затраты подразделяются на прямые и косвенные.

К прямым расходам относятся затраты, связанные с производством и реализацией определенного вида продукции (выполнением определенных работ, оказанием отдельных услуг), которые могут быть непосредственно включены в себестоимость этой продукции (работ, услуг).

В состав прямых расходов включаются:

- технологические сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, полуфабрикаты собственного производства и готовая продукция собственного производства, которые входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являются необходимым компонентом при изготовлении продукции (в Своде затрат отражаются в составе статьи «Заданное»);
- возвратные отходы, брак, технологические потери (вычитаются из состава статьи «Заданное»);
- вспомогательные материалы на технологические и производственные цели (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- работы (услуги) производственного характера сторонних организаций (в том числе услуги по переработке давальческого сырья) и подразделений Общества (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- энергетические ресурсы (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- технологическое топливо (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- заработная плата производственного персонала и суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование, отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- амортизация основных средств, учитываемых по МВЗ основного, вспомогательного производства (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»);
- услуги транспортных цехов (в Своде затрат отражается статья «Расходах по переделу»).

К косвенным расходам относятся все прочие производственные затраты, они относятся на конкретный вид продукции методом распределения пропорционально принятому показателю.

Косвенные производственные затраты подразделяются на общецеховые и общепроизводственные затраты.

Общецеховые затраты основного и вспомогательного производства учитываются на субсчете 02 балансового счета 25 «Общепроизводственные затраты» и отражаются в Своде затрат в составе «Расходов по переделу».

Общепроизводственные затраты – затраты по администрированию цехов основного и вспомогательного производства. Общепроизводственные затраты учитываются на субсчете 01 счета 25 «Общепроизводственные расходы» и отражаются в Своде затрат отдельно в составе статей раздела «Расходы по переделу».

Метод распределения косвенных расходов сводится к выбору показателя, выступающего базой их распределения, и расчету коэффициента, который представляет собой отношение величины косвенных затрат к величине базы распределения.

Расходы по переделу собираются в цехах Общества по местам возникновения затрат (по станам, отделениям, участкам). Распределение каждого элемента статьи расходов между местами возникновения затрат производится в зависимости от экономического смысла произведенной операции.

Общецеховые расходы напрямую относятся к определенному месту возникновения затрат цеха. Общепроизводственные расходы цеха распределяются между местами возникновения затрат этого цеха пропорционально прямым расходам переделов.

Распределение прямых и косвенных расходов передела между объектами калькулирования осуществляется в зависимости от технологического процесса:

- в агломерационном, доменном производстве - по прямому назначению (пропорционально весу годной продукции отчетного месяца (пропорционально тоннам годной продукции));
- в сталеплавильном производстве - пропорционально условному весу годной продукции отчетного месяца (условные тонны годной продукции определяются путем пересчета физических тонн годной продукции на коэффициенты трудности, утвержденные техническим управлением Общества);
- в прокатном производстве - пропорционально условному весу произведенной продукции отчетного месяца (условные тонны произведенной продукции определяются путем пересчета физических тонн произведенной продукции на коэффициенты трудности, утвержденные техническим управлением Общества);

- в ремонтных цехах:
 - по прямому назначению (пропорционально единицам измерения учета выполненных работ, оказанных услуг);
 - пропорционально условному весу годной продукции отчетного месяца (условные тонны годной продукции определяются путем пересчета единиц измерения годной продукции на коэффициенты трудности, утвержденные ответственной службой Общества);
 - в соответствии с расчетом условных единиц, указанным в п.4.11.6.;
- в прочих цехах:
 - по прямому назначению (пропорционально единицам измерения годной продукции, выполненных работ, оказанных услуг);
 - в соответствии с расчетом условных единиц, указанным в п.4.11.6.

4.11.9. Учет прямых затрат

Для МВЗ основного производства Общества учет прямых затрат ведется на счете 20 «Основное производство».

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются:

- Сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты;
- Полуфабрикаты собственного производства;
- Готовая продукция собственного производства;
- Топливо и энергия производственного назначения;
- Вспомогательные материалы на технологические и производственные цели;
- Расходы на оплату труда персонала подразделения;
- Страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- Отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков;
- Амортизация основных средств;
- Работы (услуги) производственного характера сторонних организаций (в том числе услуги по переработке давальческого сырья) и подразделений Общества;
- Услуги транспортных цехов.

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости:

- готовой продукции (Д-т 43 К-т 20),
- полуфабрикатов собственного производства (Д-т 21 К-т 20),
- выполненных работ, оказанных услуг для сторонних организаций (Д-т 90 К-т 20),
- выполненных работ, оказанных услуг основного производства вспомогательному производству (Д-т 23 К-т 20),
- выполненных работ, оказанных услуг основного производства для общецеховых, общепроизводственных нужд (Д-т 25 К-т 20),
- выполненных работ, оказанных услуг одного основного производства другому основному производству (Д-т 20 К-т 20),
- отходов производства по цене возможного использования (Д-т 10 К-т 20),
- производственного брака, выявленного в цехах Общества (Д-т 28 К-т 20),
- оказанных услуг капитальному строительству Общества (Д-т 08 К-т 20),
- изготовления специальной оснастки (Д-т 10 К-т 20),
- затраты по содержанию законсервированных объектов основных средств, полностью простаивающих производств (Д-т 91 К-т 20),
- недостач незаконченной продукции (Д-т 94 К-т 20),
- возмещения материального ущерба (Д-т 73 К-т 20).

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Распределение сумм затрат, собранных по счету 20 «Основное производство», осуществляется по переделам в порядке, определяемым особенностями производства и регламентированном Методическими положениями по планированию, формированию и учету затрат на производство и

реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса, утвержденными Министерством промышленности и энергетики РФ 08.10.2004г.

В целях обеспечения правильного списания на производство сырья, основных материалов в агломерационном, доменном, сталеплавильном производстве ежемесячно проводятся контрольные проверки соответствия остатков на складах по данным учета и их фактическому наличию. Результаты контрольных проверок оформляются актами. Выявленные контрольными проверками отклонения фактического наличия сырья, основных материалов от учетных данных распределяются между видами продукции пропорционально учтенному расходу сырья за отчетный месяц, за исключением случаев недостач, подлежащих взысканию с виновных лиц.

Счет 23 «Вспомогательное производство» используется для учета затрат производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства Общества. Перечень цехов вспомогательного производства указан в п.4.11.5. настоящего Положения.

По дебету счета 23 «Вспомогательное производство» отражаются:

- Материалы, покупные полуфабрикаты;
- Полуфабрикаты собственного производства;
- Готовая продукция собственного производства;
- Топливо и энергия производственного назначения;
- Вспомогательные материалы на технологические и производственные цели;
- Расходы на оплату труда персонала подразделения;
- Страховые взносы на обязательное социальное страхование персонала подразделения;
- Отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков;
- Амортизация основных средств;
- Работы (услуги) производственного характера сторонних организаций (в том числе услуги по переработке давальческого сырья) и подразделений Общества;
- Услуги транспортных цехов.

По кредиту счета 23 «Вспомогательное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Эти суммы списываются со счета 23 «Вспомогательные производства» в дебет счетов:

- 10 «Материалы» – при изготовлении спецоснастки;
- 10 «Материалы» - при получении отходов производства по цене возможного использования;
- 20 «Основное производство» - при выполнении работ, оказании услуг основному производству;
- 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - при изготовлении полуфабрикатов собственного производства;
- 23 «Вспомогательное производство» - при выполнении работ, оказании услуг другому вспомогательному производству;
- 25 «Общепроизводственные расходы» - при выполнении работ, оказании услуг административно-хозяйственным отделам цехов основного и других вспомогательных производств;
- 26 «Общехозяйственные расходы» – при выполнении работ, оказании услуг подразделениям общекорпоративного назначения;
- 28 «Брак в производстве» - отражение производственного брака, выявленного во вспомогательных цехах,
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - при выполнении работ, оказании услуг обслуживающим производствам или хозяйствам;
- 43 «Готовая продукция» - при производстве готовой продукции;
- 90 «Продажи» - при выполнении работ и услуг для сторонних организаций;
- 44 «Расходы на продажу» – при оказании услуг (работ) подразделениям, связанным с реализацией продукции;
- 08 «Вложения во внеоборотные активы» - при оказанных услуг капитальному строительству Общества, выполнении НИОКР и ТР;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - при оказании услуг по заготовлению покупных материалов;
- 91 «Прочие расходы» - затраты по содержанию законсервированных объектов основных средств, полностью простаивающих производств, расходы по демонтажу основных средств;

- 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - себестоимость недостач незаконченной продукции.
- 73 «Расходы по возмещению материального ущерба».

Остаток по счету 23 «Вспомогательное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Распределение расходов вспомогательных производств, между отдельными потребителями их услуг осуществляется на основании натуральных показателей (производится на основании показателей соответствующих контрольно-измерительных приборов) по отпуску пара, воды, электроэнергии, сжатого воздуха, природного газа и др. или по прямому назначению: транспортные услуги, услуги ремонтных служб и др.

Расходы отдельных вспомогательных производств (цехов), работы или услуги, которых потребляются подразделениями основного производства, учитываются на счетах вспомогательных производств и относятся непосредственно на расходы этого производства (Дт счета 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» и т.д. – Кт счета 23 «Вспомогательное производство»).

При отпуске продукции (работ, услуг) одними вспомогательными цехами другим вспомогательным цехам ("встречные" услуги), оценка данного вида продукции (работ, услуг) производится по фактической производственной себестоимости (при невозможности ее установления - по плановой себестоимости).

Оценка по плановой себестоимости продукции, работ, услуг для каждого подразделения регламентируются внутренними распорядительными документами экономической службой Общества.

4.11.10. Учет косвенных расходов

Классификация косвенных расходов отражена в п.4.11.8. настоящей Учетной политики.

По дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» отражаются:

В части общепроизводственных расходов:

- Материалы и услуги, напрямую используемые административно-хозяйственными отделами цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств;
- Топливо и энергия, напрямую относимые на расходы административно-хозяйственных отделов цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств;
- Расходы на оплату труда персонала административно-хозяйственных отделов цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств;
- Страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- Отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков персонала административно-хозяйственных отделов цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств;
- Амортизация основных средств, используемых административно-хозяйственными отделами цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств;
- Расходы на текущий ремонт основных средств общепроизводственного назначения;
- Расходы на капитальный ремонт основных средств общепроизводственного назначения;
- Расходы по содержанию основных средств общепроизводственного назначения;
- Общепроизводственные расходы, связанные с охраной труда,
- Услуги транспортных цехов общепроизводственного назначения;
- Прочие расходы, относящиеся к административно-хозяйственным расходам цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производств.

В части общецеховых расходов:

- Расходы на текущий ремонт основных средств основного и вспомогательных производств;
- Расходы на капитальный ремонт основных средств основного и вспомогательных производств;
- Расходы по содержанию основных средств основного и вспомогательных производств;
- Расходы, связанные с охраной труда основного и вспомогательных производств;

- Расходы, связанные с обслуживанием специальной оснастки основного и вспомогательных производств;
- Расходы, связанные с обслуживанием инструмента основного и вспомогательных производств;
- Прочие общецеховые расходы основного и вспомогательных производств.

Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», ежемесячно списываются в дебет счетов:

- 20 «Основное производство»;
- 23 «Вспомогательные производства»;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Метод распределения затрат, собранных на счете 25 «Общепроизводственные расходы» Обществом определяется отдельно по цехам основного производства, по цехам вспомогательного и обслуживающего производств. Метод распределения косвенных затрат описан в п. 4.11.8. настоящей Учетной политики.

4.11.11. Свод затрат

Свод затрат для каждого вида производства и передела устанавливается в соответствии со спецификой данного производства и включает в себя как прямые, так и ряд косвенных видов затрат, формирующих себестоимость продукции подразделения (цеха).

Для вышеуказанных производств (усреднено) выделяют следующие виды статей свода затрат:

I. Заданное:

- сырье, основные материалы и полуфабрикаты собственного производства, готовая продукция;
- покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия;
- отходы, включая технологические потери (вычитаются);
- брак по цене использования (вычитается);
- ИТОГО: задано за вычетом отходов и брака.

II. Расходы по переделу:

- вспомогательные материалы на технологические цели;
- вспомогательные материалы на производственные цели;
- топливо на технологические цели;
- энергия (всех видов) на технологические цели;
- расходы на оплату труда производственного персонала;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование производственного персонала;
- отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков;
- амортизация основных средств производственного назначения;
- расходы по внутризаводскому перемещению грузов;
- другие прямые расходы;
- общецеховые расходы, в том числе:

а) расходы на капитальный ремонт основных средств;

б) расходы на ремонт и содержание основных средств;

в) расходы на охрану труда;

г) инструмент;

д) специальная оснастка

е) прочие общецеховые расходы подразделения (в т.ч. потери по браку).

- общепроизводственные расходы, в том числе:
 - амортизация основных средств общепроизводственного назначения;
 - расходы на ремонт и содержание основных средств общепроизводственного назначения;

- транспортные расходы общепроизводственного назначения;
- расходы на охрану труда общепроизводственного персонала;
- расходы на оплату труда работников по ремонту и содержанию основных средств, общепроизводственного персонала;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование общепроизводственного персонала;
- отчисления в оценочные обязательства на оплату отпусков;
- прочие общепроизводственные расходы подразделения;

ИТОГО: расходы по переделу

III. Изменение остатков незавершенного производства на начало отчетного периода (+);

на конец отчетного периода (-);

Итого себестоимость по подразделению (I + II ± III)

Расходы по переделу собираются по каждому производственному участку цеха (МВЗ) и отражаются в своде затрат по цеху в разрезе статей части II. «Расходы по переделу» свода затрат.

