

Утверждено приказом управляющего директора
№ 889 от 31.12.2010 года

Положение
« Учетная политика ОАО «Челябинский металлургический комбинат»
для целей бухгалтерского учета
на 2011 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
2.6. ПОРЯДОК ВНЕСЕНИЯ ИСПРАВЛЕНИЙ В БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И БУХГАЛТЕРСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ.....	10
2.7. ПОРЯДОК ПРИЗНАНИЯ И РАСКРЫТИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ИЗМЕНЕНИЙ ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ	11
2.8. ИНВЕНТАРИЗАЦИЯ	12
3. СОСТАВ, ФОРМЫ И ОСОБЕННОСТИ СОСТАВЛЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	13
4. УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	15
4.1. УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ ВЛОЖЕНИЙ	15
4.1.1. Общие положения.....	15
4.1.2. Учет затрат по строительству объектов у инвесторов/заказчиков.....	16
4.1.3. Учет доходов/расходов у подрядчиков, осуществляющих строительство по договорам строительного подряда.....	17
4.1.4. Учет оборудования, требующего монтажа	21
4.1.5. Учет затрат по приобретению основных средств.....	23
4.1.6. Определение инвентарной стоимости объектов основных средств.....	24
4.2. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА.....	25
4.2.1. Критерии отнесения объектов учета к основным средствам	25
4.2.2. Лимит стоимости основных средств	26
4.2.3. Особенности учета приобретенных книг, брошюр и т.п. изданий.....	26
4.2.4. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств.....	27
4.2.5. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств, бывших в эксплуатации	27
4.2.6. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств	28
4.2.7. Учет компьютерной техники	29
4.2.8. Порядок отражения в учете основных средств, подлежащих государственной регистрации	30
4.2.9. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств.....	30
4.2.10. Особенности учета затрат на пусконаладочные работы	31
4.2.11. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных Обществом хозяйственным способом.....	32
4.2.12. Особенности учета процентов по кредитам и займам, предназначенных для финансирования строительства объектов основных средств	32
4.2.13. Изменение первоначальной стоимости основных средств.....	32
4.2.14. Порядок пересмотра срока полезного использования по объекту основных средств.....	33
4.2.15. Переоценка основных средств.....	33
4.2.16. Порядок начисления амортизации по основным средствам	33
4.2.17. Порядок применения коэффициента ускоренной амортизации.....	34
4.2.18. Перечень объектов основных средств, по которым не начисляется амортизация.....	34
4.2.19. Порядок учета основных средств в запасе.....	34
4.2.20. Порядок учета расходов на ремонт основных средств	35
4.2.21. Порядок учета основных средств, переданных (полученных) в аренду.....	35
4.2.22. Учет капитальных вложений в арендованное имущество.....	36
4.2.23. Порядок учета выбытия основных средств.....	37
4.3. НЕМАТЕРИАЛЬНЫЕ АКТИВЫ.....	38
4.3.1. Критерии отнесения объектов учета к нематериальным активам	38
4.3.2. Определение единицы бухгалтерского учета нематериальных активов.....	39
4.3.3. Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов.....	39
4.3.4. Последующая оценка нематериальных активов.....	43
4.3.5. Порядок определения срока полезного использования нематериальных активов	43
4.3.6. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам	44
4.3.7. Порядок учета списания нематериальных активов.....	44
4.4. РАСХОДЫ НА НИОКР И ТР	45
4.4.1. Критерии применения норм ПБУ 17/02.....	45

4.4.2.	Определение единицы бухгалтерского учета расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	45
4.4.3.	Порядок признания в бухгалтерском учете расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	46
4.4.4.	Состав и оценка расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	46
4.4.5.	Порядок определения срока списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	47
4.4.6.	Способ списания расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы	47
4.4.7.	Порядок отражения в учете прекращения использования результатов конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской и технологической работы в производстве	47
4.5.	ФИНАНСОВЫЕ ВЛОЖЕНИЯ	47
4.5.1.	Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация	47
4.5.2.	Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений	49
4.5.3.	Порядок проведения последующей оценки финансовых вложений	51
4.5.4.	Обесценение финансовых вложений. Формирование резерва под обесценение финансовых вложений	52
4.5.5.	Порядок учета выбытия финансовых вложений	54
4.5.6.	Порядок признания доходов по финансовым вложениям	55
4.5.7.	Порядок отражения имущества, переданного в оперативное управление	56
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	56
4.6.	МАТЕРИАЛЬНО ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ	56
4.6.1.	Критерии отнесения объекта учета к материально-производственным запасам	56
4.6.2.	Определение единицы учета материально-производственных запасов	57
4.6.3.	Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении	57
4.6.4.	Порядок применения учетных цен при принятии к учету сырья и материалов	61
4.6.5.	Оценка материально-производственных запасов при отпуске их в производство и ином выбытии	63
4.6.6.	Порядок учета потерь при хранении и транспортировке МПЗ в пределах и сверх норм естественной убыли	64
4.7.	СПЕЦИАЛЬНАЯ ОДЕЖДА И СПЕЦИАЛЬНЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ, ПРИСПОСОБЛЕНИЯ, ОБОРУДОВАНИЕ	66
4.7.1.	Критерии отнесения объектов учета к спец.оснастке, спец.одежде, форменной одежде	66
4.7.2.	Порядок определения первоначальной стоимости спец. оборудования и спец. одежды	667
4.7.3.	Порядок погашения стоимости специальной оснастки и специальной одежды	67
4.7.4.	Организация аналитического учета специальной оснастки и специальной одежды	68
4.7.5.	Организация оперативного учета специальной оснастки и специальной одежды	69
4.7.6.	Учет выбытия специальной одежды и специальной оснастки	69
4.8.	УЧЕТ РАСХОДОВ ПО ЗАЙМАМ И КРЕДИТАМ	69
4.8.1.	Критерии применения норм ПБУ 15/2008	69
4.8.2.	Порядок учета расходов по полученным займам и кредитам	69
4.8.3.	Классификация (группировка) задолженности по полученным займам и кредитам	70
4.8.4.	Порядок осуществления перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную задолженность	70
4.8.5.	Порядок учета дополнительных расходов по займам	70
4.8.6.	Порядок включения расходов по займам в стоимость инвестиционного актива	71
4.8.7.	Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям ..	72
4.9.	ДОХОДЫ И РАСХОДЫ ПО ОБЫЧНЫМ ВИДАМ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	72
4.9.1.	Классификация доходов и расходов Общества	72
4.9.2.	Порядок признания выручки и расходов в бухгалтерском учете	73
4.9.3.	Порядок учета компенсируемых расходов	74
4.9.4.	Порядок признания выручки и расходов от выполнения работ (оказания услуг, продажи продукции) с длительным производственным циклом изготовления	75
4.9.5.	Порядок признания расходов по взносам в саморегулируемую организацию	75
4.10.	УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ИМУЩЕСТВА В АРЕНДУ	75
4.10.1.	Общие положения	75

4.10.2.	Особенности учета общехозяйственных расходов у предприятий, предметом деятельности которых является сдача имущества в аренду.....	76
4.11.	УЧЕТ ЗАТРАТ И ФОРМИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ, ВЫПОЛНЕННЫХ РАБОТ, ОКАЗАННЫХ УСЛУГ	76
4.11.1.	Основы ведения затрат на производство	76
4.11.2.	Вариант учета затрат.....	76
4.11.3.	Классификация затрат в зависимости от целей и задач управления.....	77
4.11.4.	Ведение аналитического учета затрат	77
4.11.5.	Классификация расходов по местам возникновения затрат (МВЗ)	77
4.11.6.	Объекты учета затрат	80
4.11.7.	Методы учета затрат и калькулирования продукции	83
4.11.8.	Классификация производственных затрат по способу включения в себестоимость и их учет.....	83
4.11.9.	Учет производственных затрат	84
4.11.10.	Учет общепроизводственных расходов	86
4.11.11.	Свод затрат	87
4.11.12.	Порядок признания расходов по рекультивации нарушенных земель.....	88
4.11.13.	Учет математического округления при автоматизированном способе учета затрат	88
4.11.14.	Учет управленческих расходов.....	88
4.11.15.	Учет коммерческих расходов	89
4.11.16.	Учет отдельных видов затрат.....	90
4.11.16.1.	Затраты на ремонт основных средств и инвентаря.....	90
4.11.16.2.	Учет незавершенного производства (НЗП)	91
4.11.16.3.	Учет полуфабрикатов собственного производства	93
4.11.16.4.	Учет потерь от брака	95
4.11.17.	Учет технологических потерь	97
4.11.18.	Учет попутной продукции.....	98
4.11.19.	Учет отходов производства.....	98
4.11.20.	Учет операций с давальческим сырьем.....	99
4.11.21.	Порядок учета и оценки выпущенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг.....	100
4.11.21.1.	Учет выпущенной и отгруженной готовой продукции.....	100
4.11.21.2.	Учет выполненных работ, оказанных услуг.....	101
4.12.	УЧЕТ ЗАТРАТ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ТОРГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ.....	102
4.12.1.	Учет расходов на продажу на Предприятиях, осуществляющих торговую деятельность.....	102
4.12.2.	Учет транспортно-заготовительных расходов на предприятиях, осуществляющих торговую деятельность	104
4.12.3.	Учет расходов на подработку товаров.....	105
4.12.4.	Особенности учета общехозяйственных расходов у предприятий осуществляющих торговую и производственную деятельность.....	105
4.13.	УЧЕТ ОБСЛУЖИВАЮЩИХ ПРОИЗВОДСТВ И ХОЗЯЙСТВ.....	106
4.13.1.	Структура обслуживающих производств и хозяйств	106
4.13.2.	Классификация затрат, формирование себестоимости готовой продукции (работ, услуг) производимой обслуживающими производствами и хозяйствами.....	106
4.15.	ПРОЧИЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ.....	108
4.15.1	Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете	108
4.15.2	Порядок признания прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете	111
4.16	ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ, ОЦЕНОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА.....	113
4.16.1.	Общие положения по формированию оценочных резервов и оценочных обязательств.....	113
4.16.2.	Порядок формирования оценочных резервов	113
4.16.2.1.	Резерв под обесценение финансовых вложений	113
4.16.2.2.	Резерв по сомнительным долгам.....	113
4.16.2.3.	Резерв под снижение стоимости материальных ценностей.....	114
4.16.3.	Порядок отражения в учете оценочных обязательств.....	115

4.16.3.1	Общий порядок отражения в учете оценочных обязательств	115
4.16.3.2	Порядок отражения оценочных обязательств в отчетности.....	115
4.16.3.3.	Оценочные обязательства по расходам на рекультивацию.....	116
4.16.3.3.1.	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.).....	118
4.17	УЧЕТ РАСЧЕТОВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ, В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ ПБУ 18/02	118
4.17.1.	Порядок учета постоянных разниц.....	119
4.17.2.	Порядок признания постоянного налогового обязательства и постоянного налогового актива, их отражение в бухгалтерском учете	119
4.17.3.	Порядок учета временных разниц.....	120
4.17.4.	Порядок отражения в бухгалтерском учете условного расхода (дохода) по налогу на прибыль .	122
4.17.5.	Порядок определения и отражения в бухгалтерском учете текущего налога на прибыль	123
4.18.	Порядок учета ГОСУДАРСТВЕННОЙ ПОМОЩИ.....	123

1. Общие положения

Бухгалтерский учет ОАО « Челябинского металлургического комбината» (далее Общество) ведется в соответствии с нормативными документами, определяющими методологические основы, а также порядок организации и ведения бухгалтерского учета:

- Федеральным Законом от 21.11.1996г. № 129-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 09.06.2001г. № 44н
ПБУ 6/01	«Учет основных средств»	от 30.03.2001г. № 26н
ПБУ 7/98	«События после отчетной даты»	от 25.11.1998 г. № 56н
ПБУ 8/10	«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

- Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02.07.2010г. № 66н,
- Приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22.07.2003г. № 67н в части, не противоречащей приказу Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 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**).

Задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности Общества и его имущественном положении,
- обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов,
- своевременное предупреждение негативных явлений в финансово-хозяйственной деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

2. Организация бухгалтерского учета

2.1. Общие вопросы

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в Обществе, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет управляющий директор Общества.

Бухгалтерский учет в Обществе осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемой главным бухгалтером. Сотрудники бухгалтерии руководствуются в своей деятельности Положением о главной бухгалтерии, а также должностными инструкциями сотрудников бухгалтерии.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю Общества и несет персональную ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

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

Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны приниматься к исполнению.

Главный бухгалтер Общества обеспечивает контроль и отражение на счетах всех хозяйственных операций, 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 в случаях изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, разработки Обществом новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий его деятельности.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала отчетного года.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках.

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

Все хозяйственные операции, проводимые Обществом, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы могут приниматься к учету, если они составлены по форме, содержащейся 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.

В случае отсутствия унифицированных форм первичной учетной документации, Обществом, разрабатываются и утверждаются формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности с указанием обязательных реквизитов:

- а) наименования документа;
- б) даты составления документа;
- в) наименования организации, от имени которой составлен документ;

- г) содержания хозяйственной операции;
- д) измерителя хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- е) наименования должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильности ее оформления;
- ж) личных подписей указанных лиц (с их расшифровкой).

Перечень форм первичных документов, разработанных Обществом самостоятельно, приведен в **Приложении № 3** к настоящей Учетной политике.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель Общества по согласованию с главным бухгалтером.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем Общества и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Кроме того, руководители структурных подразделений Общества имеют право подписи документов согласно должностных и функциональных обязанностей.

Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания.

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.

Создание 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.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

Для осуществления контроля и упорядочения обработки данных о хозяйственных операциях на основе первичных учетных документов составляются сводные учетные документы.

Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае Общество обязано изготавливать за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

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

2.4. Регистры бухгалтерского учета

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Содержащаяся в принятых к учету первичных документах информация, необходимая для отражения в бухгалтерском учете, накапливается и систематизируется в регистрах бухгалтерского учета, с использованием средств автоматизации.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

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

Перечень форм регистров бухгалтерского учета Общества приведен в **Приложении № 4** к настоящей Учетной политике.

При хранении регистров бухгалтерского учета обеспечивается их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты исправления.

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

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

2.5. Правила и порядок документооборота

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

Передача документов на хранение в архив Комбината осуществляется в соответствии с порядком, установленным «Инструкцией по делопроизводству», утвержденной Приказом УДК от 24.10.2006 г. № 554.

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

2.6. Порядок внесения исправлений в бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность

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

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

Ошибка признается существенной в следующих случаях:

1) Если ошибка, затрагивает отдельные статьи раздела Баланса «Капитал и резервы» за отчетный период (год) то она признается существенной, в случае, если она превышает сумму, равную 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 группе статей "Краткосрочная дебиторская задолженность" сравнивается с суммой, составляющей 5 % от итога по разделу II "Оборотные активы".

2. 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.

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, 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, 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 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 пояснительной записке 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

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности инвентаризации подлежат все виды обязательств и все имущество Общества, независимо от места нахождения.

Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств указан в **Приложении № 6** к настоящей учетной политике.

3. Состав, формы и особенности составления бухгалтерской отчетности

Общество формирует внешнюю и внутреннюю бухгалтерскую отчетность.

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

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о прибылях и убытках;
- 3) приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
- 4) аудиторское заключение, сформированное независимой сторонней аудиторской организацией и подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности;
- 5) пояснительная записка.

Месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной и включает:

- 1) Бухгалтерский баланс;
- 2) Отчет о прибылях и убытках (п. 49 ПБУ 4/99).

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

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

Годовой отчет, бухгалтерский баланс, отчет прибылей и убытков Общества рассматривается и утверждается Общим собранием акционеров.

Бухгалтерская отчетность Общества представляется в адрес и сроки в соответствии с законодательством Российской Федерации.

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.

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.

Бухгалтерская отчетность Общества должна включать показатели деятельности всех филиалов, представительств и иных подразделений (включая выделенные на отдельные балансы).

Общество должно при составлении бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках 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 прибылях и убытках 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 прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших это изменение.

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 прибылях и убытках вместе с указанием причин, вызвавших эту корректировку.

Статьи бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках 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 пояснительной записке).

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 прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения Общества или финансовых результатов его деятельности.

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 прибылях и убытках свернуто по отношению к соответствующим доходам, когда:

- соответствующие правила бухгалтерского учета предусматривают или не запрещают такое отражение расходов;
- расходы и связанные с ними доходы, возникшие в результате одного и того же или аналогичного по характеру факта хозяйственной деятельности, не являются 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 в государственные внебюджетные фонды

Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды представляют собой страховые взносы:

- в Пенсионный фонд РФ на обязательное пенсионное страхование,
- Фонд социального страхования РФ на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, а также от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний
- Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

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

Для отражения страховых взносов в государственные внебюджетные фонды 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».

4. Учетная политика для целей бухгалтерского учета

4.1. Учет капитальных вложений

4.1.1. Общие положения

Учет капитальных вложений осуществляется в соответствии с Федеральным Законом от 25.02.1999 года № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации» и письмом Минфина РФ от 30.12.1993 № 160 «Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций».

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

Капитальные вложения в основные средства связаны с:

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

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

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

Порядок организации бухгалтерского учета капитальных вложений зависит от того, каким субъектом инвестиционной деятельности является Общество, а именно:

- инвестор;
- заказчик;
- подрядчик;
- пользователь объектов капитальных вложений.

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 Российской Федерации.

Подрядчики - физические и юридические лица, которые выполняют работы по договору подряда и (или) государственному или муниципальному контракту, заключаемым с заказчиками в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации. 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 03 «Строительство и монтаж объектов основных средств» счета 08 учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования, другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и титульными списками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется ли это строительство подрядным или хозяйственным способом).

При строительстве затраты учитываются следующим образом:

- прямые затраты на строительство относятся к объектам незавершенного строительства на основании первичных документов;
- расходы основных и вспомогательных производств, связанных с обслуживанием строительных объектов Общества, относятся на увеличение капитальных вложений;
- 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 УКС, УПР учитываемые на счете 26 «Общехозяйственные расходы», также относятся на увеличение стоимости объектов капитального строительства. При этом общая сумма общехозяйственных расходов уменьшается на долю, причитающуюся на деятельность УКС, УПР пропорционально сумме расходов на оплату труда и социальному страхованию и обеспечению. 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 08.3 «Строительство объектов основных средств», составляют незавершенное строительство.

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

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

Законченные строительством здания и сооружения, установленное оборудование, законченные работы по реконструкции объектов, увеличивающие их первоначальную стоимость, приемка в эксплуатацию которых оформлена в установленном порядке, зачисляются в состав активов в зависимости от дальнейшего использования данного объекта:

- в состав основных средств (Д-т 01 «Основные средства» К-т 0803 «Строительство и монтаж объектов основных средств»), или

- в состав доходных вложений (Д-т 03 «Доходные вложения в материальные ценности» К-т 0803 «Строительство и монтаж объектов основных средств»).

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.

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 было произведено в течение одного отчетного года;
- в составе прочих расходов, если ввод построенного объекта основного средства в эксплуатацию и начисление премии за ввод данного объекта было произведено в разных отчетных годах.

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 договоров, заключенных 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» ПБУ 9/99.

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 антикоррозийной 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 организации, полученные при исполнении других видов договоров, в выручку по договору не включаются и учитываются, как прочие доходы либо относятся в уменьшение прямых расходов по договору. К таким доходам относятся, например:

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

Косвенные расходы по договору строительного подряда включаются в расходы по каждому договору путем распределения общих расходов организации 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 организацией, 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 организацией 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 прибылях и убытках в тех же отчетных периодах, в которых выполнены соответствующие работы независимо от того, должны или не должны они предъявляться к оплате заказчику до полного завершения работ по договору (этапа работ, предусмотренного договором).

Общество определяет **степень завершенности работ по договору строительного подряда на отчетную дату** 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 прибылях и убытках за предыдущие отчетные периоды, то суммы, в отношении поступления которых возникли сомнения, признаются расходами по обычным видам деятельности отчетного периода. Корректировка выручки по договору, признанной в предыдущие отчетные периоды, на эти суммы не производится.

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 финансовый результат определить невозможно

В случае, когда достоверное определение финансового результата исполнения договора строительного подряда в какой-то отчетный период (например, на начальном этапе исполнения договора, когда уточняются условия договора, касающиеся величины расходов, возмещаемых заказчиком) невозможно, но существует вероятность, что расходы, понесенные при исполнении договора, будут возмещены, выручка по договору признается в отчете о прибылях и убытках в величине, равной сумме понесенных расходов, которые в этот отчетный период считаются возможными к возмещению.

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

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

результата выручка по договору и расходы по договору признаются способом «по мере готовности» независимо от того, на какой стадии исполнения договора устранена неопределенность.

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

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.

Затраты на приобретение оборудования, не требующего монтажа, отражаются непосредственно на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет 08.04 «Приобретение отдельных объектов основных средств» по мере поступления их на склад или в другое место хранения.

Единицей бухгалтерского учета оборудования к установке является номенклатурный номер и партия (по номеру приходного ордера).

Оборудование к установке принимается к бухгалтерскому учету по дебету счета 07 «Оборудование к установке» 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,
- 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 Комбината, 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 комбината, 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 Комбината, включая расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды работников УПО, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за активы, приобретенные в текущем месяце, такие затраты Комбинат признает прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету материалы. Выше перечисленные 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 оприходованных материалов 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 объектов основных средств»:

- 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, поступившие на Комбинат, на которое отсутствуют расчетные документы (счет, счет-фактура).