В целях рационального ведения учета, исходя из условий автоматизированной обработки информации о производственных затратах, Обществом используются бланки первичных учетных документов, предусмотренные альбомами унифицированных форм или неунифицированные формы, приведенные в **приложениях № 2,3**. Первичные документы внутреннего использования (по учету материально-производственных запасов, производства продукции, работ (услуг) и т.д.) оформляются в момент совершения хозяйственной операции без цены и стоимости. После расчета себестоимости автоматизированным способом информация о цене и стоимости производственных затрат переносится в первичные документы следующим образом:

- вручную;
- формируются выполненные автоматизированным способом приложения, как неотъемлемые части первичных документов, в которых фиксируются показатели по цене и сумме каждого номенклатурного номера.

4.11.12. Учет математического округления при автоматизированном способе учета затрат

При применении автоматизированных средств для учета затрат и формирования себестоимости, полученные в процессе расчета себестоимости погрешности в виде математического округления, учитываются в дебете счета 91 «Прочие доходы и расходы» (Д-т 91 К-т 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 43, 44, 45).

4.11.13. Учет управленческих расходов

Управленческими расходами признаются затраты связанные с управлением Обществом в целом, а также хозяйственные затраты, не связанные непосредственно с производственным процессом.

Аналитический учет управленческих расходов по счету 26 «Общехозяйственные расходы» ведется:

- по подразделениям, службам;
- по статьям затрат;
- по элементам затрат.

Управленческие расходы являются косвенными и подлежат ежемесячному списанию в дебет счета 90.07 «Управленческие расходы» в полном объеме, за исключением расходов профильных подразделений, участвующих в организации строительных работ и относящихся на стоимость объектов капитального строительства.

Распределение общехозяйственных расходов на стоимость объектов капитального строительства и реализуемую продукцию (работ, услуг) производится пропорционально сумме расходов на оплату труда и социальному страхованию и обеспечению.

При списании общехозяйственные расходы за минусом доли, приходящейся на профильные подразделения, участвующих в организации строительных работ, распределяются на расходы, приходящиеся на экспортные товары, работы (услуги), и на расходы, приходящиеся на товары, работы (услуги), реализованные на внутренний рынок. Распределение производится пропорционально удельному весу выручки от реализации конкретного вида товаров, работ (услуг) в общем объеме выручки от реализации товаров, работ (услуг) (без НДС).

Общехозяйственные расходы могут не распределяться на следующие виды деятельности: реализация путевок, арендные операции, реализация неликвидов, прочие услуги, если оборот по каждому из перечисленных видов хозяйственной деятельности не является существенным и не превышает 0,5 процента от общего объема продаж.

4.11.14. Учет коммерческих расходов

К коммерческим расходам относятся затраты, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

Расходы на продажу продукции, товаров, работ (услуг) подразделяются:

1. Расходы на продажу готовой продукции, работ (услуг);
2. Издержки обращения по торговой деятельности

Учет коммерческих затрат ведется на счете 44 «Расходы на продажу» с использованием субсчетов.

Коммерческие затраты связанные с продажей **продукции, работ и услуг** подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые коммерческие затраты – это непосредственно связанные со сбытом затраты, которые могут быть отнесены к конкретной реализуемой партии (виду) продукции. Данные затраты могут включать в себя:

- затраты на погрузку (если такие затраты могут быть непосредственно отнесены к конкретной реализуемой партии (виду) продукции);
- затраты на доставку продукции в соответствии с условиями поставки;
- затраты на страхование;
- комиссионные сборы;
- затраты на хранение готовой продукции на складах сторонней организации;
- другие аналогичные расходы, которые могут быть напрямую отнесены на конкретную партию (вид) реализуемой продукции.

Учет прямых коммерческих расходов ведется в разрезе затрат, связанных с реализацией продукции на экспорт и на внутреннем рынке.

Прямые коммерческие расходы подлежат учету на балансовом счете 44 «Расходы на продажу» до момента реализации соответствующей партии (вида) продукции. По мере реализации партии данные затраты включаются в себестоимость продукции и относятся на балансовый счет 90.08 «Расходы на продажу».

При частичной реализации продукции прямые коммерческие расходы подлежат отнесению на балансовый счет 90.08 «Расходы на продажу» и списываются по принадлежности к отгрузке пропорционально выручке от реализации продукции (работ, услуг) (без НДС).

Прочие коммерческие расходы считаются косвенными. В состав косвенных коммерческих затрат включаются затраты:

- затраты на погрузку (если такие затраты нельзя непосредственно отнесены к конкретной реализуемой партии (виду) продукции);
- затраты на упаковку, маркировку;
- затраты на таможенное оформление;
- затраты на рекламу,
- представительские расходы,
- другие аналогичные по назначению затраты.

Косвенные коммерческие расходы ежемесячно относятся на балансовый счет 90.08 «Расходы на продажу» в полном объеме.

Базой для распределения коммерческих расходов на отдельные виды деятельности является выручка от реализации продукции (работ, услуг) (без НДС), исчисленная исходя из цен реализации.

Расходы, связанные с реализацией по определенному рынку сбыты (таможенные сборы и т.д.) списываются в дебет счета 90 «Продажи» по принадлежности к отгрузке.

Расходы, по которым невозможно определить непосредственную принадлежность к рынку сбыта, распределяются пропорционально выручке от реализации продукции (работ, услуг).

Аналитический учет коммерческих расходов ведется:

- по месту возникновения затрат (МВЗ);
- по видам затрат.

4.11.15. Учет отдельных видов затрат

4.11.15.1. Затраты на ремонт основных средств и инвентаря

Затраты на текущий, капитальный ремонт основных средств и инвентаря включаются в себестоимость продукции, работ (услуг) в следующем порядке:

- при выпуске продукции, выполнении работ, оказании услуг в месяце проведения ремонта – включаются в себестоимость продукции, работ (услуг);
- при полном отсутствии выпуска продукции, выполнении работ, оказания услуг в месяце проведения ремонта – подлежат отражению на счетах учета затрат, а затем подлежат списанию на прочие расходы единовременно.

Затраты на капитализированный капитальный ремонт основных средств учитываются в порядке, изложенном в п. 4.2.15 Учетной политики.

При проведении ремонтных работ оборудования, сопровождающихся полной его остановкой, стоимость сырья и прочие цеховые услуги, не вошедшие в смету ремонтных работ, учитываются в порядке, аналогичном п.4.2.20 настоящей Учетной политики.

Затраты, связанные с пусконаладочными работами, выполняемыми после проведения капитального ремонта объектов основных средств, признаются отдельным видом затрат и учитываются в порядке аналогичном п. 4.2.10 настоящей Учетной политики

4.11.15.2. Учет незавершенного производства (НЗП)

Незавершенное производство (далее НЗП) – это продукция частичной готовности, то есть не прошедшая всех операций обработки (изготовления), предусмотренных технологическим процессом, а также материалы, находящиеся в производстве при условии, что они уже подверглись обработке. К НЗП относятся также остатки невыполненных заказов производств.

В состав НЗП не включаются материалы, находящиеся на внутрицеховых складах, которые еще не подверглись обработке. При расчете НЗП учитывается только то количество сырья и материалов, стоимость которых списана в расходы по обычному виду деятельности.

Переходящие из месяца в месяц остатки сырья, основных материалов и топлива, находящиеся в доменных печах; остатки шихтовых материалов в агломерационном производстве (на транспортерах (трактах), в загрузочных бункерах, на ленте агломерационных машин); остатки сырья, основных и добавочных материалов, находящиеся в основных агрегатах сталеплавильного цеха, учитываются как незавершенное производство в виде материалов, переданных в обработку на балансовом счете 20 «Основное производство».

В зависимости от технологических особенностей производства перечень продукции, материалов подвергшихся обработке, в цехах основного производства Общества и считающихся незавершенным производством приведен в таблице:

Наименование основного производства	Наименование цеха	Наименование НЗП	Место возникновения НЗП	Метод определения количества НЗП
Агломерационное производство	Агломерационное производство	Аглосмесь (незаконченный штабель)	Подготовка аглосмеси	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
		Материалы, переданные в обработку	Аглофабрика №2 (агломашины, тракт подачи аглошихты, расходные бункера)	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
		Агломерат	Аглофабрика №2 лента агломерационных машин, транспортёры (тракты), расходные бункера)	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Доменное производство	Доменный цех	Материалы, переданные в обработку	Доменные печи (сырье, основные материалы, топливо)	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
		Жидкий чугун	Доменные печи	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Сталеплавильное производство	Кислородно- конверторный цех	Материалы, переданные в обработку	Конверторы ККЦ, дуговая сталеплавильная печь	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
		Заготовка	Участок порезки ЭСПО, отделение зачистки литой заготовки ЭСПО, отделение зачистки металла КО	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Прокатное производство	Прокатный цех № 1	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Прокатный цех № 3	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Прокатный цех № 4		Основные агрегаты цеха, выделенные в	В соответствии с Приложением № 6 к

Наименование основного производства	Наименование цеха	Наименование НЗП	Место возникновения НЗП	Метод определения количества НЗП
		Прокат	отдельные МВЗ	настоящей Учетной политике
Сталеплавильное производство, прокатное производство, переработка лома	Промпереработка (ОАО «ГМЗ»)	Прокат	Сортопрокатный передел, шаропрокатный передел	Расчетный метод
Сталеплавильное производство, прокатное производство, переработка лома	Промпереработка (ОАО «ГМЗ»)	Услуги	Сталеплавильный передел, сортопрокатный передел, шаропрокатный передел, копровый передел	Расчетный метод

К незавершенному производству вспомогательных производств относится продукция, не прошедшая всех стадий производства, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия, неукomплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, а также работы и услуги, не принятые заказчиком.

Наименование вспомогательного цеха	Наименование НЗП	Место возникновения НЗП	Метод определения количества НЗП
Цех механизации производства	Заказы на ремонт, нестандартная продукция, ремонтная продукция	Отделение механизации, отделение разработки и внедрения	Расчетный метод
Фасонно-литейный цех	Фасонно-литейная продукция	Отделение по производству отливок, участок по изготовлению крупнотоннажных изложниц	Расчетный метод
Ремонтно-механический цех № 1	Ремонтная продукция, заказы на ремонт	Кузнечное отделение, участок сборки РМЦ-1, участок изготовления деталей, термонаплавочное отделение	Расчетный метод
Ремонтно-механический цех № 2	Ремонтная продукция, заказы на ремонт	Участок сборки РМЦ-2, участок изготовления деталей РМЦ-2	Расчетный метод

Наименование вспомогательного цеха	Наименование НЗП	Место возникновения НЗП	Метод определения количества НЗП
Ремонтно-котельный цех	Ремонтная продукция, заказы на ремонт	Участок металлоконструкций, монтажный участок, участок по производству заготовок, участок по изготовлению сварной балки, участок по изготовлению гофробалки, участок сборки	Расчетный метод
Цех ремонта металлургического оборудования	Ремонтная продукция	Участок фурм, участок изготовления деталей	Расчетный метод

Состав и способы оценки незавершенного производства определяются для каждого вида производства с учетом его специфики, а также отраслевыми Методическими рекомендациями по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса, утвержденными Министерством промышленности и энергетики РФ 08.10.2004г. (разделы «Общее положение», «Доменное производство», «Прокатное производство», «Сталеплавильное производство», «Литейное производство» и т.д.).

Оценка незавершенного основного и вспомогательного производства на конец отчетного периода определяется на каждом переделе по участкам его образования по средней (средневзвешенной) фактической себестоимости, сложившейся из стоимости остатков на начало и стоимости фактического производства за отчетный период.

Оценка остатков незавершенного производства на конец предыдущего отчетного периода является стоимостью незавершенного производства на начало следующего отчетного периода.

Под фактической себестоимостью для целей настоящей Учетной политики понимается сумма прямых и косвенных производственных затрат по данному объекту учета (все расходы, учитываемые на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы»), без учета счетов 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу».

Оценка незавершенного производства в виде материалов, переданных в обработку и учитываемых на балансовом счете 20 «Основное производство», на конец отчетного периода определяется по структурным подразделениям по средней (средневзвешенной) стоимости, сложившейся из стоимости остатков на начало и стоимости переданных в обработку материально-производственных запасов за отчетный период в разрезе номенклатурных номеров.

Расчет средневзвешенной стоимости материалов, переданных в обработку, осуществляется по каждому номенклатурному номеру в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров равна нулю.

Незавершенное производство основных цехов учитывается на счете 20 «Основное производство», вспомогательных цехов на счете 23 «Вспомогательное производство».

4.11.15.3. Учет полуфабрикатов собственного производства

Продукция, завершенная процессом переработки на отдельных стадиях технологического цикла, предназначенная для дальнейшей переработки на других переделах на данном предприятии являются полуфабрикатами собственного производства.

К полуфабрикатам собственного производства относится продукция, полученная в отдельных производственных цехах, которая подлежит доработке в последующих производственных цехах, или в

зависимости от нужд Общества может быть реализована сторонним контрагентом. Данная продукция учитывается на балансовом счете 21 «Полуфабрикаты собственного производства» и в случае реализации ее сторонним контрагентом подлежит предварительному оприходованию на балансовый счет 43 «Готовая продукция» в момент отгрузки.