К неотфактурованным поставкам не относятся поступившие, но не оплаченное оборудование, на которые имеются расчетные документы. Такое оборудование принимаются и приходуются 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 материалы приходятся 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 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 списывается со счета учета внеоборотных активов в состав прочих расходов.

- 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 Комбинату, но находящиеся в пути, учитываются 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 на Комбинат, но право собственности, на которое перешло к Комбинату 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 на Комбинат 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 08.04 «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 стоимости по ценам поставщиков.

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

Учет основных средств осуществляется в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденным Приказом Минфина РФ № 26н от 30.03.2001 (с изменениями и дополнениями), Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными Приказом Минфина РФ № 91н от 13.10.2003г (редакция от 27.11.2006) и другими нормативными актами.

В бухгалтерском учете активы принимаются в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия (п.4 ПБУ 6/01):

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

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также:

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

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учёту в два этапа:

- в качестве вложений во внеоборотные активы,
- 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 организация намерена и способна его использовать для извлечения дохода, при условии готовности других внеоборотных активов, в комплексе с которыми объект способен выполнять полезные функции.

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

Затраты на приобретение, создание, подготовку к использованию основных средств отражаются в бухгалтерском балансе в составе внеоборотных активов отдельной статьей «Незавершенное строительство».

Статья «Незавершенное строительство» дополнительно расшифровывается по следующим статьям:

- объекты незавершенного строительства;
- оборудование к установке;

- затраты на приобретение 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 ее уставной деятельности и функционируют в непроизводственной (социальной) сфере.

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

Аналитический учет основных средств обеспечивает обособленный учет объектов в разрезе:

- основные средства в эксплуатации,
- основные средства производственного и непроизводственного назначения,
- основные средства на консервации,
- основные средства, переданные в аренду,
- основные средства, переданные в безвозмездное пользование.

Инвентарные карточки учета основных средств составляются в одном экземпляре и хранятся в подразделениях бухгалтерии комбината, по месту нахождения объекта основных средств.

4.2.2. Лимит стоимости основных средств

Активы, в отношении которых выполняются выше перечисленные условия, (предусмотренные в п.4 ПБУ 6/01), и стоимостью в пределах не более 20.000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов (п.5 ПБУ 6/01).

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 на Комбинате организуется 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 организации, списываются на расходы текущего периода.

4.2.3. Особенности учета приобретенных книг, брошюр и т.п. изданий

п.4, 5 ПБУ 6/01

Книги, брошюры и т.п. издания со сроком полезного использования менее 12 месяцев списываются на счета учета затрат в корреспонденции со счетами расчетов по мере приобретения на основании акта. (без учета их на забалансовом счете).

Книги, брошюры и т.п. издания со сроком полезного использования более 12 месяцев стоимостью до 20 000 рублей учитываются в составе материально – производственных запасов и списываются на затраты на производство (расходы на продажу) в момент передачи в эксплуатацию.

Для обеспечения сохранности вышеуказанных предметов, переданных в эксплуатацию, организуется контроль за их использованием до момента списания (ликвидации).

Учет указанной категории активов после передачи их в эксплуатацию до момента ликвидации (фактического списания) осуществляется на забалансовом счете 012 «ТМЦ, длительно используемые в организации».

Книги, брошюры и т.п. издания со сроком полезного использования более 12 месяцев стоимостью более 20 000 рублей учитываются в составе основных средств и списываются на затраты путем начисления амортизации.

4.2.4. Порядок определения срока полезного использования объектов основных средств

п. 4, 20 ПБУ 6/01

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

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

Для определения срока полезного использования объекта основных средств, принятых к учету после 1 января 2002 года, Общество руководствуется Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы». По объектам основных средств, принятых к учету до 01.01.2002 г. Общество руководствуется Постановлением Совмина СССР от 22.10.1990 № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР».

Срок полезного использования объекта основных средств определяется цеховыми или другими уполномоченными приемочными комиссиями Общества исходя из:

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

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

4.2.5. 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 по форме № ОС-1. Фактический срок эксплуатации указывается передающей стороной в акте № ОС-1 в разделе 1 «Сведения о состоянии объекта основных средств на дату передачи» в графе 4. Сведения о фактическом сроке эксплуатации основного средства у передающей стороны указываются по данным бухгалтерского и налогового учета.

В случае отсутствия акта по форме № ОС-1 при приобретении транспортного средства срок фактической эксплуатации такого основного средства может подтверждаться паспортом транспортного средства (Письмо Минфина РФ от 03.08.2005 № 03-03-04/1/142).

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) (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).

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 уполномоченной комиссией, Общества.

Если срок фактического использования основного средства у предыдущего собственника окажется равным или превышающим срок его полезного использования, определяемого классификацией основных средств, утвержденной Постановлением Правительством РФ от 01.01.2002 г. №1, тогда срок полезного использования такого основного средства определяется Обществом самостоятельно в каждом конкретном случае. При этом учитываются следующие факторы:

- требования техники безопасности;
- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- и других факторов.

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

4.2.6. Определение единицы бухгалтерского учета основных средств

п.6 ПБУ 6/01

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

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

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

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

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

Существенным отклонением для частей одного объекта, имеющих разный срок полезного использования, является отклонение срока полезного использования этих частей от срока, установленного для объекта в целом в следующих размерах:

- для объектов со сроком полезного использования от 1 до 5 лет - 1 год;
- для объектов со сроком полезного использования от 6 до 23 лет - 3 года;
- для объектов со сроком полезного использования 24 и более лет - 15% от срока полезного использования объекта.

Если при расчете существенности срок полезного использования составляет период не кратный году, то выбор группы происходит по правилам округления.

4.2.7. Учет компьютерной техники

Основным средством является комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

Компьютер является единым инвентарным объектом основных средств, состоящим из комплекса конструктивно сочлененных предметов: монитора, системного блока, клавиатуры, внутреннего модема, манипулятора «мышки».

Компьютер учитывается как единый инвентарный объект основных средств, так как любая его часть не может выполнять свои функции по отдельности.

Внешний модем, принтер, сканер, источник бесперебойного питания являются отдельными устройствами, так как могут быть переустановлены и подключены к разным компьютерам. Данные устройства учитываются отдельными инвентарными объектами основных средств.

Учет компьютерной техники ведется с использованием счета 07 «Оборудование к установке» по правилам, изложенным в п.4.1.4 настоящей Учетной политики.

Затраты по формированию компьютера как единого инвентарного объекта основных средств отражаются на основании первичных документов по дебету счета 08.03 «Строительство и монтаж объектов основных средств» в корреспонденции:

- с кредитом счета 07 «Оборудование к установке» (передача оборудования в монтаж),
- с кредитом счета 1614 «Отклонение в стоимости оборудования к установке» (в части относящейся к передаче оборудования в монтаж),
- с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (расходы по монтажу компьютерной техники, осуществляемой сторонними организациями),
- с кредитом счета 2301 «Вспомогательное производство» (расходы по монтажу компьютерной техники, осуществляемые хозяйственным способом).

Собранный из комплектующих изделий компьютер в бухгалтерском учете отражается в составе основных средств как один инвентарный объект.

После подключения компьютерной техники и приведения ее в рабочее состояние оформляется акт о приеме - передачи объекта основного средства в эксплуатацию по форме № ОС-1, после чего сформированная первоначальная стоимость объекта основного средства, отражается по дебету счета 01 «Основные средства» (Д-т 0101 «Основные средства, находящиеся в эксплуатации, на консервации, в аренде» - К-т 08.03 «Строительство и монтаж объектов основных средств»).

Учет компьютерной техники, приобретаемой «объектом в целом», и не требующей монтажа, ведется с использованием счета 08.04 «Приобретение отдельных объектов основных средств».

Ремонт и модернизация компьютера

Замена в компьютере любой детали может привести к изменению эксплуатационных характеристик компьютера.

Модернизацией компьютера считается замена любой детали в компьютере, которая повышает его производительность или улучшает его функциональные возможности (например, увеличение быстродействия, расширение объема памяти).

Если в компьютере осуществляется замена работающих устройств на новые детали, более современные, то этот процесс считается модернизацией (Письмо Минфина РФ от 30.03.2005 г. № 03-03-01-04/1/140).

Ремонтом компьютера является замена сломанной детали компьютера на аналогичную. При этом в результате ремонта не изменяется функциональное назначение основного средства.

4.2.8. 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.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 05 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 (п.14 ПБУ 6/01).

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.

При передаче объекта недвижимости, требующего государственной регистрации, по договору отчуждения, когда право собственности регистрируется в следующем отчётном периоде, в бухгалтерском учёте и в отчётности передающего Общества признается дебиторское требование в размере его фактической величины, исходя из условий договора, в корреспонденции со счетами учета прочих обязательств. Одновременно, объект учета списывается в размере его остаточной стоимости на счета учета прочих оборотных активов. При регистрации перехода права собственности прочие оборотные активы и прочие обязательства списываются на текущие доходы и расходы, формируя финансовый результат отчетного периода.

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 Предприятию перешли экономические риски и контроль над поступлением экономических выгод (то есть, Общество имеет право его эксплуатировать).

4.2.9. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств

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

.Определение первоначальной стоимости основных средств, приобретенных за плату

п.8 ПБУ 6/01

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

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

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- таможенные пошлины и таможенные сборы;
- невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

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

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

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

п.9 ПБУ 6/01

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

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

Д-т 75 субсчет 01 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» К-т 83 «Добавочный капитал» - отражена задолженность участников по вкладу в имущество Общества в денежной оценке, согласованной участниками Общества.

Д-т 08-04 «Приобретение объектов основных средств» Д-т 75 субсчет 01 «Расчеты по вкладам в имущество Общества» - учредителем внесен вклад в имущество Общества.

Определение первоначальной стоимости основных средств, полученных безвозмездно

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных Обществом по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы (п.10 ПБУ 6/01).

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

п.11 ПБУ 6/01

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

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

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

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

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 (п.9,10 ПБУ 3/2006).

4.2.10. 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» (без выпуска продукции) 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, а подлежат учету в составе расходов будущих периодов в качестве расходов, связанных с освоением новых производств.

4.2.11. Порядок формирования первоначальной стоимости основных средств построенных Обществом хозяйственным способом

Первоначальной стоимостью основных средств построенных хозяйственным способом 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 (п.8 ПБУ 6/01).

4.2.12. 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. Подробное описание процесса капитализации процентов по кредитам см. в разделе 4.8 «Учет расходов по займам и кредитам».

4.2.13. Изменение первоначальной стоимости основных средств

п. 14 ПБУ 6/01

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

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях:

- достройки,
- дооборудования,
- реконструкции,
- модернизации,
- частичной ликвидации,
- переоценки объектов основных средств.