К полуфабрикатам собственного производства в основных цехах, относится следующая продукция:

Наименование цеха	Наименование ПФ	Место возникновения ПФ	Метод определения количества ПФ
Агломерационное производство	Аглосмесь (законченный штабель)	Подготовка аглосмеси	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Железофлюсовая смесь	Железофлюсовая смесь	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Агломерат	Аглофабрика №1,2 (бункер выгрузки, агловозы)	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Коксовый науглероживатель	Отделение науглераживания	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Доменный цех	Чугун	Производство чугуна, участок разлива чугуна	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Скиповый кокс	Рассев кокса	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Кислородно-конверторный цех	Слитки, слябы, заготовка	Конверторы ККЦ, отделение зачистки металла, дуговая сталеплавильная печь, отделение зачистки литой заготовки	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Чугун	Миксерное отделение	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Прокатный цех №1	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной

Наименование цеха	Наименование ПФ	Место возникновения ПФ	Метод определения количества ПФ
			политике
Прокатный цех №3	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
Прокатный цех №4	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	В соответствии с Приложением № 6 к настоящей Учетной политике
	Ремонтная продукция	Участок порезки	Расчетный метод
Промпереработка (ОАО «ГМЗ»)	Заготовка	Сталеплавильный передел	Расчетный метод
	Прокат	Сортопрокатный передел	Расчетный метод
	Лом и отходы черных металлов	Копровый передел	Расчетный метод

К полуфабрикатам собственного производства вспомогательных цехов, относится следующая продукция:

Наименование цеха	Наименование ПФ	Место возникновения ПФ	Метод определения количества ПФ
Копровый цех № 2	Сырье и материалы дробленые, испытанные наждаки,	Дробление материалов, испытание наждаков	Расчетный метод
Фасонно-литейный цех	Фасонно-литейная продукция	Плавильное отделение, отделение по производству отливок, участок по изготовлению крупнотоннажных изложниц	Расчетный метод
Ремонтно-механический цех № 1	Ремонтная продукция	Кузнечное отделение, участок изготовления деталей	Расчетный метод
Ремонтно-механический цех № 2	Ремонтная продукция	Участок сборки РМЦ-2, участок изготовления деталей	Расчетный метод
Ремонтно-котельный цех	Ремонтная продукция	Участок металлоконструкций, участок по производству заготовок, участок по изготовлению сварной балки, участок по	Расчетный метод

Наименование цеха	Наименование ПФ	Место возникновения ПФ	Метод определения количества ПФ
		изготовлению гофробалки	
Цех ремонта металлургического оборудования	Ремонтная продукция	Участок фурм, участок изготовления деталей	Расчетный метод
Цех промпереработка Мечел-Материалы	Лом и отходы черных металлов, слябы	Участок переработки лома, участок переработки шлаков, шлаковый двор № 2, № 3	Расчетный метод

Учет полуфабрикатов собственного производства ведется в разрезе объектов учета (номенклатурных номеров) и мест их территориального нахождения.

Учет полуфабрикатов собственного производства ведется на основании первичных документов, оформленных в соответствии с требованиями законодательства РФ по бухгалтерскому учету и данных Отчета о движения полуфабрикатов.

Полуфабрикаты собственного производства оцениваются по фактическим производственным затратам.

Оценка остатков счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» производится на конец каждого отчетного периода (месяца) по фактической производственной себестоимости.

Полуфабрикаты собственного производства при списании в производство или ином выбытии оцениваются по средней (средневзвешенной) производственной себестоимости.

При этом в расчет средней (средневзвешенной) фактической производственной себестоимости включается количество полуфабрикатов собственного производства по фактической производственной себестоимости на начало месяца и количество выпущенных (полученных) в течение месяца полуфабрикатов собственного производства по фактической производственной себестоимости.

Расчет средневзвешенной производственной себестоимости осуществляется по каждому номенклатурному номеру (виду продукции) в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров (виду продукции) равна нулю.

Расходы по изготовлению полуфабрикатов собственного производства, списываются в дебет счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» с кредита счета 20 «Основное производство» или счета 23 «Вспомогательное производство».

С кредита счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» полуфабрикаты списывают в зависимости от направления их использования:

- в дебет счета 20 «Основное производство» при использовании в собственном основном производстве,
- в дебет счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» при передаче полуфабрикатов из цеха в цех (с МВЗ на МВЗ) для последующей доработки,
- в дебет счета 23 «Вспомогательное производство» при использовании в собственном вспомогательном производстве,
- в дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» при использовании на общецеховые нужды,
- в дебет счета 43 «Готовая продукция» для последующей реализации сторонним организациям,
- в дебет счета 28 «Брак в производстве» при выявлении брака.
- в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» при выявлении недостачи полуфабрикатов.
- в дебет счета 10 «Материалы» при передаче полуфабрикатов в переработку подрядчику (сторонней организации).

4.11.15.4. Учет потерь от брака

Браком считаются изделия (продукция) и полуфабрикаты собственного производства, которые по своему качеству, размерам, форме и другим показателям нормативно-технической документации не могут быть использованы по прямому назначению или приняты по другой нормативно-технической документации без предварительного исправления дефектов.

В зависимости от характера дефектов, обнаруженных при технической приемке, брак делят на:

- исправимый, при котором изделия, полуфабрикаты собственного производства после исправления могут быть использованы по прямому назначению и исправление которых технически возможно и экономически целесообразно;
- неисправимый (окончательный), при котором изделия и полуфабрикаты не могут быть использованы по прямому назначению и исправление которых технически невозможно и экономически нецелесообразно. Основанием для отнесения продукции к окончательному браку является решение постоянно-действующей комиссии управления технического контроля (далее УТК). УТК оформляет извещение о браке, в котором указывается цех виновник.

В зависимости от места обнаружения брак бывает:

- внутренним (когда брак обнаружен на предприятии до отправки покупателю);

Внутренний брак учитывается на счете 28.01 «Брак при производстве собственной готовой продукции».

- внешним (когда брак обнаружен после отгрузки покупателю).

Внешний брак учитывается на счете 28.02 «Брак, выявленный после передачи сторонней организации».

В аналитическом бухгалтерском учете Общества неисправимый брак по каждому МВЗ классифицируется по причине и месту возникновения как:

- Внутренний брак:

- Брак собственный;
- Брак аварийный;
- Брак другого МВЗ, выявленный на текущем месте обработки;
- Брак полуфабрикатов собственного производства.

- Внешний брак:

- Брак готовой продукции.

Аналитический бухгалтерский учет внутреннего и внешнего брака отражается по цехам, станам, видам продукции, номенклатурным номерам, виновникам брака, количеству и стоимости забракованной продукции.

Масса (вес) забракованной продукции, подлежащая дальнейшей переработке и использованию в качестве шихты (металлолом) оценивается по цене возможного использования:

- в соответствии с «Единой номенклатурой учета марок сталей и сплавов по калькуляционным группам (ЕНУМС)», и приходится в состав лома черных металлов (собственного производства) в дебет счета 10 «Материалы» с кредита счета 28.01 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции»;

- в соответствии с письмом экономической службы Общества, и приходится в состав лома цветных металлов (собственного производства) в дебет счета 10 «Материалы» с кредита счета 28.01 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции»;

Справочник «Единой номенклатуры учета марок сталей и сплавов по калькуляционным группам (ЕНУМС)» разрабатывается технической и экономической службами Общества.

Оценка внутреннего неисправимого аварийного брака производится в соответствии с ЕНУМС.

Оценка внутреннего неисправимого собственного брака, брака другого МВЗ производится по средней

(средневзвешенной) фактической производственной себестоимости одной тонны забракованной продукции. В учете цеха, обнаруживающего брак, отражается проводка: Д 2801 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции» - К 20 «Основное производство».

Потери по внутреннему браку определяются исходя из фактической производственной себестоимости одной тонны выявленного брака за вычетом сумм, относимых на уменьшение потерь от брака:

- стоимости металлолома от забракованной продукции по оценке ЕНУМС, письма экономической службы Общества;
- удержаний с виновников брака.

Потери от внутреннего неисправимого собственного брака, брака другого МВЗ отражается в затратах того месяца, в котором выявлен брак: **Д-т 2502** «Общехозяйственные расходы» - **К 2801** «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции».

Оценка внутреннего брака полуфабрикатов собственного производства производится вне зависимости от периода их производства.

При выявлении брака полуфабрикатов производства, как текущего месяца, так и предыдущих периодов, оценка брака полуфабрикатов производится по средней (средневзвешенной) фактической производственной себестоимости одной тонны забракованных полуфабрикатов. В учете цеха, обнаруживающего брак, отражается проводка: Д 2801 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции» - К 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Потери по внутреннему браку полуфабрикатов собственного производства определяются исходя из оценки выявленного брака полуфабрикатов собственного производства за вычетом сумм, относимых на уменьшение потерь от брака:

- стоимости металлолома от забракованной продукции по оценке ЕНУМС, письма экономической службы Общества;
- удержаний с виновников брака.

Потери от внутреннего брака полуфабрикатов собственного производства отражаются в затратах цеха-виновника брака в том месяце, в котором выявлен брак: **Д-т 2502** «Общехозяйственные расходы» - **К 2801** «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции».

На конец месяца счет 2801 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции» не имеет остатка. Сумма потерь от брака списывается с кредита счета 28 ежемесячно на затраты соответствующего вида производства и включаются в себестоимость продукции (МВЗ), поскольку является для Общества расходом по обычным видам деятельности.

Потери от брака по продукции, изготовленной в прошлом отчетном периоде, относятся на продукцию (изделия) в порядке, установленном Обществом.

Стоимость внешнего брака (брака готовой продукции) состоит из:

- фактической себестоимости продукции, отгруженной потребителям и забракованной ими, оцененной по себестоимости продукции подразделения (цеха), на дату ее реализации потребителю;
- возмещения покупателю затрат, понесенных им в связи с приобретением этой продукции;
- расходов на демонтаж забракованных изделий;
- транспортных расходов, вызванных заменой забракованной продукции;
- расходов на исправление забракованной продукции у потребителя, если она относится к исправимому браку.

Для определения потерь от внешнего брака, относимых на себестоимость продукции, к стоимости внешнего окончательного брака прибавляются затраты на исправление брака и вычитаются:

- стоимость забракованной продукции по цене ее возможного использования,
- суммы, фактически удержанные с виновников брака,
- суммы возмещения убытков, присужденные арбитражем или фактически взысканные с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов.

В бухгалтерском учете выявленный внешний брак, его потери и другие операции, связанные с этим браком, отражаются в цехе виновнике брака проводками:

- дебет 28.02 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями» / кредит 43 «Готовая продукция» - по браку, выявленному после реализации продукции;
- дебет 28.02 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями» / кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 7606 «Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами в рублях», 7651 «Расчеты по договорам комиссии в рублях» - по услугам, связанным с возвращением бракованной продукции;
- дебет 28.02 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями» / кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - по командировочным расходам работников комбината (согласующие комиссии);
- дебет 28.02 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями» / кредит 76.02 «Расчеты по претензиям», 76.22 «Расчеты по претензиям в валюте» по признанной претензии на компенсацию убытков (расходы на монтаж/демонтаж и (или) производственный простой, расходы по обслуживанию бракованной продукции, убытки в виде стоимости забракованной продукции);
- дебет 91.02 «Прочие расходы» / кредит 76.02 «Расчеты по претензиям», 76.22 «Расчеты по претензиям в валюте» по признанным (присужденным) штрафным санкциям за поставку бракованной продукции.

Масса (вес) забракованной продукции, подлежащая дальнейшей переработке и использованию в качестве шихты (металлолом) оценивается по цене возможного использования в соответствии с «Единой номенклатурой учета марок сталей и сплавов по калькуляционным группам (ЕНУМС)», в соответствии с письмом экономической службы Общества и приходится в состав лома черных (цветных) металлов (собственного производства) на счете 10 «Материалы»: Д-т 10 «Материалы» К-т 28.02 «Брак, выявленный после передачи сторонней организации».

На конец месяца счет 2802 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями» не имеет сальдо.

Потери от внутреннего брака отражаются в затратах того месяца, в котором выявлен брак, а потери от внешнего брака - в том месяце, в котором получены и признаны претензии (рекламации) покупателей (потребителей).

Суммы потерь от брака продукции, произошедших по вине поставщиков сырья, материалов и полуфабрикатов, списываются в уменьшение потерь от брака после того, как брак признан поставщиком, или после удовлетворения иска арбитражным судом. Суммы, взыскиваемые в возмещение потерь от брака, относятся на уменьшение производственных затрат.

Сумма потерь от брака текущего месяца списывается с кредита счета 28 ежемесячно на затраты соответствующего вида производства и включаются в себестоимость той продукции (МВЗ), по которой обнаружен брак, поскольку является для организации расходом по обычным видам деятельности.

Потери от брака по продукции, изготовленной в прошлом отчетном периоде, относятся на продукцию (МВЗ) в порядке, установленном Обществом.

4.11.16. Учет технологических потерь

Технологическими потерями признаются объективно-неизбежные потери при производстве и (или) транспортировке товаров (работ, услуг), обусловленные технологическими особенностями производственного цикла и (или) процесса транспортировки, а также физико-химическими характеристиками применяемого сырья.

Расчеты норм расхода сырья при производстве утверждаются Техническим управлением Общества или Управлением главного механика.

Технологические потери могут подразделяться на:

- технологические потери при производстве продукции;
- потери при хранении и транспортировке сырья;
- инструментальная погрешность применяемых в технологии приборов, инструментов, оборудования, в т.ч. погрешность весового оборудования.

В процессе производства образуются виды потерь, наименование которых по каждому технологическому переделу, а также порядок учета технологических потерь определяется в соответствии с технологической спецификой производственного процесса, Методическими рекомендациями и внутренними документами, утверждаемыми руководством Общества.

Технологические потери учитываются вместе с образующим их сырьем в качестве расходов по обычным видам деятельности (п.5 Положения о бухгалтерском учете «Расходы организации» ПБУ № 10/99) и списываются на основании первичных документов. При этом в объеме сырья и материалов, списываемых в производство, изначально учтены объемы технологических потерь.

4.11.17. Учет попутной продукции

К попутной (побочной) продукции (полуфабрикатам) относится продукция, получаемая при выработке основной продукции, отвечающая по качеству установленным стандартам или техническим условиям, принятая отделом технического контроля и предназначенная для дальнейшей переработки или отпуска на сторону.

Не относится к попутной продукции, а снимается как возврат стоимость тепла отходящих газов, горячей воды от системы испарительного охлаждения, шлак и газ, образующийся в доменном производстве и т.п.

Попутная продукция в бухгалтерском учете самостоятельно не калькулируется. Согласно отраслевым «Методическим рекомендациям по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса», утвержденных 08.10.2004 Департаментом промышленности Министерства промышленности и энергетики РФ, ее стоимость, исчисленная по установленным на предприятии ценам, исключается из себестоимости основной продукции.