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

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

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

Затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств учитываются на счете учета вложений во внеоборотные активы (п.42 Методических указаний по учету основных средств № 91н).

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

- либо увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств и списываются в дебет счета учета основных средств,

- либо учитываются на счете учета основных средств обособленно, и в этом случае открывается отдельная инвентарная карточка на сумму произведенных затрат.

Решение о капитализации затрат для целей бухгалтерского и налогового 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 на предприятии, состоящей из лиц, способных по образованию или по роду деятельности произвести оценку или независимым экспертом).

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

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

4.2.14.Порядок пересмотра срока полезного использования по объекту основных средств

п.60 Методических указаний по учету основных средств 91н

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

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

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

4.2.15.Переоценка основных средств

Общество не проводит переоценку объектов основных средств.

4.2. 16. 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.

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

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

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

Амортизационные отчисления по объектам основных средств на складе (принятые к учету, но не введенные в эксплуатацию, кроме основных фондов в резерве (запасе) относятся на счет 9102 «Прочие расходы».

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

Приостановление начисления амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором консервация произведена, а восстановление начисления амортизации производится с 1-го числа месяца, следующего за месяцем расконсервации объекта основных средств.

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

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

4.2.17.Порядок применения коэффициента ускоренной амортизации

В бухгалтерском учете для основных средств коэффициент ускоренной амортизации **не применяется** (в т.ч. для основных средств, являющихся предметом лизинга) (п.19ПБУ 6/01).

4.2.18.Перечень объектов основных средств, по которым не начисляется амортизация

п.17, 23 ПБУ 6/01

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

Перечень объектов основных средств, не подлежащих амортизации, в соответствии с п.17 ПБУ 6/01:

- используемые для реализации законодательства Российской Федерации о мобилизационной подготовке и мобилизации объекты основных средств, которые законсервированы и не используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд Общества либо для предоставления Обществом за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;
- объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям);
- объекты, переведенные на консервацию продолжительностью свыше 3 месяцев;
- объекты, находящиеся на восстановлении продолжительностью свыше 12 месяцев.

По объектам жилфонда, приобретенным после 01.01.06г., которые учитываются в составе доходных вложений в материальные ценности, начисляется амортизация в общеустановленном порядке.

4.2.19.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 экстренно заменять вышедшие из строя объекты основных средств или вводить в действие дополнительные мощности, поэтому они должны быть в рабочем состоянии или в относительно короткие сроки приводиться в рабочее состояние;

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 основных средств, 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 06 «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).

4.2.20. Порядок учета расходов на ремонт основных средств

п.70 Положения по ведению бухгалтерского учета №34н; п.72 Методических указаний по учету основных средств № 91н; п.5, 9, 11 ПБУ 5/01

Затраты на проведение всех видов ремонтов включаются в себестоимость того отчетного периода, в котором они были произведены.

Аналитический учет расходов на капитальный ремонт организуется субсчете 05 счета 23 «Вспомогательные производства».

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

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

В бухгалтерском учете оприходование запасных частей, полученных в результате ремонта оборудования, отражается по дебету счета 10 «Материалы», субсчет 10-05 «Запасные части», в корреспонденции с кредитом счета 9101 «Прочие доходы».

Оприходование металлолома отражается по дебету счета 10 «Материалы», субсчет 10-01 «Сырье и основные материалы» по группе 08, в корреспонденции с кредитом счета 9101 «Прочие доходы».

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

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

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 (п.1, 2 ст. 31 Федерального закона № 164-ФЗ от 29.10.1998г.).

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».

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

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 переданных 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» в кадастровой оценке.

Кадастровую стоимость земельных участков предоставляет Управление акционерной собственности Общества.

Порядок учета объектов основных средств, полученных в бессрочное пользование

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

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

4.2.22. 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».

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 арендатором по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

4.2.23.Порядок учета выбытия основных средств

п.29-31 ПБУ 6/01; п.79 Методических указаний по учету основных средств № 91н;

Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета № 94н;

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

Выбытие объекта основных средств имеет место в случае:

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

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

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

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

дебету счета учета материалов в корреспонденции с кредитом счета учета прибылей и убытков в составе прочих доходов.

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». Остаточная стоимость выбывшего основного средства списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

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

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.

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо единовременное выполнение следующих условий (п.3, 4 ПБУ 14/2007):

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. 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 электронных вычислительных машин;

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

Для того чтобы программа для ЭВМ (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 ЭВМ (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 ЭВМ и баз данных возможна регистрация, осуществляемая по желанию правообладателя (п.4 ст. 1259 ГК РФ).

Авторское право на программы для ЭВМ 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 ЭВМ и базы данных.

Если Общество приобретает программное обеспечение для ЭВМ (или базу данных), но при этом не получает исключительных авторских прав на данную программу (или базу данных), то в этом случае понесенные затраты организация учитывает на счете 97 «Расходы будущих периодов».

- 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.

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, театральное зрелищное представление, мультимедийный продукт, единая технология).

4.3.3. Порядок определения фактической (первоначальной) стоимости нематериальных активов

п. 6,7 ПБУ 14/2007

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

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

Определение первоначальной стоимости нематериальных активов приобретенных за плату

Расходами на приобретение нематериальных активов являются (п. 8 ПБУ 14/2007):

- 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.

Порядок определения стоимости нематериальных активов созданных Обществом самостоятельно

При создании нематериального актива кроме расходов, указанных выше, к расходам также относятся (п. 9 ПБУ 14/2007):

- 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 в государственные внебюджетные фонды;
- 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 Общества 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).

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 Российской Федерации (п.11 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. 13 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. 14 ПБУ 14/2007).

Определение фактической (первоначальной) стоимости деловой репутации (п.44 ПБУ 14/2007)

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.

Порядок учета переданных/принятых прав на использование нематериальных активов по лицензионным договорам (п. 39,40,41 ПБУ 14/2007)

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 предприятия, 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).

Информация о способе оценки нематериальных активов в случае, если размер вознаграждения не зафиксирован в твердой сумме, раскрывается в пояснительной записке 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 начало 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 Общество 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 Общество ежегодно должно 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.

Приобретенная деловая репутация Общества амортизируется в течение двадцати лет (но не более срока деятельности Общества) (п.44 ПБУ 14/2007).

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 Обществом (п. 41 ПБУ 14/2007).

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), не являются объектами нематериальных активов, учитываются в соответствии с требованиями ПБУ 17/02 и положений настоящего раздела учетной политики по которым:

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

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

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 (п.6 ПБУ 17/02).

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

Расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий (п.7 ПБУ 17/02):

- 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» (п.5 ПБУ 17/02).

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») (п.7 ПБУ 17/02).

Признаются прочими расходами отчетного периода также расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, которые не дали положительного результата. (Д-т 91.2 «Прочие расходы» К-т 08.8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ») (п.7 ПБУ 17/02).

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

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 (п.9 ПБУ 17/02):

- 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 в государственные внебюджетные фонды;
- 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

Срок списания расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам определяется Обществом, 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 (п.11 ПБУ 17/02).

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

Списание расходов по каждой выполненной научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе производится линейным способом (п.11 ПБУ 17/02).

Списание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам линейным способом осуществляется равномерно в течение принятого срока (п.12 ПБУ 17/02).

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 (п.10 ПБУ 17/02).

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 кредитуется счет 04.02 «Расходы на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное 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

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 Комбината,
- 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») (п.15 ПБУ 17/02).

4.5. Финансовые вложения

4.5.1. Критерии отнесения объектов учета к финансовым вложениям, их классификация

К финансовым вложениям относятся активы, соответствующие требованиям Положения по бухгалтерскому учету финансовых вложений «Учет финансовых вложений», ПБУ 19/02», утвержденным приказом Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н.

К финансовым вложениям относятся:

- инвестиции в ценные бумаги,
- 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 и пр.

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 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.

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 долевых инструментов, которые в силу незначительного процента голосов или иных прав контроля и принятия решений не дают держателям таких значительных прав.

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

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 используются следующие подходы:

- если финансовое вложение планируется продать в течение 12 месяцев после отчетной даты, то учет такого финансового вложения ведется как краткосрочного финансового вложения;
- если финансовое вложение планируется продать, более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то оно классифицируется как прочее долгосрочное финансовое 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;
- 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 Общества.

4.5.2. Порядок определения первоначальной стоимости финансовых вложений

Финансовые вложения принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости (п.8 ПБУ 19/02).

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных за плату (п.9 ПБУ19/02), 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.

При приобретении долговых ценных бумаг, купонный доход, накопленный при их приобретении, включается в первоначальную стоимость финансовых вложений. При этом указанный купонный доход учитывается на счете учета финансовых вложений обособленно.

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 (п.12 ПБУ 19/02).

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных Обществом безвозмездно (п.13 ПБУ 19/02), 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.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (п.14 ПБУ 19/02), 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.

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 (п.17 ПБУ 19/02).

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 депозитарии 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 депозитарии 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 депозитарии на имя принципала (комитента), а доходы по финансовому вложению признаются только при их фактическом получении (перечислении на расчётный счёт).

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 и расходы в виде отрицательной разницы, полученные от переоценки ценных бумаг по рыночной стоимости, квалифицируются как постоянные разницы для целей ПБУ 18/02, и 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: фондовая биржа РТС, Московская межбанковская валютная биржа, фондовая биржа «Санкт-Петербург»

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:

- Фондовая биржа РТС;
- Московская межбанковская валютная биржа;
- Фондовая биржа «Санкт-Петербург».

4. В случае если организатор торговли в котировках не вывел рыночную и/или средневзвешенную цену, то для расчета рыночной стоимости применяется следующий порядок:

4.1. Если в течение торгового дня за последний месяц отчетного квартала было совершено десять и более сделок, то рыночная цена рассчитывается как средневзвешенная цена одной ценной бумаги, исходя из совершенных сделок в течение торгового дня;

4.2. Рыночная цена рассчитывается как средневзвешенная цена одной ценной бумаги исходя из последних 10 сделок за последний месяц отчетного квартала;

4.3. Если за последний месяц отчетного квартала было совершено менее 10 сделок через организатора торговли (в том числе в случае отсутствия сделок), то рыночная цена рассчитывается как средневзвешенная цена одной ценной бумаги по последним 10 сделкам отчетного квартала;

4.4. Если за отчетный квартал было совершено менее 10 сделок через организатора торговли, то рыночной стоимостью признается последняя по времени рыночная цена или средневзвешенная цена, рассчитанная организатором торговли по предыдущему кварталу.

4.5. Если за отчетный квартал было совершено менее 10 сделок через организатора торговли, и данные о рыночной или средневзвешенной цене одной ценной бумаги организатором торговли не выведены, то рыночная стоимость рассчитывается как средневзвешенная цена одной ценной бумаги, исходя из последних 10 сделок по предыдущему кварталу.