4.11.18. Учет отходов производства

К отходам производства относятся остатки, возникающие в процессе превращения исходного сырья, материала в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские качества исходного сырья, материала (химические или физические свойства).

Отходы в учете классифицируют на:

- возвратные (используемые);
- технологические потери (неиспользуемые)

Возвратными отходами производства считаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства продукции (работ, услуг), утратившие полностью или частично потребительские качества исходного ресурса (химические или физические свойства) и в силу этого используемые с повышенными затратами (пониженным выходом продукции) или вовсе не используемые по прямому назначению. Перечень возвратных отходов, образующихся в подразделениях Общества, приведен в **Приложении № 9** настоящей Учетной политики.

Не относятся к возвратным отходам остатки материальных ресурсов, которые в соответствии с установленной технологией передаются в другие цеха, подразделения в качестве полноценного материала для производства других видов продукции (работ, услуг), а также попутная (побочная) продукция.

Для целей бухгалтерского учета возвратные отходы оцениваются в следующем порядке:

- по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если отходы могут быть использованы для основного производства, но с повышенными затратами (пониженным выходом готовой продукции), для нужд вспомогательного производства, изготовления предметов широкого потребления (товаров культурно-бытового назначения и хозяйственного обихода);

- по цене реализации, если отходы реализуются на сторону для использования в качестве полноценного ресурса.

Возвратные отходы принимаются к учету по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство» (а также прочих счетов накопления расходов, при осуществлении которых образовались отходы).

Аналитический учет возвратных отходов Общества организован на субсчетах балансового счета 10 «Материалы» по определенным номенклатурным номерам в специальных группах в разрезе структурных подразделений и технологических процессов. Количество возвратных отходов (лом) контролируется ежемесячным снятием остатков в основных цехах Общества.

Отходы, не используемые в Обществе, но реализуемые на сторону, отражаются в фактической калькуляции себестоимости по количеству и стоимости в оценке, обозначенной в п.4.6.5 учетной политики. Такие отходы исключаются по количеству и сумме из итога заданных в переработку исходных материалов.

К технологическим потерям относятся отходы, которые в данных производственных условиях Общества (отсутствие необходимого оборудования, производства, процесса и т.д.) не могут быть использованы самим Обществом или реализованы на сторону из-за отсутствия спроса на рынке.

Безвозвратные отходы оцениваются по нулевой стоимости, и их учет отражается только количественно в производственной отчетности.

В случае возникновения необходимости вторичной переработки безвозвратных отходов с целью дополнительного извлечения из них полезных компонентов оценка их формируется из затрат на выемку из отвалов и транспортировку на основании расчетов экономической службы Общества.

4.11.19. Учет операций с давальческим сырьем

Учет у переработчика

Учет операций, связанных с договором на переработку давальческих материалов у переработчика, ведется на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку» без применения двойной записи до момента принятия работ давальцем (передачи готовой продукции).

Аналитический учет сырья и материалов на счете 003 производится в разрезе заказчиков, по видам ценностей по количеству и в оценке, предусмотренной в договорах (п.156 Методических указаний по учету материально-производственных запасов, утвержденных Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н).

Если наряду с переработкой давальческого сырья Общество осуществляет производство продукции из собственного сырья и ее реализацию, то производится отдельный учет этих операций.

В случае переработки собственного сырья формируется себестоимость готовой продукции, в случае переработки давальческого сырья Общество - переработчик формирует себестоимость услуги по переработке сырья либо выработке готовой продукции из давальческого сырья (в зависимости от предмета договора).

В случае оказания услуги по переработке сырья - объектом учета является 1 калькуляционная единица учета давальческого сырья, направленного в переработку; в случае оказания услуги по выработке готовой продукции, объектом учета является 1 калькуляционная единица учета готовой продукции, выработанной из давальческого сырья. Затраты переработчика по переработке давальческого сырья учитываются на счетах учета затрат на производство.

Отходы, полученные в процессе переработки давальческого сырья, и остающиеся у переработчика по условиям договора (за исключением случаев отнесения их стоимости в счет частичной оплаты за выполненные работы), квалифицируются как безвозмездно полученные (п.1. ст. 572 ГК РФ) и приходяются в дебет счета 10 «Материалы» с кредита счета 9101 «Прочие доходы».

Если отходы, полученные от переработки материалов давальца, остаются у переработчика в счет частичной оплаты за выполненные им работы, то принимаются к учету в качестве материалов на счет 15 "Заготовление и приобретение материалов" с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Фактический приход отражается с кредита счета 15 "Заготовление и приобретение материалов" в дебет счета 10 субсчет 01 "Сырье, основные материалы».

Передача переработанных материалов давальцу производится по накладной формы № М-15. Возврат неиспользованных материалов осуществляется по накладной формы № М-15.

Учет у давальца

Сырье и (или) другие материально-производственные запасы переданные давальцем на переработку, подлежат учету на счете 10 субсчет 07 «Материалы, переданные в переработку на сторону».

В случае передачи материалов переработчику с целью их доработки, доведения до состояния, в котором они могут быть использованы давальцем, после их доработки материалы возвращаются собственнику-давальному и учитываются на счете 10 «Материалы», стоимость работ, выполненных переработчиком, относится на увеличение их стоимости.

В случае передачи сырья и (или) других материально-производственных запасов переработчику для получения продукции, реализуемой на сторону, или для использования при производстве продукции давальцем, их стоимость списывается на счета учета затрат (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство») в момент получения переработанной продукции от переработчика. Стоимость работ по переработке также относится на счета учета затрат (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство») и участвует в формировании себестоимости продукции.

Отходы, полученные при переработке давальческого сырья, и передающиеся давальцу по условиям договора, принимаются к учету по дебету счета 10 субсчет "Сырье, основные материалы" и кредиту счета учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство»).

Передача материалов давальцем переработчику; возврат переработанной продукции, отходов от переработки давальцу, производится по накладным формы № М-15.

Порядок передачи материалов подрядчику

В случае передачи Обществом материалов подрядчику (переработчику) для выполнения работ по содержанию, ремонтам, строительству, реконструкции, модернизации объектов основных средств, стоимость переданных материалов списывается на счет 10 субсчет 07 «Материалы, переданные в переработку на сторону» (основание накладная формы М-15).

В момент фактического использования подрядчиком (переработчиком) стоимость материалов списывается Обществом на соответствующие счета учета затрат (Д 08 «Вложения во внеоборотные активы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» / К 10.07 «Материалы, переданные в переработку на сторону»).

Списание материалов, израсходованных переработчиком на проведение работ по содержанию, ремонту, строительству, реконструкции, модернизации объектов основных средств производится на основании актов, отчетов на израсходование материалов по формам первичных документов, предусмотренных в Приложении № 3 настоящей Учетной политики. Стоимость работ переработчика (подрядчика) также списывается на соответствующие счета учета затрат.

Отходы, полученные при выполнении работ по содержанию, ремонтам, строительству, реконструкции, модернизации объектов основных средств, и возвращающиеся подрядчиком заказчику, принимаются заказчиком к учету по дебету счета 10 субсчет "Сырье, основные материалы" и кредиту счета 9101 «Прочие доходы».

Возврат неиспользованных материалов осуществляется по накладной формы № М-15.

4.11.20. Порядок учета и оценки выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг

4.11.20.1. Учет выпущенной и отгруженной готовой продукции

Под готовой продукцией (ГП) понимается продукция, законченная производством предназначенная для реализации сторонним контрагентам, прошедшая нужные испытания, соответствующая действующим стандартам или утвержденным техническим условиям (снабженной сертификатом качества), принятая службой технического контроля (УТК). Под готовой продукцией (ГП) понимается переданная продукция на склад или непосредственно передаваемая покупателю, используемая в производстве на собственные нужды, а также отпускаемая своему капитальному строительству и непромышленным хозяйствам.

Перечень готовой продукции Общества приведен в таблице:

Наименование готовой продукции	Цехи
Слитки	Кислородно-конверторный цех
Заготовка	Кислородно-конверторный цех
Прокат	Прокатные цехи
Коксовый науглероживатель	Агломерационное производство
Чугун	Доменный цех
Продукция шлакопереработки, лом и отходы черных металлов	Цех промпереработка Мечел-Материалы
Энергоресурсы	Энергоцеха
Сырье и материалы собственного производства	Цехи комбината
Строительная продукция	Ремонтно-строительный цех
Ремонтная продукция, инструмент	Ремонтные цеха
Фасонно-литейная продукция	Фасонно-литейный цех
Столовые приборы	Копровый-2

Учет выпущенной готовой продукции ведется на балансовом счете 43 «Готовая продукция» без использования счета 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)».

Аналитический учет по балансовому счету 43 «Готовая продукция» ведется в разрезе:

- цехов-изготовителей;
- мест хранения (складов готовой продукции)
- объектов учета (номенклатурных номеров).

Выпущенная готовая продукция оценивается по фактической производственной себестоимости.

Под производственной себестоимостью для целей настоящей Учетной политики понимается сумма прямых и косвенных производственных затрат по данному объекту учета (все расходы, учитываемые на счетах 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы»).

Готовая продукция при отпуске (отгрузка, реализация или иное выбытие) из мест хранения оценивается по средней производственной себестоимости, при этом в расчет средней оценки включаются, количество по фактической себестоимости готовой продукции на начало месяца и себестоимость выпущенного количества в течение месяца.

Расчет средневзвешенной производственной себестоимости осуществляется по каждому номенклатурному номеру (виду готовой продукции) в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров (видов продукции) равна нулю.

На счете 45 «Товары отгруженные» учитывается отгруженная с территории Общества продукция, по которой момент перехода права собственности не перешел к покупателю.

Учет готовой продукции и товаров на балансовом счете 45 «Товары отгруженные» ведется в разрезе:

- покупателей (грузополучателей),
- отгруженных видов продукции (товаров),
- номенклатурных номеров отгруженной продукции (товаров),
- рынков сбыта (внутренний рынок, страны дальнего зарубежья, страны СНГ, государства-участники ЕАЭС);
- цехов - изготовителей продукции.

Оприходование отгруженной продукции (товаров) на счет 45 «Товары отгруженные» осуществляется в момент отгрузки продукции (товаров) из мест хранения в следующей оценке:

- для готовой продукции – по средней (средневзвешенной) фактической производственной себестоимости.
- для товаров – по средней (средневзвешенной) себестоимости.

Списание продукции (товаров) со счета 45 «Товары отгруженные» производится исходя из средней оценки отгружаемого номенклатурного номера (вида продукции), при этом в расчет оценки включаются остатки на начало месяца и поступление в течение месяца по счету 45.

Расчет средневзвешенной стоимости осуществляется по каждому виду продукции (товаров) на счете 45 «Товары отгруженные» в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между подразделениями, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров (вида продукции) равна нулю.

Учет движения готовой продукции, товаров отгруженных ведется на основании первичных документов, оформленных в соответствии с требованиями законодательства РФ по бухгалтерскому учету, и данных производственного учета.

Учет готовой продукции осуществляется в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет ведется в единицах измерения, исходя из ее физических свойств (объем, вес и т.д.).

Продукция, не подлежащая сдаче на месте, не оформленная первичными документами, не принятая службой технического контроля (УТК) и не снабженная сертификатом качества, остается в составе незавершенного производства и на счете 43 "Готовая продукция" не учитывается.

Готовая продукция, используемая в производстве на собственные нужды, приходится по дебету счета 43 «Готовая продукция» с кредита счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство».

4.11.20.2. Учет выполненных работ, оказанных услуг

Работы (услуги) выполненные (оказанные) для нужд структурных подразделений Общества оцениваются в следующем порядке:

Услуги **снабжающих** вспомогательных подразделений включаются в затраты цехов-потребителей исходя из фактических объемов услуг, потребленных данными цехами.

При отпуске продукции (работ, услуг) снабжающими вспомогательными цехами другим цехам, оценка данного вида продукции (работ, услуг) может производиться:

- по фактической цеховой себестоимости;
- по плановой себестоимости (при невозможности установления фактической цеховой себестоимости).

Оценка стоимости оказанных встречных услуг производится в соответствии с п. 4.11.9.

Распределение расходов **снабжающих** вспомогательных производств, между отдельными потребителями их услуг осуществляется на основании натуральных показателей, показаний соответствующих измерительных приборов или по прямому назначению.

В случаях невозможности использования измерительных приборов и невозможности отнесения услуг по прямому назначению услуги снабжающих вспомогательных цехов в конце отчетного периода распределяются расчетным способом.

Работы (услуги) **ремонтных** вспомогательных подразделений включаются в затраты цехов-потребителей исходя из фактических объемов работ (услуг), потребленных данными цехами.

При отпуске продукции (работ, услуг) **ремонтных** вспомогательных цехов другим цехам, оценка данного вида продукции (работ, услуг) может производиться:

- по фактической цеховой себестоимости;
- по плановой себестоимости (при невозможности установления фактической цеховой себестоимости).

Оценка стоимости оказанных встречных услуг производится в соответствии с [п. 4.11.9.](#)

Распределение расходов **ремонтных** вспомогательных производств, между отдельными потребителями их услуг осуществляется по прямому назначению.

Работы (услуги) **прочих** вспомогательных подразделений включаются в затраты цехов-потребителей исходя фактических объемов работ (услуг), потребленных данными цехами.

При отпуске продукции (работ, услуг) **прочих** вспомогательных цехов другим цехам, оценка данного вида продукции (работ, услуг) может производиться:

- по фактической цеховой себестоимости;
- по плановой себестоимости (при невозможности установления фактической цеховой себестоимости).

Оценка стоимости оказанных встречных услуг производится в соответствии с [п. 4.11.9.](#)

Распределение расходов **прочих** вспомогательных производств, между отдельными потребителями их услуг осуществляется на основании натуральных показателей, показаний соответствующих измерительных приборов или по прямому назначению.