5. При расчете рыночной цены необходимо учитывать, что суммарный объем совершенных сделок должен составлять не менее 300 тысяч рублей.

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, имеющих в собственности у Общества, либо у ее должника по договору займа признаков банкротства либо объявление его банкротом;
- наличие информации об отзыве лицензии по основному виду деятельности у организации-эмитента;
- отрицательная величина чистых активов у организации-эмитента или невыполнение установленных законодательством требований в отношении чистых активов;
- существенное отклонение значений основных коэффициентов, характеризующих финансовое положение организации-эмитента, от нормальных (обычных) значений;
- значительные убытки от основной деятельности у организации эмитента;
- отсутствие или существенное снижение поступлений от финансовых вложений в виде процентов или дивидендов при высокой вероятности дальнейшего уменьшения этих поступлений в будущем и т.д.

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 **один раз в год** по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Устойчивое снижение стоимости финансовых вложений характеризуется одновременным наличием следующих условий:

- на отчетную дату (на 31 декабря отчетного года) и на предыдущую отчетную дату (на 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 ежегодной инвентаризации активов, имущества и обязательств Общества, на основании данных анализа отчетности и иной информации в отношении соответствующих объектов вложений за отчетный год, 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 31 декабря отчетного года 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 31 декабря отчетного года 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 года. При отсутствии бухгалтерского баланса организации-эмитента на конец отчетного года стоимость чистых активов определяется исходя из данных бухгалтерского баланса организации-эмитента на предыдущую отчетную дату (за 9 месяцев отчетного года).

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 (долговых ценных бумаг (векселей, облигаций), банковских вкладов (депозитов), задолженность по предоставленным другим организациям займам, задолженность, полученная по договору уступки права требования дебиторской задолженности) определяется по следующей формуле:

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

где

A_{PC} – расчетная стоимость фин. вложений;

A_{UC} – 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 Центрального банка Российской Федерации.

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 Комбината 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.

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 один раз в год по состоянию на 31 декабря отчетного года.

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

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

Если на основе имеющейся информации Общество делает вывод о том, что финансовое вложение более не удовлетворяет критериям устойчивого существенного снижения стоимости, а также при выбытии финансовых вложений, расчетная стоимость которых вошла в расчет резерва под обесценение финансовых вложений, сумма ранее созданного резерва под обесценение по указанным финансовым вложениям относится на финансовые результаты (в составе прочих доходов) в конце года или того отчетного периода, когда произошло выбытие указанных финансовых вложений.

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под обесценение вложений в ценные бумаги и доходы в виде суммы восстановленного резерва под обесценение ценных бумаг квалифицируются как постоянные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете:

- постоянного налогового обязательства (при формировании резерва под обесценение ценных бумаг) или
- постоянного налогового актива (при восстановлении суммы резерва под обесценение ценных бумаг).

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 прибылях и убытках выбытие векселя третьего лица отражается следующим образом:

1) в связи с их предъявлением к погашению отражается, свернуто, только как финансовый результат от выбытия векселей в составе прочих доходов или расходов (в связи с тем, что при предъявлении векселя к погашению Обществу-эмитенту не переходит права собственности на вексель). 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) в связи с использованием их в расчетах с поставщиком товаров (работ, услуг) или в связи с их продажей третьим лицам отражается, развернуто по статье прочие доходы и прочие расходы (при

осуществлении данных операций Общество передает права по ценной бумаге (векселю) третьим лицам).

Выбытие финансовых вложений Общества, которые были получены ранее по договору уступки права требования (договору цессии) отражается в Отчете о прибылях и убытках также, 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 дат: дату осуществления расчетов в соответствии с условиями заключенного договора займа, либо последний день отчетного периода, к которому относится данное начисление в соответствии с условиями договора.

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

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

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

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

Начисление процентов по дисконтным векселям производится по формуле:

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

% – 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 06 счета 58 «Финансовые вложения».

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 субсчету 76.16 «Бездоходные векселя, займы, дебиторская задолженность при уступке прав требования». Операции по выбытию (зачету, погашению, иному выбытию) активов отражаются в бухгалтерском учете организации корреспонденцией по счетам 60, 76 и т.п. без применения бухгалтерского счета 91 «Прочие доходы» и «Прочие расходы».

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

4.6. Материально-производственные запасы

Учет материально-производственных запасов осуществляется на основании положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, (приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н), Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ Минфина РФ от 28.12.2001 №119н), Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды (приказ Минфина РФ от 26.12.2002 №135н) и других нормативных документов.

4.6. 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.

Аналитический учет сырья и материалов организуется в разрезе структурных подразделений, материально-ответственных лиц по следующим направлениям:

- сырье, основные материалы;
- вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали;
- топливо;
- тара и тарные материалы;
- запасные части;
- прочие материалы;
- материалы, переданные в переработку на сторону;
- строительные материалы;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- спецодежда на складе,
- спецодежда в эксплуатации;
- сменное оборудование - приспособления на складе,
- сменное оборудование - приспособления в эксплуатации.

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 5/01 не применяется в отношении активов Общества, характеризующихся как незавершенное производство.

4.6.2. Определение единицы учета материально-производственных запасов

Единицей бухгалтерского учета сырья и материалов, товаров является номенклатурный номер (п.3 ПБУ 5/01).

4.6.3. Порядок оценки материально-производственных запасов при их поступлении

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости (п.5 ПБУ 5/01).

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов приобретенных за плату (п.6 ПБУ 5/01)

Определение фактической себестоимости сырья и материалов

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. Данные затраты включают, в частности:
 - затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов, включая расходы по страхованию;
 - затраты по содержанию заготовительно-складского подразделения Комбината (в случае превышения уровня существенности (*));
 - 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 Комбината 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 затрат по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды работников управления материально-технического снабжения (далее УМТС), управления поставок оборудования (далее УПО) (в части закупок материалов) и копрового цеха № 2, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за приобретенные материалы, такие затраты Комбинат признает расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету материалы.

Выше перечисленные расходы признаются несущественными, 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 Обществом в предварительном порядке либо в счет оплаты, которых Общество перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете 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 формирует с применением счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Определение фактической себестоимости товаров

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

Оценка товара производится следующим образом (п.13 ПБУ 5/01):

- **товары**, приобретенные для продажи, **оцениваются по стоимости их приобретения**;
- **импортные товары**, приобретенные для продажи, оцениваются по сумме расходов - стоимости их приобретения и таможенных пошлин и сборов, 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».

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, изготовленных самим Обществом (п.7 ПБУ 5/01)

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.

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных в счет вклада в уставный (складочный) капитал (п.8 ПБУ 5/01)

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

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных безвозмездно (п.9 ПБУ 5/01)

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

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

Определение фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (п.10 ПБУ 5/01)

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.

Оценка фактической себестоимости МПЗ, не принадлежащих Обществу, но находящихся в ее распоряжении (п.14 ПБУ 5/01)

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, счет-фактура 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 акт приемки по форме М-7 не менее чем в двух экземплярах. Оприходование неотфактурованных поставок производится на основании первого экземпляра указанного акта. Второй экземпляр акта направляется поставщику.

- **по поступившему неотфактурованному сырью** составляется приходный ордер по форме М - 4 на фактическое принятое количество сырья и акт приемки по форме N АКП-1, фиксирующий все отклонения от товарно-сопроводительных документов поставщика. Копии данных документов направляется поставщику.

Общество 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» 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 расчетных документов. В случае отсутствия цен в договоре материалы приходуются по рыночным ценам.

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, (счете, счете-фактуре) в корреспонденции со счетом расчетов с поставщиками без оприходования этих ценностей на склад.

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

После поступления в Общество материально-производственных запасов и расчетных документов по ним, производится:

- оприходование материально-производственных запасов 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.

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

Фактическая стоимость сырья, материалов формируется с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Фактическая себестоимость сырья, материалов формируется на соответствующих субсчетах счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» в корреспонденции с соответствующими счетами осуществления расчетов, непосредственно связанных с их приобретением. По кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» отражается приход фактически поступивших Обществу материально-производственных запасов в соответствии с учетными ценами.

В качестве учетных цен устанавливаются договорные цены (п.80 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н).

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, и в договоре указан порядок ее определения, то учетные цены формируются на основании договора и первичных документов, поступивших от поставщика (например, товарная накладная по форме №ТОРГ-12).

Остальные расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов (п.70 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н).

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 на социальные нужды работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой), приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов в случае превышения уровня существенности (см. ниже (*));
- 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 затрат по содержанию заготовительно-складского аппарата Общества, включая расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды работников УМТС, УПО (в части

закупок материалов) и копрового цеха № 2, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов по сравнению с суммой, уплачиваемой в соответствии с договором продавцу за материалы, приобретенные в текущем месяце, такие затраты Комбинат признает прочими расходами в том отчетном периоде, в котором были приняты к бухгалтерскому учету материальные ценности.

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

Транспортно - заготовительные расходы (далее 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.

Собранные на субсчете 16 «Транспортно-заготовительные расходы» счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» в конце отчетного месяца в полном объеме списывается на счет 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» в разрезе групп запасов.

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

- сумма ТЗР;
- разница между стоимостью ранее оприходованных материалов по учетной цене и договорной ценой, предъявленной по счету-фактуре.

Сумма отклонений по окончании месяца (отчетного периода) в полном объеме списывается на счет 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

В остатке по счету 15 «Заготовление и приобретение материалов» у Общества может числиться только стоимость материальных ценностей, указанная в документах поставщика (счет, счет – фактура, товарная накладная, железнодорожная накладная), на которые от последнего к Обществу перешли права владения, пользования и распоряжения, но сами материальные ценности еще не поступили.

Организация учета ТЗР по группам (видам) материалов

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

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

Учет ТЗР, которые невозможно отнести к конкретным видам и (или) группам, ведется 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 социальные нужды работников УМТС, УПО (в части закупок материалов) и копрового цеха № 2 в случае превышения уровня существенности.

Порядок списания отклонений в стоимости материалов

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

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.).

Суммы отклонений, относящихся к запасам специальной одежды, сроком службы свыше 12 месяцев, спецоснастки, переведенных в эксплуатацию в отчетном месяце, подлежит списанию в полном объеме на те счета бухгалтерского учета, на которые списывается погашение их стоимости.

Порядок списания отклонений в стоимости материальных ценностей осуществляется по следующему алгоритму:

1) Рассчитывается средний процент отклонений

$$СП (o) = [(O_n) + (O_p)] \times 100\% : (МПЗ_n + МПЗ_p),$$
 где

СП (o) - средний процент отклонений;

O_n - сумма отклонений на начало месяца в руб.;

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

МПЗ_n - остаток материальных ценностей на начало месяца в руб.;

МПЗп - стоимость поступивших материальных ценностей в течение месяца в руб.