В случаях невозможности использования измерительных приборов и невозможности отнесения услуг по прямому назначению услуги прочих вспомогательных цехов в конце отчетного периода распределяются расчетным способом.

Учет изготовления материально-производственных запасов цехами вспомогательных производств для собственных нужд осуществляется в общеустановленном порядке, и оцениваются при оприходовании по фактической себестоимости.

Расходы на создание объектов внеоборотных активов собственными силами (цехами вспомогательных производств) подлежат дальнейшему отражению на балансовом счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» и оцениваются по фактической производственной себестоимости.

Переработка лома черных и цветных металлов Общества, полученных от уничтожения имущества или в качестве отходов в различных технологических процессах, осуществляется подразделениями Общества и (или) сторонней организацией.

Полученный в результате переработки лом приходится:

- на счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства», в случае использования лома для собственных нужд Общества,
- или на счет 43 «Готовая продукция», в случае реализации лома сторонним контрагентам.

Возвратные отходы оцениваются в соответствии с п.4.11.19.

4.12. Учет затрат при осуществлении торговой деятельности

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

Определение единицы учета, фактической себестоимости, оценка товаров при их выбытии производится Обществом в соответствии с положениями п.4.6. настоящей Учетной политики.

4.12.1. Учет расходов при осуществлении торговой деятельности

Для обобщения информации о расходах, связанных с продажей товаров используется счет 44 «Расходы на продажу» субсчет 01 «Издержки обращения по торговой деятельности» с обособленным выделением:

- транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением товаров (учет ТЗР изложен в п.4.12.2 настоящей учетной политики) (подсубсчет 05);
- расходов по продаже покупных товаров (подсубсчет 06).

В расходах по продаже покупных товаров учитываются, следующие затраты:

- расходы на перевозку товаров, связанных с реализацией товаров (*);
- расходы на оплату труда, персонала, участвующего в торговой деятельности Общества;
- соответствующие суммы страховых взносов на обязательное социальное страхование;
- отчисления на отпуска персонала, участвующего в сбыте покупных товаров Общества;
- расходы по хранению товаров;
- другие расходы.

Примечание:

(*) Если в соответствии с условиями договора купли-продажи доставка производится за счет покупателя, то расходы по доставке, оплаченные Обществом-продавцом, отражаются им на отдельном субсчете счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» как возмещаемые расходы.

Коммерческие расходы по продаже покупных товаров ежемесячно списываются в дебет счета 90.08 «Расходы на продажу».

При этом формирование финансового результата от обычной деятельности производится отдельно по рынкам сбыта (Россия, государства – участники Евразийского экономического союза, СНГ, Дальнее зарубежье) с распределением по видам номенклатурных групп товаров по каждому рынку сбыта.

Расходы на продажу товаров, которые не возможно прямым способом отнести к определенному рынку сбыта товаров, распределяются пропорционально торговой наценке по каждому рынку сбыта товаров и относятся в дебет счета 90.08 "Расходы на продажу" по рынкам сбыта (Россия, государства – участники Евразийского Экономического союза, СНГ, Дальнее зарубежье).

Торговая наценка определяется как разница между выручкой (без НДС) и покупной стоимостью товаров.

Сумма коммерческих расходов, на продажу товаров приходящаяся на определенный рынок сбыта, дополнительно распределяется по видам номенклатурных групп пропорционально торговой наценки при реализации покупных товаров на данном рынке сбыта;

Торговая наценка определяется как разница между выручкой (без НДС) и покупной стоимостью товаров.

Сумма коммерческих расходов по продаже покупных товаров, приходящаяся на определенный рынок сбыта и на определенную номенклатурную группу товаров, списывается на соответствующий субсчет счета 90.08 "Расходы на продажу".

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется:

- по местам возникновения затрат (МВЗ);
- по статьям затрат.

4.12.2. Учет транспортно-заготовительных расходов при осуществлении торговой деятельности

К транспортно-заготовительным расходам (ТЗР) относятся затраты Общества, непосредственно связанные с процессом доставки товаров на склад Общества.

В состав транспортно-заготовительных расходов включаются:

- расходы по погрузке товаров в транспортные средства и их транспортировке, подлежащие оплате покупателем сверх цены этих материалов согласно договору (за исключением доли транспортных расходов, относящихся к некачественным товарам, выявленным в момент оприходования товаров);
- расходы по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества в т.ч. расходы на аренду складов, услуги связи, электроэнергии, расходы на оплату труда работников Общества,

непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых товаров, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) товаров и их доставкой (сопровождением) на Общество, отчисления на обязательное социальное страхование указанных работников;

- расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на обязательное социальное страхование);
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение товаров в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению товаров;
- стоимость потерь по поставленным товарам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- другие расходы, связанные с приобретением товаров.

Стоимость непосредственно транспортировки (доставки) включается в расходы текущего месяца (Дебет счета 90.8 «Расходы на продажу») независимо от того, проданы товары или нет и отражается в Отчете о финансовых результатах по строке 2210 «Коммерческие расходы».

Остальные ТЗР на конец каждого месяца подлежат распределению (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца) и частичному списанию на дебет субсчета 90.2 «Себестоимость продаж».

Сумма транспортно-заготовительных расходов (за исключением расходов на транспортировку), относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1) Рассчитывать средний процент ТЗР

$$\text{СПтзр} = [\text{ТЗРн} + \text{ТЗРп}] \times 100\% : (\text{Тп} + \text{Тк}),$$

где

СПтзр - средний процент ТЗР, в %.

ТЗРн - сумма ТЗР, приходящихся на остаток товаров на начало месяца, в руб.;

ТЗРп - ТЗР за месяц, в руб.;

Тп - сумма товаров, реализованных за месяц, в руб.;

Тк - остаток товаров на конец месяца, в руб.

2) рассчитывается сумма ТЗР, **относящаяся к остаткам нереализованных товаров:**

$$\text{ССтзр} = \text{СТр} \times \text{СПтзр} / 100\%,$$

где

ССтзр - сумма ТЗР, относящаяся к остаткам нереализованных товаров в руб.;

СТр - стоимость остатка товаров на конец месяца, в руб.;

СПтзр - средний процент ТЗР, в %.

Остаток по счету 4401 «Издержки обращения по торговой деятельности» на конец месяца показывает сумму транспортно-заготовительных расходов (за исключением расходов на транспортировку), относящихся к нереализованному товару.

3) сумма ТЗР, относящаяся к реализованному товару за месяц, подлежащая списанию в текущем месяце рассчитывается:

$$\text{ТЗРв расх.} = \text{ТЗРн} + \text{ТЗРп} - \text{ССтзр},$$

где

ТЗР в расх. - сумма ТЗР, относящаяся к реализованному товару за месяц, подлежащая списанию в текущем месяце в руб.;

ТЗРн - сумма ТЗР, приходящихся на остаток товаров на начало месяца, в руб.;

ТЗРп - ТЗР за месяц, в руб.;

ССтзр - сумма ТЗР, относящаяся к остаткам нереализованных товаров в руб.

При этом транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к реализованным товарам, отражаются в бухгалтерском учете проводкой:

Д-т 90.02. «Себестоимость продаж» - К-т 4401 «Издержки обращения по торговой деятельности» подсубсчет 05 «Расходы по приобретению товаров».

При расчете ТЗР на остаток товара все обороты (за исключением транспортных расходов) учитываются в целом по Предприятию, без учета детализации по конкретным обособленным подразделениям (филиалам).

При этом формирование финансового результата от обычной деятельности производится отдельно по рынкам сбыта (Россия, государства – участники Евразийского Экономического союза, СНГ, Дальнее зарубежье) с распределением по видам номенклатурных групп товаров по каждому рынку сбыта.

С этой целью, транспортно-заготовительные расходы (ТЗР) ежемесячно распределяются следующим образом:

1) общая сумма ТЗР распределяется пропорционально торговой наценки при реализации покупных товаров по каждому рынку сбыта (Россия, государства – участники Евразийского Экономического союза, СНГ, Дальнее зарубежье);

Торговая наценка определяется как разница между выручкой (без НДС) и покупной стоимостью товаров.

2) сумма ТЗР, приходящаяся на определенный рынок сбыта, дополнительно распределяется по видам номенклатурных групп пропорционально торговой наценки.

Торговая наценка определяется как разница между выручкой (без НДС) и покупной стоимостью товаров.

3) сумма ТЗР, приходящаяся на определенный рынок сбыта и на определенную номенклатурную группу товаров, списывается на счет 90.02.

Транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к недостаткам товаров, выявленным на складе, отражаются в бухгалтерском учете проводкой:

Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» - К-т 440105 "Расходы на приобретение товаров".

Транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к некачественным товарам (брак), выявленным после оприходования товаров на склад, учитываются в бухгалтерском учете проводкой:

Д-т 76.02 «Расчеты по претензиям» К-т 440105 "Расходы на приобретение товаров"- в случае выставления претензии поставщику;

или

Д-т 91.02 «Прочие расходы» К-т 440105 "Расходы на приобретение товаров"- в случае списания бракованной продукции на прочие расходы Общества.

Аналитический учет транспортно-заготовительных расходов, связанных с приобретением товаров ведется:

- по подразделениям;

- по статьям затрат.

4.12.3. Учет расходов на подработку товаров

Расходы на подработку товара (устранение брака, приведение продукции к товарному виду, сохранение качества товара и т.п.) включаются в стоимость товара, т.е. относятся на сч. 41 «Товары».

4.12.4. Особенности учета общехозяйственных расходов у предприятий осуществляющих торговую и производственную деятельность

Общехозяйственными (управленческими) затратами признаются затраты, связанные с управлением Общества в целом, а также хозяйственные затраты, не связанные непосредственно с процессом продажи товаров.

Общая сумма общехозяйственных расходов распределяются пропорционально выручке от реализации собственной продукции и торговой наценки при реализации покупных товаров (без учета НДС) по

каждому рынку сбыта (Россия, государства – участники Евразийского экономического союза, СНГ, Дальнее зарубежье).

Торговая наценка определяется как разница между выручкой (без НДС) и покупной стоимостью товаров.

4.13. Учет обслуживающих производств и хозяйств

4.13.1. Структура обслуживающих производств и хозяйств

В состав обслуживающих производств и хозяйств Общества входят:

- базы отдыха;
- гостиничный комплекс;
- спортивные, физкультурно-оздоровительные комплексы;
- охотничье хозяйство;
- общежития;
- профессиональная библиотека;
- вспомогательные производства обслуживающих производств и хозяйств (отопительные и очистительные сооружения и т.п.).

4.13.2. Классификация затрат, формирование себестоимости готовой продукции (работ, услуг) производимой обслуживающими производствами и хозяйствами

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» используется Обществом для учета затрат, связанных с выполнением работ и оказанием услуг обслуживающими производствами и хозяйствами Общества.

По дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются:

- прямые расходы, связанные непосредственно с выполнением работ и оказанием услуг (Д-т 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» К-т 02 «Амортизация основных средств», 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и т.д.);
- косвенные расходы (Д-т 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» К-т 25 «Общепроизводственные расходы»).

Прямые расходы, непосредственно связанные с содержанием каждого объекта социальной сферы, учитываются по вышеуказанному счету в разрезе каждого обслуживающего производства и хозяйства, в корреспонденции с кредитом счетов учета материальных запасов, амортизационных отчислений, расчетов со сторонними организациями, с персоналом по оплате труда, с внебюджетными фондами и др.

Косвенные расходы распределяются между объектами (единицами) учета (видами и подразделениями обслуживающих производств и хозяйств) пропорционально величине прямых расходов.

Затраты по деятельности обслуживающих производств и хозяйств учитываются по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», в разрезе каждого обслуживающего производства и хозяйства по фактической стоимости.

В Обществе выделено в отдельное подразделение Управление по социальным вопросам, в состав которого входит бюро экономики социальной сферы. Затраты данного бюро учитываются обособленно и распределяются по объектам социальной сферы пропорционально фактическим затратам по каждому виду (подразделению) обслуживающего производства и хозяйства.

По кредиту счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» отражаются суммы фактической себестоимости выполненных работ и оказанных услуг. Себестоимость работ, услуг списывается со счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в дебет счетов:

- учета затрат подразделений-потребителей работ и услуг, которые для них были выполнены обслуживающими производствами и хозяйствами (Д-т 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» К-т 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»);

- 90 «Продажи» (при продаже сторонним организациям и лицам работ и услуг, выполненных обслуживающими производствами и хозяйствами) и др. (Д-т 90.02 «Себестоимость продаж» К-т 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»);

- 91 «Прочие доходы и расходы» (при выполнении работ, оказании услуг своим работникам или представителям сторонних организаций на безвозмездной основе) (Д-т 91.02 «Прочие расходы» К-т 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»).

Остаток по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

В случаях сезонного характера предоставления услуг (например, базы отдыха и т.п.), в периоды отсутствия реализации затраты периода показываются как незавершенное производство на конец месяца. Списание накопленной суммы незавершенного производства осуществляется на расходы реализации равномерно по периодам сезонного оказания услуг.

Аналитический учет по счету 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» ведется по каждому обслуживаемому производству и хозяйству и по отдельным статьям затрат этих производств и хозяйств.

Стоимость работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств для структурных подразделений Общества (сотрудников Общества) утверждается внутренними документами Общества и может быть согласована с Профсоюзной организацией Общества.

Стоимость реализации работ, услуг обслуживающих производств и хозяйств для сторонних лиц определяется как рыночная (справедливая) стоимость данных услуг.

4.14. Учет расходов будущих периодов

п.65 Приказа № 34н Минфина РФ от 29.07.1998

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 - по статье «Расходы будущих периодов, которые будут списаны более чем через 12 месяцев»;
- краткосрочные расходы будущих периодов - по статье «Расходы будущих периодов, которые будут списаны в течение 12 месяцев».

Расходы, произведенные в связи с предстоящими работами по договору строительного подряда, списываются по мере признания выручки по договору для определения финансового результата отчетного периода в порядке, установленном ПБУ 2/2008 (п.4.1.3. Учетной политики).