2) Рассчитывается сумма отклонений, подлежащая списанию в текущем месяце

$CC(o) = CMr \times CP(o) / 100\%$,

где

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

СМр - стоимость израсходованных материальных ценностей в руб.;

СП (о) - средний процент отклонений.

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

В случаях отсутствия остатков, поступления и списания материала по номенклатурному номеру отклонения в стоимости материальных ценностей, возникшие в отчетном периоде списываются, со счета 16 на те же счета бухгалтерского учета, на которых отражено списание запасов последнего месяца, в котором оно имело место.

Отклонения, относящиеся к материалам, оставшимся на складе, остается нераспределенным и числится в остатке счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

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

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

Виды выбытия материально-производственных запасов:

- списание в производство,
- реализация на сторону:
 - за плату, в соответствии с договором купли-продажи;
 - по договору дарения или безвозмездно;
 - при выдаче или возврате товарного кредита.
- Прочее выбытие:
 - 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.

Оценка материалов и сырья при их выбытии

При отпуске материалов и сырья в производство и ином выбытии их оценка производится **по средней себестоимости** (п.16 ПБУ 5/01).

Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство или списанных на иные цели, осуществляется методом средневзвешенной оценки - исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество, и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период).

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

$CC_{ст} = (C_{о} + F_{с.1} + F_{с.2} + F_{с.3} + \dots) / (П_{о} + П_{п})$

где:

СС_{ст} – средняя себестоимость за период, в руб.;

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

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

По – остаток МПЗ на начало отчетного периода в количественном выражении;

Пп – приход МПЗ за отчетный период в количественном выражении.

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

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 неунифицированные формы, 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.

При отпуске материалов и сырья в производство их стоимость списывается на соответствующие счета учета затрат на производство. При выявлении недостач, хищений сырья и материалов их стоимость списывается на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». При прочем выбытии материалов (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) их стоимость списывается в дебет счета 91. 02 «Прочие расходы».

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».

Метод средневзвешенной оценки рассчитывается 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).

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

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

В случае продажи покупных материалов производится переквалификация материалов в товары (Д 41/К 10) 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».

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.

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	ГСМ	При хранении, отпуске и транспортировании	Постановление Госснаба СССР от 26.03.1986 № 40
3	известь, песок строительный	При перевозках железнодорожным транспортом	Постановление ГК СССР от 19.10.1989 N 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, подлежащая оплате покупателем, в доле, относящейся к недостающим и испорченным материалам. Эта доля определяется путем умножения стоимости недостающих и испорченных материалов на процентное отношение транспортных расходов, сложившееся на момент списания, к общей стоимости материалов (по продажным ценам поставщика) по данной поставке (без налога на добавленную стоимость);
- сумма налога на добавленную стоимость, относящаяся к основной стоимости недостающих и испорченных материалов и к транспортным расходам, связанным с их приобретением.

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.

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,
- других подобных причин

учитывается по дебету счета 76.02 «Расчеты по претензиям» в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками» (по лицевому счету поставщика).

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 на финансовые результаты в состав прочих расходов (п.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
- или такие материалы принимаются на ответственное хранение на забалансовый счет 002 «Товарно-материальные ценности принятые на ответственное хранение» до урегулирования претензий с поставщиком (п.61 Приказа Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н)..

4.7. Специальная одежда и сменное оборудование-приспособления

4.7.1. Критерии отнесения объектов учета к сменному оборудованию-приспособлениям, спецодежде, форменной одежде

Учет сменного оборудования – приспособлений, специальной одежды осуществляется на основании следующих нормативных документов:

- «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 года № 34н;
- Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 года №135н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды».

К бухгалтерскому учету Общества в качестве указанных активов принимаются:

- сменное оборудование - приспособления (многократно используемые в производстве приспособления к основным средствам и другие вызываемые специфическими условиями изготовления продукции устройства - изложницы и принадлежности к ним, прокатные валки, фурмы воздушные и т.п.);
- специальная одежда, специальная обувь - средства индивидуальной защиты работников Общества.

Перечень объектов, относящихся к сменному оборудованию – приспособлениям утверждается главным инженером Общества. Предложения по изменению, дополнению или исключению из перечня сменного оборудования - приспособлений формируются техническим директором по согласованию с главным механиком, директором по ремонтам и техническому обслуживанию и также утверждаются главным инженером Общества.

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 на основе типовых отраслевых норм выдачи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, а также правил обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных в установленном порядке.

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

Учет сменного оборудования - приспособлений ведется по материально-ответственным лицам внутри каждого номенклатурного номера в разрезе партий. Под партией понимается сменное оборудование - приспособления поступившее в одном отчетном периоде (месяце) в отдельный цех и имеющее единую норму, применяемую для расчета суммы погашения стоимости.

4.7.2. Порядок определения первоначальной стоимости сменного оборудования – приспособлений, спецодежды

Сменное оборудование – приспособления, 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 сменного оборудования – приспособлений, спецодежды и форменной одежды используются следующие субсчета счета 10 «Материалы»:

- субсчет 10-10 "Специальная одежда на складе";
- субсчет 10-11 "Специальная одежда в эксплуатации";
- субсчет 10-12 " Сменное оборудование – приспособления на складе";
- субсчет 10-13 " Сменное оборудование – приспособления в эксплуатации».

На субсчетах 10.10 "Специальная одежда на складе" и 10.12" Сменное оборудование – приспособления на складе" учитывается сменное оборудование – приспособления и специальная одежда, находящиеся в собственности Общества, а также в хозяйственном ведении или оперативном управлении до передачи в производство. На данных субсчетах осуществляется учет поступлений, наличия и движения сменного оборудования – приспособлений и специальной одежды, находящейся на складах Общества или в иных местах хранения.

На субсчетах 10.11 «Специальная одежда в эксплуатации» и 10-13 " Сменное оборудование – приспособления в эксплуатации» отражается поступление и наличие сменного оборудования – приспособлений и специальной одежды в эксплуатацию (при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд Общества).

Порядок бухгалтерского учета форменной одежды в Обществах аналогичен учету спецодежды.

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

Сменное оборудование – приспособления, спецодежда, находящиеся в собственности Общества принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости, исчисленной в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов, изложенном в пункте 4.6 настоящей Учетной политике.

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

Сменное оборудование – приспособления 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.

Определение фактической себестоимости специальной оснастки и специальной одежды, изготовленной самим Обществом

Фактическая себестоимость сменного оборудования – приспособлений и специальной одежды, изготовленных самим Обществом, определяется в порядке, установленном для исчисления себестоимости соответствующих видов продукции.

Затраты по их изготовлению предварительно группируются на соответствующих счетах учета затрат на производство ("Вспомогательные производства", "Основное производство" и др.).

Окончание работ по изготовлению сменного оборудования – приспособлений и специальной одежды подтверждается актом на оприходование ТМЦ собственного производства (форма АОСП).

В бухгалтерском учете передача (сдача) сменного оборудования – приспособлений, спецодежды, изготовленной силами Общества, на склады (иные места хранения) отражается по дебету счетов 10-10 "Специальная одежда на складе», 10-12 " Сменное оборудование – приспособления 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 сменного оборудования – приспособлений, специальной одежды

Стоимость сменного оборудования – приспособлений погашается способом списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг).

Применение данного способа погашения стоимости сменного оборудования – приспособлений производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Сумма погашения стоимости сменного оборудования - приспособлений определяется исходя из натурального показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношения фактической себестоимости сменного оборудования - приспособлений каждой партии к предполагаемому объему выпуска продукции за весь ожидаемый срок полезного использования.

Предполагаемый объем выпуска продукции за весь ожидаемый срок полезного использования по каждому виду сменного оборудования - приспособлений рассчитывается через нормы, применяемые для расчета суммы погашения стоимости сменного оборудования - приспособлений, утвержденные техническим директором Общества.

Погашение стоимости сменного оборудования-приспособлений начинается в месяце перевода его в эксплуатацию.

Сменное оборудование – приспособления со сроками эксплуатации свыше 12 месяцев и приобретенное до 01.01.2004 года, продолжающееся учитываться в составе основных средств, амортизируется в порядке указанном в пункте 4.2.16 настоящей Учетной политики.

Порядок учета спец. одежды и форменной одежды

Стоимость специальной одежды **со сроком службы более 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.

Нормы обеспечения работников Общества спецодеждой определяются управлением охраны труда, промышленной безопасности и природоохранной деятельности, и в любом случае не могут быть ниже норм, установленных Приказом Министерства здравоохранения и соцразвития РФ № 873 от 25.12.2006 г. «Об утверждении типовых норм бесплатной выдачи сертифицированных специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты работникам горной и металлургической промышленности».

Стоимость специальной одежды, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев погашается **единовременно**, в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам Общества.

Начисление погашения стоимости сменного оборудования - приспособлений и специальной одежды в бухгалтерском учете отражается по дебету счетов учета затрат на производство и кредиту счета 10 "Материалы" субсчет 11 "Специальная одежда в эксплуатации", субсчет 13 «Специальная оснастка в эксплуатации».

В случае если выпуск продукции (работ, услуг) был досрочно прекращен и возобновление его Обществом не предполагается, то остаточная стоимость сменного оборудования - приспособлений (остаток недосписанной величины стоимости сменного оборудования - приспособлений 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

Аналитический учет сменного оборудования - приспособлений и специальной одежды, находящихся в производстве (эксплуатации), бухгалтерской и складской службами Общества 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.

Сменное оборудование – приспособления при полном переносе стоимости на себестоимость продукции продолжает учитываться в аналитическом учете на счете 10-13 «Сменное оборудование – приспособления». Учет такого сменного оборудования – приспособления в аналитическом учете ведется в количественном выражении и списывается с учета только при его 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

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

Специальная одежда, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев, и стоимость, которой единовременно списывается при переводе в эксплуатацию на себестоимость продукции, одновременно отражается в аналитическом учете 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 сменного оборудования – приспособлений

Стоимость объекта сменного оборудования - приспособлений 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 сменного оборудования - приспособлений 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 сменного оборудования - приспособлений и специальной одежды с бухгалтерского учета в качестве отдельного объекта учета осуществляется только при его фактическом физическом выбытии. При этом окончание переноса стоимости объекта сменного оборудования - приспособлений и на себестоимость выпущенной продукции (работ, услуг) может не совпадать по времени с его фактическим физическим выбытием (при консервации объектов специальной оснастки для выполнения обязательств по гарантийному обслуживанию и гарантийному ремонту, обязательств по сохранению мобилизационного или страхового запаса и т.п.).

Если списание сменного оборудования - приспособлений 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 сменного оборудования - приспособлений и специальной одежды, отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, к которому они относятся в качестве прочих доходов и расходов.

4.8 Учет кредитов и займов

4.8.1. Критерии применения норм ПБУ 15/01

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

Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам (далее - расходы по займам), являются (п.3 ПБУ 15/2008):

- проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору);
- дополнительные расходы по займам.

Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) (п. 4 ПБУ 15/2008).

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 (п.2 ПБУ 15/2008).

Погашение основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности (п.5 ПБУ 15/2008).

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.8 ПБУ 15/2008).

Расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива (п.5 ПБУ 15/2008) (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.

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

Дополнительными расходами по займам являются (п. 3 ПБУ 15/2008):

- 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 включаются **равномерно** в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора) (п. 8 ПБУ 15/2008).

4.8.6. Порядок включения расходов по займам в стоимость инвестиционного актива

Расходы по займам признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива (п. 7 ПБУ 15/2008).

Под инвестиционным активом Общество понимает объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление (п. 7 ПБУ 15/2008).

К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов (п. 7 ПБУ 15/2008).

Длительным периодом времени в целях классификации имущества как инвестиционного актива считать период более чем 3 месяца, существенными затратами в целях классификации имущества как инвестиционного актива считать расходы стоимостью более 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 (п. 7 ПБУ 15/2008).

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), включаются в стоимость инвестиционного актива при наличии следующих условий (п.9 ПБУ 15/2008):

- 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 (п.8 ПБУ 15/2008).

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 (п.10 ПБУ 15/2008).

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 (п.11 ПБУ 15/2008).

Проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), прекращают включаться в стоимость инвестиционного актива с первого числа месяца за месяцем прекращения приобретения, сооружения и (или) изготовления инвестиционного актива (п.12 ПБУ 15/2008).

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 (п.13 ПБУ 15/2008).

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 (п.14 ПБУ 15/2008).

4.8.7. Порядок отражения процентов, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям

Проценты по причитающемуся к оплате векселю организацией-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность (п.15 ПБУ 15/2008).

Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления (п.15 ПБУ 15/2008).

Проценты и (или) дисконт по причитающейся к оплате облигации организацией-эмитентом отражаются обособленно от номинальной стоимости облигации как кредиторская задолженность (п.16 ПБУ 15/2008).

Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления (п.16 ПБУ 15/2008).

4.9. Доходы и расходы по обычным видам деятельности

4.9.1. Классификация доходов и расходов

Учет доходов и расходов осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденным приказом Минфина РФ № 32н от 06.05.1999, Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным Приказом Минфина РФ № 33н от 06.05.1999 с изменениями и дополнениями.

Доходами Общества признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этого Общества, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Доходы Общества в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

Доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для целей бухгалтерского учета к обычным видам деятельности Общества относятся:

- производство и продажа продукции металлургического производства;
- продажа покупных товаров;
- выполнение работ, оказание услуг;
- предоставление за плату во временное пользование своих активов по договору аренды.

Доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, предоставления во временное пользование активов по договору аренды.

Аналитический учет продажи продукции металлургического производства организуется в разрезе видов готовой продукции:

- металлопродукция;
- прочая продукция.

Ведется аналитический учет продаж по рынкам сбыта на субсчетах счета 90 «Продажи»:

- внутренний рынок;
- дальнее зарубежье;
- страны СНГ;
- государства Таможенного союза.

Расходами Общества признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этого Общества, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Расходы Общества в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности Общества подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Расходами по обычным видам деятельности Общества являются расходы, связанные с:

- изготовлением и продажей продукции,
- 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 счете 91 «Прочие доходы и расходы» как прибыль (убытки) прошлых лет.

Порядок признания расходов (п.16,18 ПБУ109/99)

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).

Доходы, расходы и результат по обычным видам деятельности учитываются на счете 90 «Продажи».

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, учитываются так, как они учитываются при отражении посреднических договоров.

Сторона, выступающая в роли посредника, не может признать возмещаемые затраты своими расходами, отражаемыми в отчете о прибылях и убытках, 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 Обществом и покупателем 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 Обществом обособлено на отдельных субсчетах счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Примерами таких договоров являются:

- 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

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 предприятия.

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.

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

4.10.1. Общие положения

Учет и списание затрат, связанных со сдачей имущества в аренду осуществляется 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 Обществом 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 начисления на оплату труда обслуживающего персонала, связанные со сдачей имущества 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 Общества ежемесячно отражается вся сумма расходов, учтенная на данном счете, которая относится в дебет счета 90.02 «Себестоимость продаж».

4.10.2. Особенности учета общехозяйственных расходов у предприятий, предметом деятельности которых является сдача 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:

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

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

Настоящий раздел ЕУП по учету затрат основывается 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 и окатышей	Раздел 4
Доменное производство	Раздел 8
Сталеплавильное производство	Раздел 10
Производство проката черных металлов	Раздел 11
Шлакоперерабатывающее производство	Раздел 14
Сбор и переработка лома и отходов черных и цветных металлов	Раздел 28
Производство энергетических цехов	Раздел 32
Производство огнеупоров	Раздел 6
Услуги внутризаводского транспорта	Раздел 31

4.11.2. Вариант учета затрат

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

- прямые производственные затраты;

- косвенные производственные затраты.

Периодические затраты, собираемые на счете 26 "Общехозяйственные расходы" в производственную 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;
- структурные подразделения;
- места возникновения затрат (МВЗ);
- объекты калькулирования;
- виды затрат (элементы затрат);
- статьи затрат.

Себестоимость реализованной продукции дополнительно группируется по географическим сегментам:

- внешнеэкономическая деятельность (страны дальнего зарубежья, страны СНГ, страны Таможенного союза),
- 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, обслуживающим производствам и хозяйствам, а также к общепроизводственным или общехозяйственным (управленческим) МВЗ.

МВЗ вспомогательного производства подразделяются на снабжающие, ремонтные и прочие.

К МВЗ основного производства, учитываемых 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	Электросталеплавильный цех № 2	07
	Электросталеплавильный цех № 6	09
	Кислородно-конверторный цех	11
Прокатное производство	Прокатный цех № 1	86
	Прокатный цех № 2	83
	Прокатный цех № 3	87
	Прокатный цех № 4	22
	Прокатный цех № 5	23

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

Вид вспомогательного производства	Название цеха	Шифр цеха
Снабжающие	Цех подготовки шихты	12
	Цех подготовки составов	13
	Кислородно-компрессорное производство	37
	Цех водоснабжения	38
	Газовый цех	40
	Цех технологической связи и телекоммуникации	47
	Копровый цех № 2	56
	Деревообрабатывающий цех	75
Ремонтные	Электроремонтный цех	43
	Цех ремонта металлургического электрооборудования	44
	Управление огнеупорных работ	48
	Цех технического обслуживания № 1	93
	Ремонтно-строительный цех	51
	Коксохимпроизводство	01
	Электросталеплавильный цех №3	08
	Цех шамотных изделий	14
	Цех смолодоломитовых огнеупоров	15
	Центральная электротехническая лаборатория	16

Прочие	Центральная аналитическая лаборатория	31
	Контрольно измерительные приборы и автоматика	46
	Газоспасательная станция	41
	Управление железнодорожным транспортом	34
	Автотранспортное управление	45
	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
	Кузнечно-прессовый цех	77
	Цех механизации работ	89
	Цех механизации производства	92
	Фасонно-литейный цех	32
	Теплоэлектроцентраль	35
	Теплосиловое производство	36
	Цех сетей и подстанций	42
	Ремонтно-механический цех № 1	49
	Ремонтно-механический цех № 2	50
	Ремонтно-котельный цех	52
	Цех ремонта металлургического оборудования	53

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 «Общепроизводственные расходы» относятся:

Название МВЗ	Шифр цеха
Пожарная охрана	60
Служба режима	61
Редакция газеты	64
Учебный центр	66
Управление по внедрению и сопровождению информационных технологий управления предприятием	68
2-ой отдел	78
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 продукции, процессы, 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 Комбината имеют свою калькуляционную единицу:

Название цеха	Объекты калькулирования	Калькуляционная единица
Агломерационное производство	Аглосмесь, агломерат, науглероживатель, аглошихта	Тонны
Доменный цех	Виды чугуна, железорудная шихта	Тонны
	Кокс	Тонны
Электросталеплавильный цех № 2	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны
Электросталеплавильный цех №6	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны
Кислородно-конверторный цех	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
	Отходящее тепло	Гикаллотории

Прокатный цех №1	Виды металлопродукции, порезка лома черных металлов, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
Прокатный цех №2	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны
Прокатный цех №3	Виды металлопродукции, услуги	Теоретические тонны, фактические тонны
	Услуги по обработке валков	Условные тонны, штуки
	Изготовление валков, обработка лома и отходов черных металлов	Штуки, тонны
Прокатный цех №4	Виды металлопродукции, услуги, обработка лома и отходов черных металлов	Теоретические тонны, фактические тонны, условные единицы
	Отходящее тепло (пар СИО)	Гикаллории
Прокатный цех №5	Виды металлопродукции, обработка лома и отходов черных металлов, услуги	Теоретические тонны, фактические тонны
Центр технического обслуживания № 1	Услуги	Человеко-часы
Цех подготовки шихты	Виды шихты, полуфабрикатов собственного производства, продукция шлакопереработки, услуги	Условные тонны, куб. метры
Цех подготовки составов	Добавочные смеси	Тонны
	Услуги	Тонны
Кислородно-компрессорный цех	Энегоресурсы, продукция	1000 куб.м., куб.м., 1000 квт/час, кв. м, штуки
	Услуги	Единица работ, чел/час.
Цех водоснабжения	Энергоресурсы	1000 куб. м, куб. м.
	Услуги	Куб. м, единица работ
Газовый цех	Газ	Тыс. куб. м,
	Услуги	Единица работ
Цех технологической связи и коммуникации	Услуги связи	Условные единицы
Деревообрабатывающий цех	Продукция деревообработки, услуги	Условные куб.м., куб.м.
Электроремонтный цех	Услуги, электрооборудование	Условные единицы, штуки, кг.
Цех ремонта металлургического электрооборудования	Работы, услуги	Человеко-часы, условные единицы
Управление огнеупорных работ	Работы, услуги	Условная единицы, условные тонны, часы, человеко-часы
	Огнеупорная, строительная продукция	Тонны, штуки
Ремонтно-строительный цех	Строительная продукция, художественные изделия	Тонны, куб.м., метры, кв. м., штуки
	Работы, услуги	Тонны, куб. метры, условные единицы, человеко-часы, машино-часы
Копровый цех № 2	Работы, услуги	Условные единицы, Машино-часы, дни
	Дробление ферросплавов	тонны
	Испытание наждаков	штуки
	Регенерация масел	тонны