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 (вознаграждения) за предоставление независимой банковской гарантии;

- иные авансы и подобные расходы.

Не относятся к расходам будущих периодов и подлежат единовременному признанию в составе прочих расходов:

- производственные расходы при сезонном выпуске (добыче), понесенные в период межсезонья (установленном периоде отсутствия выпуска продукции, добычи полезных ископаемых по шахте, разрезу);
- стоимость материалов, отпущенных на производство, но относящихся к будущим отчетным периодам (подготовительные работы в сезонных производствах, освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), на подготовку и освоение производства новых видов продукции и новых технологий, рекультивация земель).

4.15. Прочие доходы и расходы

4.15.1. Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете

Классификация доходов Общества

п.4, 5 ПБУ 9/99

Доходы Общества в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности Общества подразделяются на:

- доходы по обычным видам 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.

п.7-9 ПБУ 9/99

Прочими доходами являются:

- 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);
- прибыль, полученная Обществом в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- 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 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.

Прочие расходы Общества

п.11-13 ПБУ 10/99

Прочими расходами являются:

- 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);
- проценты, уплачиваемые Обществом за предоставление ему в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- 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;
- изменение величины резерва, создаваемого в связи с признанием оценочных обязательств, в результате дисконтирования его стоимости;
- налог на имущество;
- 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;

Курсовые разницы

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.

Особенности учета прочих доходов (расходов), возникших 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.

4.15.2. 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), 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.
- Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по справедливой стоимости. Справедливая 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 (запасные части, детали, узлы, агрегаты и т.п., металлолом), полученные при ремонте основного средства, принимаются к учету по стоимости, не превышающей остаточную стоимость актива. Если остаточная стоимость объекта основного средства больше или равна рыночной стоимости материалов, полученных при ремонте, то материалы принимаются к учету по рыночной стоимости. Если объект основного средства полностью амортизирован (остаточная стоимость равна нулю), либо остаточная стоимость основного средства ниже чем рыночная стоимость материалов, полученных при ремонте основного средства, то запчасти/металлолом приходятся в условной оценке 0,01 руб.
- 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

Прочие поступления признаются в бухгалтерском учете в следующем порядке:

- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), 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;
- суммы дооценки активов признаются в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;
- 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), 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.
- Суммы уценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

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).

4.16. Оценочные резервы, оценочные обязательства

4.16.1. 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. По расходам на рекультивацию;
3. Оценочное налоговое обязательство.
4. Оценочное обязательство по претензиям и судебным искам.

4.16.2. Порядок формирования оценочных резервов

4.16.2.1. Резерв под обесценение финансовых вложений

Порядок формирования резерва под обесценение финансовых вложений изложен в разделе «Финансовые вложения».

4.16.2.2. Резерв по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по дебиторской задолженности

ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

Общество создает резерв по сомнительным долгам, в случае признания дебиторской задолженности сомнительной, и под ожидаемые убытки по дебиторской задолженности с отнесением сумм резерва 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. Под ожидаемыми убытками понимаются ожидаемые кредитные убытки, возникающие вследствие всех возможных случаев дефолта на протяжении ожидаемого срока действия финансового инструмента, т.е. дебиторской задолженности.

Поскольку ожидаемые кредитные убытки учитывают сумму и сроки выплат, кредитный убыток возникает даже в том случае, если организация ожидает получить всю сумму в полном объеме, но позже, чем предусмотрено договором. Таким образом, резерв под ожидаемые убытки по ДЗ создается на непросроченную задолженность и задолженность с просрочкой не более 30 дней.

Резерв по сомнительным долгам создается ежеквартально на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности Общества по следующим категориям:

- Торговая дебиторская задолженность (счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»);
- Авансы выданные (счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»);
- Прочая дебиторская задолженность.

Величина резерва определяется отдельно по каждой дебиторской задолженности в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично.

Резерв по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ по задолженности аффилированных лиц не создается (под аффилированными понимаются компании Группы Мечел).

По сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ создаются резервы двух видов:

- создаваемый на индивидуальной основе;
- общий резерв.

Порядок расчета резерва на индивидуальной основе

Резерв на индивидуальной основе создается для отдельных дебиторов в тех случаях, когда Обществу известно о невозможности дебитором погасить задолженность в силу каких-либо причин, например, нахождение в процессе ликвидации или банкротства дебитора, в результате которых вероятность возврата задолженности юристы оценивают как низкую, или другие причины, препятствующие выплате долга, в том числе в случае подтвержденной юристами невозможности определения срока задолженности.

При наличии вышеперечисленных обстоятельств, резерв на индивидуальной основе создается независимо от количества дней просрочки.

По задолженности связанных сторон (под связанными сторонами понимаются связанные компании, кроме внутригрупповых компаний) резерв всегда создается на индивидуальной основе, за исключением случаев, когда Обществом принято решение не создавать.

Резерв всегда создается на индивидуальной основе по дебиторской задолженности по:

- страхованию;
- лизингу;
- по расчетам с работниками организации;
- бюджетом и внебюджетными фондами;
- таможней;
- по займам выданным;
- по приобретенным правам требований.

По ДЗ, выраженной в иностранной валюте, по факторингу резерв может создаваться на индивидуальной основе.

Резерв на индивидуальной основе создается:

- на всю сумму задолженности дебитора с учетом оценки вероятности возврата;
- минус последующее погашение (погашение задолженности за период с отчетной даты⁹ до даты создания резерва, то есть до даты закрытия регистров в бухгалтерском учете в соответствии с графиком документооборота Общества, но не ранее 5-го числа месяца, следующего за отчетной датой);
- минус встречная кредиторская задолженность (при наличии заключения юристов о возможности зачета дебиторской и кредиторской задолженности).

По ДЗ контрагентов, по которой было принято решение о несоздании резерва на индивидуальной основе (за исключением дебиторской задолженности по страхованию, лизингу, по расчетам с работниками организации; бюджетом и внебюджетными фондами, таможней, по займам выданным, по приобретенным правам требований, по которой остается задолженность без резерва), начисляется резерв по минимальной ставке общего резерва (фактически самой минимальной ставкой будет ставка, рассчитанная для непросроченной ДЗ).

Например,

- получение оплаты в периоде после отчетной даты (период между отчетной датой и датой начисления резерва) не менее 30% от задолженности на отчетную дату;

⁹ В целях формирования резерва по сомнительной задолженности и под ожидаемые убытки по ДЗ для организаций, осуществляющих расчет резерва ежемесячно, отчетной датой является последний день месяца, для организаций, осуществляющих расчет резерва ежеквартально, отчетной датой является последний день квартала (31 марта, 30 июня, 30 сентября, 31 декабря).

- подтверждение, что контрагент придерживается ранее согласованного графика оплат и не допускает новых просрочек (при этом если факты получения денежных средств отсутствуют в силу ненаступления сроков оплат, то такая причина не является достаточной, чтобы освободить контрагента от резерва);

- дополнительное соглашение о переносе сроков оплаты долга, в результате которого задолженность не является просроченной (данное обоснование возможно только в том случае, когда есть дополнительные факты, свидетельствующие о намерении и возможности контрагента погасить задолженность).

Решение о создании/не создании резерва на индивидуальной основе ежеквартально принимается Комиссией предприятия по рассмотрению дебиторской задолженности на основании документов, предоставленных юридическими, финансовыми, сбытовыми подразделениями предприятия, в сроки, установленные графиком документооборота.

Контрагенты, по которым резерв по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ создан/не создан на индивидуальной основе, исключаются из анализа движения задолженности для расчета ставки резервирования.

Порядок расчета общего резерва

Общий резерв создается в зависимости от группы задолженности.

При этом задолженность, резерв по которой был создан индивидуально или начислен резерв по минимальной ставке общего резерва (при принятии решения о не создании резерва на индивидуальной основе), в этом расчете не рассматривается.

Расчет общего резерва не должен учитывать последующее погашение, наличие встречной кредиторской задолженности.

Сумма общего резерва рассчитывается в соответствии со следующей методикой:

1. Анализируется погашаемость ДЗ, существовавшей на прошлогоднюю отчетную дату (для отчетности на 30 июня это будет 30 июня предыдущего года, для отчетности на 31 декабря это будет 31 декабря предыдущего года)

2. Определяется ставка (процент) резервирования на текущую отчетную дату для каждой группы задолженности:

- 1) непросроченная ДЗ
- 2) не более 30 дней
- 3) от 31 до 60 дней
- 4) от 61 до 90 дней
- 5) от 91 до 180 дней
- 6) от 181 дня до года
- 7) более года

Процент резервирования для каждой группы задолженности определяется на основе анализа погашаемости задолженности за прошлые периоды.

Проценты резервирования, определенные на основе анализа прошлых периодов, впоследствии применяются к текущему периоду.

2.1. Для групп 1) – 4) устанавливаемый процент резервирования не может быть более предельного, устанавливаемого ДМО на основании анализа погашаемости.

3. Определяется группа задолженности на текущую отчетную дату для каждого дебитора (по категориям дебиторской задолженности)

4. Определяется сумма общего резерва по ДЗ на текущую отчетную дату индивидуально для каждого дебитора в разрезе групп.

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 и под ожидаемые убытки по ДЗ 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 с применением следующей схемы проводок:

Дебет счета 63 «Резерв по сомнительным долгам» Кредит счета 91.1 «Прочие доходы»

Дебет счета 91.2 «Прочие расходы» Кредит счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» и т.п. по соответствующим субсчетам.

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 данной дебиторской задолженности, в сторону сокращения суммы резерва по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ, расходы и доходы в виде начисленных и восстановленных сумм резерва по данной ДЗ отражаются свернуто в отчете о финансовых результатах.

Расходы по созданному резерву по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ и доходы в виде восстановленного резерва по сомнительным долгам и под ожидаемые убытки по ДЗ для целей расчета по налогу на прибыль квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

4.16.2.3. Резерв под снижение стоимости материальных ценностей

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость¹⁰, 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 ежеквартально по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете на основании первичного учета, и/или данных инвентаризации ТМЦ.

При создании резерва по состоянию на 31 декабря учитываются результаты годовой инвентаризации.

В ходе инвентаризации выявляются материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество. Выявленные материально-производственные запасы отражаются в отдельной инвентаризационной ведомости.

Если по итогам инвентаризации не выявлено наличие материально-производственных запасов, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, 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

¹⁰Под 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)

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 отчетом.

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.

При этом резерв под снижение стоимости материальных ценностей определяется следующими способами:

- 1) разница между балансовой стоимостью материала, используемого при производстве ГП, с учетом всех затрат по доработке до ГП, затрат на реализацию ГП, и текущей рыночной стоимостью такой ГП.
- 2) разница между балансовой стоимостью материала и текущей рыночной стоимостью такого материала.

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 департаментом¹¹.

При расчете принимается во внимание:

- изменение цены или фактической себестоимости, непосредственно связанное с событиями после отчетной даты, подтверждающими существовавшие на отчетную дату хозяйственные условия, в которых организация вела свою деятельность;
- назначение материально-производственных запасов;
- текущая рыночная стоимость готовой продукции, при производстве которой используется сырье, материалы и другие материально-производственные запасы.

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.

¹¹ Данные о текущей рыночной стоимости должны быть обоснованы и задокументированы

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.

4.16.2.4. 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.

Общество 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 предприятием выявляются объекты основных средств и оборудования к установке, не используемые в деятельности предприятия, 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 объектам основных средств с остаточной стоимостью менее 1 млн. руб.

Кроме того, в резерв не включается стоимость объектов, включенных в Перечень неснижаемых запасов, утвержденный руководителем Предприятия.

Резерв не создается по объектам незавершенного строительства 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 объектов основных средств ведется на счете 14 на субсчете 06 «Резервы под обесценение основных средств», под обесценение незавершенного

строительства и оборудования к установке и на субсчете 07 «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 91.02 «Прочие расходы» и/или 83 «Прирост стоимости при переоценке» Кт 14.06 «Резервы под обесценение основных средств» - сформирован резерв под обесценение объектов основных средств, либо

Дт 91.02 «Прочие расходы» и/или 83.01 «Прирост стоимости при переоценке» Кт 14.07 «Резервы под обесценение незавершенного строительства и оборудования к установке» - сформирован резерв под обесценение объекта незавершенного строительства или оборудования к установке.

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 (п.119 МСФО(IAS)36).

При выбытии (продаже, ликвидации и т.п.) объектов, по которым ранее был создан резерв, суммы резерва восстанавливаются в аналогичном порядке (п.119 МСФО(IAS)36).

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 отложенного налогового актива.

4.16.3. Порядок отражения в учете оценочных обязательств

4.16.3.1. 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.

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 (не наступления) 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.

4.16.3.2. 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.

4.16.3.3. Оценочное обязательство на оплату отпусков

Оценочное обязательство на оплату отпусков формируется в следующем порядке:

1. В начале отчетного года на текущий год определяется:

- *Сумма планируемых годовых расходов на оплату отпуска с учетом страховых взносов (включая сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний)*

Сумма планируемых годовых расходов на оплату отпуска определяется как сумма планируемых отпускных по каждому сотруднику организации, определенная исходя из средней заработной платы сотрудника и количества дней отпуска, которые могут быть предоставлены сотруднику за текущий год, если оценочное обязательство создавалось в предыдущем году, либо включая дни неиспользованного отпуска за предыдущие периоды, если оценочное обязательство создается впервые.

В состав планируемых расходов на оплату отпуска включается сумма страховых взносов рассчитанная исходя из тарифов страховых взносов, предусмотренных статьей 426 НК РФ¹² и Федеральным законом от 31.12.2017 г. № 484-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов».

- *Предполагаемая сумма расходов на оплату труда по организации*

Расходами на оплату труда признаются все виды выплат, применяемые работодателями в пользу работников и учитываемые при расчете среднего заработка, т.е. выплаты, предусмотренные п. 2 Положения об особенностях исчисления средней заработной платы, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922¹³.

- *Ежемесячный процент отчислений в оценочное обязательство на оплату отпусков*

Ежемесячный процент отчислений определяется как отношение предполагаемой годовой суммы расходов на оплату отпусков к предполагаемому годовому размеру расходов на оплату труда (в состав каждого показателя включаются суммы исчисленных страховых взносов).

¹² введена Федеральным законом от 03.07.2016 № 243-ФЗ

¹³ При наличии в Обществе утвержденного Положения «Об оплате труда», регламентирующего иной порядок определения состава расходов на оплату труда, Общество может закрепить в УП порядок определения состава расходов на оплату труда для формирования резерва на оплату отпусков в соответствии с указанным Положением.

Для расчета ежемесячного процента отчислений применяются показатели в целом по предприятию.

Для определения указанных показателей Обществом составляется специальный расчет (смета), в котором отражается расчет размера отчислений в оценочное обязательство.

2. Начисление оценочного обязательства осуществляется ежемесячно. Сумма ежемесячных отчислений в оценочное обязательство определяется как произведение суммы фактически начисленных расходов на оплату труда по организации (с учетом страховых взносов на обязательное социальное страхование) и ежемесячного процента отчислений в оценочное обязательство на оплату отпусков.

$$CO = (ФОТ + СВ) \times ПО,$$

где:

СО – сумма отчислений в оценочное обязательство за соответствующий месяц;

ФОТ – фактические расходы на оплату труда за соответствующий месяц;

СВ – сумма страховых взносов, начисленная на соответствующие выплаты;

ПО – ежемесячный процент отчислений в оценочное обязательство.

При этом делаются проводки:

Дт счета затрат – Кт 96.01 «Оценочное обязательство по отпускам»

3. В течение года все выплаты отпускных производятся только за счет суммы сформированного оценочного обязательства, проводками:

Д 96.01 «Оценочное обязательство по отпускам» – К 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Денежная компенсация за все неиспользованные дни отпуска подлежит списанию за счет оценочного обязательства.

4. В случае если сумма начисленных отпускных превышает сумму начисленного оценочного обязательства, разницу списывают на счета учета затрат¹⁴. В следующие месяцы отчетного года оценочное обязательство формируется за минусом суммы такого превышения.

5. Ежеквартально по состоянию на промежуточную отчетную дату¹⁵/отчетную дату на основании первичного учета Обществом проводится проверка/инвентаризация оценочного обязательства. Сумма оценочного обязательства уточняется исходя из количества дней неиспользованного отпуска по каждому работнику, среднечасовой суммы расходов на оплату труда по каждому работнику (включая суммы страховых взносов, подлежащие начислению на сумму расходов на оплату труда).

Для этого необходимо:

- а) определить количество накопленных, но не использованных дней отпуска по состоянию на отчетную дату (включая дни не использованного отпуска за предыдущие годы);
- б) определить сумму фактически начисленных отпускных, включая страховые взносы;
- в) определить среднюю дневную сумму расходов на оплату труда работников, которые не использовали отпуск.
Этот показатель рассчитывается в соответствии с Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922
- г) рассчитать сумму расходов на оплату неиспользованных отпусков (с учетом страховых взносов) за накопленные, но неиспользованные дни отпуска по состоянию на отчетную дату.

¹⁴ Если работник занят в капитальном строительстве или участвует в создании нематериального актива и т.п., превышение суммы начисленного оценочного обязательства подлежит включению в стоимость актива

¹⁵ Дата, на которую составляется бухгалтерская отчетность, а именно, последний день отчетного периода. В целях формирования оценочного обязательства на оплату отпусков отчетным периодом является календарный год, промежуточным отчетным периодом является 1 квартал, полугодие, 9 месяцев, таким образом, отчетной датой является 31 декабря, промежуточной отчетной датой является 31 марта, 30 июня, 30 сентября соответственно.

Расчетная сумма оценочного обязательства в части неиспользованных отпусков	=	Средняя дневная сумма расходов на оплату труда	*	Количество дней неиспользованного отпуска на промежуточную отчетную дату/отчетную дату
--	---	--	---	--

д) полученную величину сравнить с числящимся в бухгалтерском учете остатком оценочного обязательства на предстоящую оплату отпусков.

Если в результате проведенной проверки/инвентаризации будет выявлено, что сумма ранее начисленного оценочного обязательства превышает сумму оценочного обязательства на оплату отпусков по результатам проверки/инвентаризации, излишне начисленная сумма оценочного обязательства относится на прочие доходы (п. 22 ПБУ 8/2010).

Если в результате проведенной проверки/инвентаризации будет выявлено, что сумма оценочного обязательства на оплату отпусков по результатам проверки/инвентаризации превышает сумму ранее начисленного оценочного обязательства, в учете отражается дополнительное отчисление в оценочное обязательство на оплату отпусков:

Дт счета затрат – Кт 96.01 «Оценочное обязательство по отпускам».

Результаты инвентаризации оформляются "Актом инвентаризации оценочного обязательства (резерва) на оплату отпусков" по форме № ИНВ-9601 и Приложением к форме № ИНВ-9601 "Справка к акту инвентаризации расчетов по неиспользованным отпускам по счету 9601 "Оценочное обязательство (резерв) на оплату отпусков".

К материалам инвентаризации прилагается подробный расчет, обосновывающий числящийся остаток неиспользованного оценочного обязательства.

В случае если в прошлом периоде Общество не осуществляло формирование оценочного обязательства на оплату отпусков, то для соблюдения принципа сопоставимости отчетных данных текущего и прошлого периодов при соблюдении условий, предусмотренных п. 15 ПБУ 1/2008 (в частности, способности оказать существенное влияние на финансовое положение организации) производится корректировка данных, включенных в бухгалтерскую отчетность, за предыдущие отчетные периоды. Корректировки отражаются только в бухгалтерской отчетности, и никакие записи в бухгалтерском учете не делаются.

Все изменения учетной политики объясняются в пояснениях к бухгалтерской отчетности.

Оценочное обязательство не создается на оплату сотрудникам учебных отпусков.

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.

4.16.3.4. Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию

Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию земельных участков признается в отчетности, если у Общества существуют обязательства по восстановлению земельных участков, предусмотренные проектами (планами) горнотехнической и биологической рекультивации выработанных карьеров и отработанных земельных участков, или обязательства, вытекающие из норм законодательства РФ о порядке землепользования.

В начале года Обществом определяется сумма расходов на рекультивацию земель $Pacx_{рек}$.

Данная сумма определяется на основании планов мероприятий, связанных с рекультивацией земель, предполагающих порядок определения планируемых расходов на рекультивацию по годам, локальных смет и иных локальных документов, а при их отсутствии – на основании заключения специализированной организации (оценщика).

Если планы мероприятий не позволяют определить сумму планируемых расходов на рекультивацию на дату создания оценочного обязательства, документы могут быть пересмотрены на момент создания оценочного обязательства.

По объектам, по которым срок окончания эксплуатации не определен и по прогнозам составляет длительный период (более 50 лет) и при этом Общество не планирует осуществлять мероприятия по рекультивации и ликвидации указанных объектов в течении ближайших 10 лет, считаем возможным оценочное обязательство по расходам на рекультивацию указанных объектов не создавать.

При принятии Обществом решения о создании оценочного обязательства по расходам на рекультивацию, все расходы на рекультивацию, фактически понесенные Обществом до принятия решения о создании оценочного обязательства, включаются в расходы в периоде их осуществления.

При расчете оценочного обязательства учитываются, в частности, следующие расходы:

- оплату услуг консультантов, сторонних инженеров-технологов и маркшейдеров;
- стоимость материалов для восстановления земельного участка (прежде всего посадочного материала для биологической рекультивации саженцев хвойных пород и многолетних трав);
- стоимость работ по рекультивации с указанием вида работ, наименований используемых машин, механизмов и нормативной стоимости одного мото-часа и тонно-километра их работы, а также оплаты труда производственных рабочих, которых предполагается задействовать в работах по рекультивации.

Состав расходов, участвующих в формировании оценочного обязательства определяется Обществом и закрепляется соответствующим локальным нормативным актом.

Ответственной службой за подготовку документов, подтверждающих величину расходов на рекультивацию земель, является УОТПБиПД Общества.

Начисление оценочного обязательства отражается в учете следующими проводками:

- по ЭСПЦ 2, доменному и прокатным цехам № 4,5, цеху водоснабжения - Дт 2502 «Общехозяйственные расходы» – Кт 96 «Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию земель»;

- в остальных случаях - Дт 26 «Общехозяйственные расходы» - Кт 96 «Оценочное обязательства по расходам на рекультивацию земель». Согласно Методическим рекомендациям по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса затраты Общества на рекультивацию земель учитываются по статье «Общехозяйственные расходы».

Если земельный участок не используется в производственной деятельности Общества, но у Общества существуют обязательства по восстановлению земельного участка, начисление оценочного обязательства отражается следующими проводками:

Дт 91.02 «Прочие расходы» - Кт 96 «Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию земель».

Использование оценочного обязательства отражается проводками:

Дт 96 «Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию земель» Кт счетов учета расходов, расчетов.

Если в течение года сумма расходов на рекультивацию превышает сумму начисленного оценочного обязательства (т.е. на конец месяца возникает дебетовый остаток по счету 96.02 «Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию земель»), разницу списывают на счета учета затрат. В следующие месяцы отчетного периода оценочное обязательство формируется за минусом суммы такого превышения.

Если на 31 декабря сумма расходов на рекультивацию превышает сумму начисленного оценочного обязательства, разницу списывают на счета учета затрат.

Общество осуществляет инвентаризацию оценочного обязательства по итогам отчетного года.

По состоянию на 31 декабря Обществу необходимо определить сумму фактически понесенных расходов на рекультивацию земель, а также осуществить проверку правильности и обоснованности создания в организации оценочного обязательства по расходам на рекультивацию.

Инвентаризации подлежит соответствие метода формирования оценочного обязательства положениям учетной политики Общества, наличие первичных документов (расчетов бухгалтерии, смет), подтверждающих размер ежемесячно формируемых сумм по оценочному обязательству своевременность и правильность использования сумм оценочного обязательства на покрытие фактических расходов организации по рекультивации. При инвентаризации исследуются первичные документы, подтверждающие величину фактически произведенных расходов, дату окончания работ, а также записи в учетных регистрах.

Понесенные в отчетном периоде организацией расходы по рекультивации подлежат списанию за счет сумм оценочного обязательства.

Учитывая, что окончание работ по рекультивации осуществляется в следующие за отчетным периодом годы, остаток сумм оценочного обязательства учитывается в следующем порядке:

- если на конец отчетного года сумма начисленного оценочного обязательства (без учета сумм фактических расходов за отчетный период) превышает сумму фактических расходов за отчетный период, т.е. на конец года числится неиспользованный остаток сумм оценочного обязательства, относящихся к рекультивации следующих периодов, такая сумма превышения не подлежит включению в состав доходов отчетного периода;
- если на конец отчетного года сумма начисленного оценочного обязательства окажется меньше суммы фактических расходов за отчетный период, т.е. на конец года выявлен перерасход оценочного обязательства, такой остаток перерасхода списывается в конце года на счета учета затрат;
- если на конец отчетного года имеется остаток начисленного и неиспользованного оценочного обязательства после окончания проведения работ по рекультивации месторождения, такой остаток подлежит включению в состав доходов отчетного периода.

Кроме того, по результатам инвентаризации сумма оценочного обязательства может быть увеличена или уменьшена с отнесением суммы корректировки на расходы или доходы общества при получении дополнительной существенной информации, позволяющей сделать уточнение расчета величины оценочного обязательства (например, пересчету сумм расходов в п.10 ПБУ 8/01).

Величина оценочного обязательства, подлежащего погашению, подлежит дисконтированию.

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

Коэффициент дисконтирования определяется по формуле:

$$K_d = \frac{1}{(1+C_d)^n}$$

где:

K_d - коэффициент дисконтирования;

C_d - ставка дисконтирования;

n - период дисконтирования оценочного обязательства (срок на который создается оценочное обязательство – количество лет с начала периода, за который рассчитывается оценочное обязательство, включая год окончания эксплуатации объекта).

Коэффициент дисконтирования за последний год принимается равным единице.

Расчет размера ставки дисконтирования на календарный год доводится до Общества УБиНУ ОАО «Мечел».

4.16.3.4.1. Создание оценочного обязательства по расходам на рекультивацию эксплуатируемых объектов захоронения либо особо длительного хранения отходов (полигоны, шламохранилища, хвостохранилища, иловые карты, золо - шлакоотвалы и т.п.)

Оценочное обязательство создается не ранее периода, в котором объект захоронения либо особо длительного хранения отходов введен в эксплуатацию.

Расчет оценочного обязательства определяется исходя из общей (совокупной) суммы прогнозируемых расходов и расчетного срока эксплуатации объекта. В этом случае сумма оценочного обязательства за год определяется как отношение совокупной суммы оценочного обязательства к фактическому сроку эксплуатации объекта.

$$P_{\text{рез}} = \frac{P_{\text{расх}}_{\text{рек}} * K_d}{T'_{\text{экссп}}} * n$$

где:

$P_{\text{рез}}$ – сумма оценочного обязательства, подлежащего отражению в текущем году,

$P_{\text{расх}}_{\text{рек}}$ - сумма расходов на рекультивацию,

K_d – коэффициент дисконтирования,

n - количество лет эксплуатации объекта с начала периода эксплуатации, включая год за который начисляется оценочное обязательство,

$T'_{\text{экспл}}$ - общий срок эксплуатации объекта захоронения либо особо длительного хранения отходов.

При этом сумма оценочного обязательства, подлежащая отражению в отчетности (показатель Рез), рассчитывается нарастающим итогом. Для расчета суммы оценочного обязательства, подлежащего отражению в текущем году Обществу необходимо вычесть из суммы оценочного обязательства нарастающим итогом сумму оценочного обязательства, начисленную за прошлые периоды.

Оценочное обязательство начисляется ежемесячно в размере 1/12 от суммы оценочного обязательства, подлежащей начислению за год.

Оценочное обязательство по расходам на рекультивацию объектов захоронения либо особо длительного хранения отходов (полигоны, шламохранилища, хвостохранилища, иловые карты, золо - шлакоотвалы и т.п.) эксплуатация которых завершена, создается на всю сумму расходов на рекультивацию.

4.16.3.5. Оценочное налоговое обязательство

(п.п.4,5,6,8 ПБУ 8/2010, п.88 МСФО (IAS) 12, МСФО (IAS)37)

4.16.3.5.1 Определения:

Налоговая позиция (НП) – принятое предприятием решение в отношении норм налогового законодательства о том или ином способе налогового учета какой-либо хозяйственной операции в отношении налогов, возникающих в соответствии с действующим законодательством РФ, отражение принятой позиции в налоговой декларации, принятое предприятием решение о подаче или неподаче налоговых деклараций.

Определенная налоговая позиция (ОНП) – налоговая позиция компании в отношении налогового законодательства, в которой расхождений с позицией налоговых органов потенциально не существует.

Неопределенная налоговая позиция (ННП) – налоговая позиция компании в отношении налогового законодательства, в которой потенциально могут существовать расхождения с позицией налоговых органов, и таким образом несущая в себе угрозу доначисления.

Оценочное налоговое обязательство – оценочное обязательство, сформированное исходя из вероятного возникновения обязательств по уплате налогов и штрафов в результате квалификации ННП налоговыми органами и/или арбитражными судами в рамках спора с налоговыми органами не в пользу предприятия и доначислении к уплате в бюджет сумм налогов, пеней и штрафов налоговыми органами по результатам налоговой проверки.

Открытые налоговые периоды - количество лет, которое согласно НК РФ открыто для налоговых проверок и которое не было охвачено выездной налоговой проверкой. Согласно п.4 ст.89 НК РФ открытый налоговый период составляет 3 года.

4.16.3.5.2 Идентификация ННП

Каждая НП может привести к налоговой выгоде или к налоговому риску (непризнанной налоговой выгоде), поэтому все существенные ННП за открытые налоговые периоды, содержащие налоговый риск или налоговый резерв, должны быть выявлены и оценены.

Идентификация ННП производится в процессе мониторинга и анализа следующих источников:

1. письма аудиторов руководству по предприятиям группы Компаний;
2. отчеты независимых налоговых консультантов, оценщиков, налоговых юристов, адвокатов, полученные по бизнес - решениям по предприятиям группы Компаний;
3. Акты и (или) Решения налоговых органов по результатам камеральных и выездных налоговых проверок предприятий группы Компаний;
4. собственная арбитражная практика предприятий группы Компаний;
5. законодательная и нормативная база, а именно, изменения законодательства, разъяснения Минфина и ФНС, решения ВАС РФ, и ФАС соответствующего округа, вследствие которых могут возникнуть новые ННП или измениться оценки ранее выявленных ННП;
6. договоры, проходящие налоговую экспертизу в рамках процедуры визирования, по предприятиям группы Компаний;
7. хозяйственные операции по предприятиям группы Компаний;

8. прочие аналогичные источники

Общество регулярно, но не реже чем 1 раз в год (перед составлением годовой бухгалтерской отчетности) анализирует все источники выявления возможных ННП.

4.16.3.5.3 Оценка, признание и отражение в учете Оценочных налоговых обязательств

По выявленным ННП определяется вероятность того, что налоговая позиция предприятия не будет поддержана налоговыми органами при проведении налоговой проверки, с учетом решений, принятых в результате соответствующих разъяснений Минфина РФ и ФНС РФ и арбитражной практики. При оценке вероятности признания ННП необходимо учитывать, что налоговая позиция определяется исходя из налогового законодательства (нормативно-правовых актов, распоряжений, постановлений и правил, имеющих силу закона, а также положений права, которым придано прецедентное значение) и степени его применимости к фактам и обстоятельствам, связанным с конкретным объектом налогообложения, в отношении которого идентифицирована ННП. При наличии общепризнанных прецедентов применения налоговыми органами мер налоговой ответственности в отношении данной или иной подобной организации указанные прецеденты принимаются во внимание для оценки.

В соответствии с положениями п.5 ПБУ 8/2010 Оценочное обязательство признается в бухгалтерском учете при условии, что уплата налога по ННП, более вероятна, чем нет.

Для присвоения ННП оценки «более вероятная, чем нет» в отношении нее должно выполняться одно из следующих условий:

- для организаций, не планирующих оспаривать решение налогового органа в арбитражном суде – наличие отрицательных для налогоплательщика разъяснений Минфина РФ или ФНС РФ, или местных (территориальных) налоговых органов (а при отсутствии таких разъяснений – наличие иной надежной информации об указанной позиции, включая судебную практику);
- для организаций, планирующих оспаривать решение налогового органа в арбитражном суде – наличие более 50% (но не менее двух) отрицательных для налогоплательщика Постановлений соответствующего ФАС или отрицательного для налогоплательщика Постановления Президиума ВАС РФ, которому соответствующей формулировкой придан прецедентный статус;
- для всех организаций - отсутствие подтверждающих позицию предприятия первичных документов, которые могут быть предъявлены при налоговой проверке и судебном разбирательстве.

Производится оценка суммы ННП и Оценочного налогового обязательства для отражения в годовой финансовой отчетности.

Оценка суммы ННП производится исходя из фактических данных бухгалтерского и налогового учета с использованием синтетических и аналитических регистров – анализа счета, оборотных ведомостей и прочего. В случае отсутствия готовых стандартных отчетов (аудиторских, налоговых органов или из финансовой системы), сумма риска может быть оценена с применением экономико-математических методов и иных доступных методов. Для оценки могут быть использованы фактические и прогнозные данные (в случаях, когда невозможно точно оценить сумму риска), предоставленные другими структурными подразделениями компании.

Сумма ННП в отношении налога на прибыль это сумма, влияющая на определение налоговой базы, возникающая при включении в налоговую базу расходов и (или) не включении в налоговую базу доходов, по которым возможна неопределенность (ННП), по прочим налогам это сумма налоговой базы, по которой сформирована ННП.

Сумма Оценочного налогового обязательства рассчитывается как величина налоговой базы, в отношении которой выявлена ННП, умноженная на ставку налога, а также сумм возможных пени и штрафа, в тех случаях, где это применимо.

Если риск выявлен по выездной или камеральной налоговой проверке, то сумма штрафа и пени указывается из расчета общей суммы штрафа и пени по Решению ВНП/КП в пропорции к сумме риска. Если сумма риска выявлена из других источников, то необходимо выполнять расчет риска в соответствии с положениями НК РФ, относящимися к данной ННП.

Результаты оценки/мониторинга вероятности и сумм ННП и Оценочных налоговых обязательств должны быть документально подтверждены расчетами предприятия.

При признании оценочного налогового обязательства делаются проводки:

Дт 91.02 «Прочие расходы» Кт 96, субсчет 05 «Оценочное налоговое обязательство».

На конец каждого отчетного (налогового) периода по соответствующему налогу предприятием производится мониторинг оценки выявленных ННП и Оценочных налоговых обязательств на предмет возможного изменения оценки или списания ранее выявленных оценочных обязательств, добавления новых данных за текущий квартал. По результатам такого мониторинга в случае необходимости корректируется расчет ННП / Оценочного налогового обязательства.

При принятии решения об отстаивании в судебном порядке ННП, в отношении которой первоначально это не планировалось, и по которой преобладает положительная для налогоплательщиков судебная практика, оценочное налоговое обязательство, сформированное по данной ННП, подлежит списанию (Дебет 96, субсчет 05 «Оценочное налоговое обязательство» Кредит 9101 «Прочие доходы»).

В случае доначисления налоговым органом сумм налогов (пеней, штрафов) в отношении ННП, по которым были признаны Оценочные налоговые обязательства, суммы указанных доначислений отражаются за счет Оценочных налоговых обязательств в периоде вступления решения по налоговой проверке в силу.

При этом производится запись: Дт 96 субсчет 05 «Оценочное налоговое обязательство» Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам».

В том случае, если в отношении признанного в отчетности оценочного налогового обязательства истек открытый налоговый период, либо за период, в котором выявлено оценочное налоговое обязательство, проведена выездная налоговая проверка и налоговые органы не высказали претензий в отношении ННП, по которой было сформировано оценочное налоговое обязательство, то такое оценочное обязательство списывается.

При этом производится запись: Дт 96, субсчет 05 «Оценочное налоговое обязательство» Кт 9101 «Прочие доходы».

4.16.3.5.4 Порядок формирования оценочного обязательства по претензиям и судебным искам

Для целей настоящего раздела ЕУП под оценочным обязательством по претензиям и судебным искам понимается обязательство, возникшее в результате предъявления к Обществу исков и претензий, с вероятностью риска несения убытков более 50%, исключая иски/претензии от компаний, входящих в группу «Мечел».

Общество формирует оценочное обязательство по претензиям и судебным искам на основании заключений юридической службы.

Оценочное обязательство по претензиям и судебным искам создается и (или) пересматривается ежемесячно/ежеквартально по состоянию на конец отчетного периода.

Оценочные обязательства по претензиям 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 и судебным искам юридическая служба Общества определяет диапазон процентных значений вероятности неблагоприятного исхода по делу/претензии:

- вероятность неблагоприятного исхода для предприятия больше 50%: риск квалифицируется в качестве «вероятного», оценочное обязательство начисляется в отчетности и подлежит раскрытию в отчетности;
- вероятность неблагоприятного исхода для предприятия от 5% до 50%: риск квалифицируется в качестве «возможного», оценочное обязательство не признается, но условное обязательство подлежит раскрытию в отчетности;

- при вероятности неблагоприятного исхода для предприятия менее 5%: 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, штрафных санкций (пени, неустойки по договорам и дополнительных расходов (например, госпошлина по исковому заявлению), не учтенных в качестве кредиторской задолженности, на процент признания.

Корректировка оценочного обязательства за отчетный период рассчитывается путем умножения сумм иска/претензии, штрафных санкций (пени, неустойки по договорам и дополнительных расходов (например, госпошлина по исковому заявлению), не учтенных в качестве кредиторской задолженности, на процент признания.

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 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.

Процент признания может варьироваться от 0% до 100% в зависимости от экспертной оценки возможности урегулирования претензии/иска, которая формируется с учетом:

- прогнозов рассмотрения в суде;
- наличия арбитражной практики;
- позиции судов;
- аналогичные споры.

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.

Для отражения оценочного обязательства по претензиям и судебным искам используется счет:

96 субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по хозяйственной деятельности, кроме кредитных и лизинговых договоров";

96 субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по кредитным и лизинговым договорам".

Применяемая в бухгалтерском учете Предприятия методика расчета ОО по претензиям и судебным искам должна обеспечивать раскрытие информации по оценочным обязательствам в разрезе типов обязательств, контрагентов, договоров, номеров исков/претензий, даты возникновения иска/претензии и/или другой информации посредством использования дополнительных аналитик и/или иным способом.

Расходы по созданию оценочного обязательства по претензиям и судебным искам признаются в составе прочих расходов по дебету счета 91.02 "Прочие расходы".

Признание обязательства Общества по судебному иску, в отношении которого ранее было создано оценочное обязательство, производится за счет этого оценочного обязательства и отражается записью по дебету счета 96. субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по хозяйственной деятельности, кроме кредитных и лизинговых договоров"/96.субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по кредитным и лизинговым договорам" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

В случае, если сумма признанного Обществом обязательства по претензии/судебному иску, в отношении которого ранее было создано оценочное обязательство, превышает размер созданного оценочного

обязательства, сумма превышения по признанному обязательству над суммой оценочного обязательства списывается на прочие расходы и отражается записью по дебету счета 91.02 "Прочие расходы" в корреспонденции со счетом 76 "Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами".

Если 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 списывается на прочие доходы и отражается записью по дебету счета 96 субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по хозяйственной деятельности, кроме кредитных и лизинговых договоров"/96.субсчет "Оценочные обязательства по претензиям и судебным искам по кредитным и лизинговым договорам" в корреспонденции со счетом 91.01 "Прочие доходы".

Расходы в виде суммы отчислений по оценочным обязательствам по претензиям и судебным искам и доходы в виде суммы восстановленных оценочных обязательств по претензиям и судебным искам для целей ПБУ 18/02 квалифицируются как временные разницы, которые приводят к возникновению/списанию в бухгалтерском учете отложенных налоговых активов.

4.17. Учет расчетов по налогу на прибыль в бухгалтерском учете

Порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытие в бухгалтерской отчетности расчетов по налогу на прибыль осуществляется Обществом в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н, в части, не противоречащей положениям 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 за период 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, возникшая 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).

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 организация повторно оценивает непризнанные отложенные налоговые активы. Организация 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.

Учет расчетов по налогу на прибыль участниками консолидированной группы налогоплательщиков (КГН) в бухгалтерском учете осуществляется в соответствии с порядком, установленным п.4.17 настоящей учетной политики

4.18. Порядок учета государственной помощи

п.7 ПБУ 13/2000

Бухгалтерский учет государственной помощи (бюджетных средств), признаваемой как увеличение экономической выгоды Общества в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества), ведется с использованием счета 86 «Целевое финансирование».

Бюджетные средства признаются Обществом в учете по мере фактического получения денежных средств.

Дт 51 «Расчетный счет» Кт 86 «Целевое финансирование».

Бюджетные средства списываются со счета учета целевого финансирования как увеличение финансовых результатов Общества.

Дт 86 «Целевое финансирование» Кт 91 «Прочие доходы».

Если выделение бюджетных средств связано с выполнением определенных условий, то период, в течение которого производится списание суммы со счета учета целевого финансирования, должен определяться исходя из времени признания отдельных видов расходов.

Управляющий директор

А.П. Щетинин

Главный бухгалтер

Ю.А. Ключникова