Центральная электротехническая лаборатория	Услуги Энергоресурсы	Человеко-часы, 1000 квт/час
Центральная аналитическая лаборатория	Услуги	Человеко-часы, элемент
Контрольно измерительные приборы и автоматика	Услуги	Условные единицы, человеко-часы
Газоспасательная станция	Услуги	человеко-часы
Управление железнодорожным транспортом	Услуги	Тонны, машино-часы, условные единицы
	Сжатый воздух, железнодорожное оборудование,	1000 куб.м., штуки
Автотранспортное управление	Услуги	Машино-часы
Отдел метрологии	Услуги	Штуки
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, человеко-часы
Цех механизации работ	Услуги	Машино-часы
Цех механизации производства	Услуги	Человеко-часы
	Изготовление нестандартного оборудования	Тонны, штуки
Коксохимпроизводство	Аренда основных средств	Условные единицы
Электросталеплавильный цех №3	Аренда основных средств	Условные единицы
Цех шамотных изделий	Аренда основных средств	Условные единицы
Цех смолородомитовых огнеупоров	Аренда основных средств	Условные единицы
Кузнечно-прессовый цех	Аренда основных средств	Условные единицы
Фасонно-литейный цех	Аренда основных средств	Условные единицы
Теплоэлектроцентраль	Аренда основных средств	Условные единицы
Теплосиловое производство	Аренда основных средств	Условные единицы
Ремонтно-механический цех № 1	Аренда основных средств	Условная единица
Ремонтно-механический цех № 2	Аренда основных средств	Условная единица
Ремонтно-котельный цех	Аренда основных средств	Условная единица
Цех ремонта металлургического оборудования	Аренда основных средств	Условная единица
Цех сетей и подстанций	Аренда основных средств	Условная единица

Расчет условных единиц осуществляется с применением следующих способов:

- Пересчет физических тонн на коэффициенты трудности, утвержденные техническим управлением Общества;
- Применение сметы затрат;
- Применение процентного отношения к смете затрат;
- 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 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 металлопродукции основных МВЗ применяются поперечный и попроцессный методы калькулирования себестоимости с использованием полуфабрикатного варианта учета затрат.

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

- в цехе подготовки шихты, цехе подготовки составов - поперечным и попроцессным методами калькулирования себестоимости с использованием полуфабрикатного варианта учета затрат,
- в остальных цехах вспомогательного производства – попроцессным методом.

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 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:

- Сырье, основные, вспомогательные 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 (отражаются в составе статьи «Заданное»);
- возвратные отходы, брак, технологические потери - (вычитаются из состава статьи «Заданное»);
- заработная плата производственного персонала (отражается отдельной статьей раздела «Расходы по переделу»);
- суммы страховых взносов в государственные внебюджетные фонды (отражается отдельной статьей раздела «Расходы по переделу»);
- амортизация основных средств, учитываемых по МВЗ основного, вспомогательного производства (отражается отдельной статьей раздела «Расходы по переделу»).

К косвенным 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 расходы включают в себя:

- расходы цеха по отдельным вспомогательным производствам, работы или услуги которых полностью потребляются внутри данного цеха;
- расходы цеха по получению работ, услуг от цехов основного, вспомогательного и обслуживающего производства.

Общецеховые расходы учитываются на балансовом счете 20 «Основное производство» для цехов основного производства и на счете 23 «Вспомогательное производство» для цехов вспомогательного производства в составе статьей раздела «Расходы по переделу».

Общепроизводственные затраты – затраты по администрированию цехов основного и вспомогательного производства. Общепроизводственные затраты учитываются на балансовом счете 25 «Общепроизводственные расходы» в составе статьей раздела «Расходы по переделу».

Метод распределения косвенных затрат 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 статьей расходов по переделу между местами возникновения затрат производится в зависимости от экономического смысла произведенной операции. В части общецеховых расходов:

- по прямому назначению;
- пропорционально объемам производства;
- пропорционально объемам выпущенной (отпущенной) продукции

В части общепроизводственных расходов:

- пропорционально расходам по переделу.

Общепроизводственные и общецеховые расходы по местам возникновения затрат (МВЗ), не выпускающим продукцию, но оказывающие услуги внутри цеха распределяются между отделениями пропорционально их расходам по переделу.

Распределение всех косвенных расходов между объектами учета осуществляется в зависимости от технологического процесса:

- агломерационном, доменном производствах - по прямому назначению;
- в сталеплавильном и прокатном производствах - пропорционально условному весу годной продукции отчетного месяца;
- в прочих цехах - по прямому назначению.

4.11.9 Учет производственных затрат

Счет 20 «Основное производство» используется для учета прямых и общецеховых затрат основного производства Комбината. Перечень цехов основного производства указан в п. 4.11.5. настоящей Учетной политике.

По дебету счета 20 "Основное производство" отражаются:

- Сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты, и услуги производственного характера;
- Полуфабрикаты собственного производства;
- Готовая продукция собственного производства;
- Топливо и энергия производственного назначения;
- Вспомогательные материалы;
- Расходы на оплату труда персонала подразделения;
- Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды;
- Амортизация основных средств;
- Расходы на текущий ремонт основных средств;
- Расходы на капитальный ремонт основных средств;
- Расходы по содержанию основных средств;
- Расходы, связанные с охраной труда,
- Услуги транспортных цехов;
- Потери по браку;
- Прочие расходы подразделения, не относящиеся к административно-хозяйственным расходам.

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),
- работ и услуг для сторонних организаций (Д-т 90 К-т 20),
- отпуска работ, услуг основного производства вспомогательному производству (Д-т 23 К-т 20),
- отпуска продукции (работ, 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 Комбината (Д-т 28 К-т 20),
- услуг капитальному строительству Комбината (Д-т 08 К-т 20),
- изготовления сменного оборудования (приспособлений) (Д-т 10 К-т 20),
- затраты по содержанию законсервированных объектов основных средств, полностью простаивающих производств (Д-т 91 К-т 20),
- недостаток незаконченной продукции (Д-т 94 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 в экономически-обоснованном порядке, определяемым особенностями производства, 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 недостатка, 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:

- Сырье, основные материалы, покупные полуфабрикаты и услуги производственного характера;
- Полуфабрикаты собственного производства;
- Готовая продукция собственного производства;
- Топливо и энергия производственного назначения;
- Вспомогательные материалы;
- Расходы на оплату труда персонала подразделения;
- Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды;
- Амортизация основных средств;
- Расходы на текущий ремонт основных средств;
- Расходы на капитальный ремонт основных средств;
- Расходы по содержанию основных средств;
- Расходы, связанные с охраной труда;
- Услуги транспортных цехов;
- Потери по браку;
- Прочие расходы подразделения, не относящиеся к административно-хозяйственным расходам.

По кредиту счета 23 «Вспомогательное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и оказанных услуг. Эти суммы списываются со счета 23 «Вспомогательное производство» в дебет счетов учета:

- 43 «Готовая продукция» – при производстве продукции для собственных нужд Комбината;
- 21 «Полуфабрикаты собственного производства» - при изготовлении полуфабрикатов собственного производства;
- 10 «Материалы» – при изготовлении сменного оборудования (приспособлений);
- 10 «Материалы» - отходы производств по цене возможного использования;

- 20 «Основное производство» - при отпуске продукции (работ, услуг) основному производству;
- 23 «Вспомогательное производство» - при отпуске продукции (работ, услуг) другому вспомогательному производству;
- 25 «Общепроизводственные расходы» - при отпуске продукции (работ, услуг) административно-хозяйственным отделам цехов основного и других вспомогательных производств;
- 26 "Общехозяйственные расходы" – при отпуске продукции (работ, услуг) подразделениям общекорпоративного назначения;
- 28 «Брак в производстве»;
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - при отпуске продукции (работ, услуг) обслуживающим производствам или хозяйствам;
- 44 "Расходы на продажу" – при оказании услуг (работ) подразделениям, связанным с реализацией продукции;
- 0803 «Строительство и монтаж объектов основных средств»;
- 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» - при оказании услуг по заготовлению покупных материалов;
- 90 «Продажи» - при выполнении работ и услуг для сторонних организаций»;
- 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.

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

Распределение затрат, собранных на счете 23 «Вспомогательное производство», осуществляется по структурным подразделениям, в цехах основного производства - по переделам в экономически обоснованном порядке, регламентированном внутренними распорядительными документами Общества.

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, находящихся в составе МВЗ основного производства, работы или услуги которых полностью потребляются подразделением основного производства, относятся непосредственно на расходы этого производства и на счета учета затрат вспомогательных производств не учитываются.

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 регламентируется внутренними распорядительными документами экономической службой Общества.

4.11.10. Учет общепроизводственных расходов

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» используется для учета расходов по обслуживанию цехов основного и вспомогательного производства, обслуживающих производств и хозяйств.

По дебету счета 25 «Общепроизводственные расходы» отражаются:

- 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 в государственные внебюджетные фонды;
- амортизация основных средств, используемых административно-хозяйственного персонала

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.

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

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

Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется:

- по структурным подразделениям,
- по статьям расходам.

Общепроизводственные расходы распределяются на объекты учета затрат пропорционально расходам по переделу.

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,
- отходы, включая угар (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 в государственные внебюджетные фонды;
- амортизация основных средств производственного назначения;
- расходы на ремонт и содержание основных средств производственного назначения;
- расходы по внутризаводскому перемещению грузов;
- расходы на охрану труда;
- инструмент;
- сменное оборудования - приспособления
- прочие расходы подразделения (огнеупорные работы, потери от брака, расходы на подготовку и освоение новых производств (агрегатов), пусковые работы и т.п.);

- общепроизводственные расходы, в том числе:
 - амортизация основных средств общецехового назначения;
 - расходы на ремонт и содержание основных средств общецехового назначения;
 - транспортные расходы общецехового назначения;
 - расходы на оплату труда работников по ремонту и содержанию основных средств, прочего и управленческого персонала;
 - страховые взносы в государственные внебюджетные фонды по указанным работникам;
 - прочие общепроизводственные расходы подразделения;

Итого: расходы по переделу

III. Незавершенное производство:

- на начало отчетного периода (+)
- на конец отчетного периода (-);

Итого: себестоимость по подразделению (I + II \pm III)

Расходы по переделу собираются по каждому производственному участку цеха в отдельной сводной форме и затем переносятся в свод затрат на конкретный вид продукции 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**. Обозначенные документы 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 (калькуляционной группы).

4.11.12. Порядок признания расходов по рекультивации нарушенных земель

К расходам на рекультивацию нарушенных земель относятся:

- расходы на подготовку площадок для хранения плодородного слоя земли, снятия его, перевозку, складирование и хранение;
- расходы на последующую рекультивацию изъятых из сельскохозяйственного оборота земель, устройство водоемов, посадку зеленых насаждений и других работ по благоустройству нарушенных горными работами земель;
- другие природоохранные мероприятия.

Порядок учета расходов на рекультивацию осуществляется в соответствии с п. 4.17.3.3 Учетной политики.

4.11.13. Учет математического округления при автоматизированном способе учета затрат

Общество применяет автоматизированные средства 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).

4.11.14. Учет управленческих расходов

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

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

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

На счете **26 «Общехозяйственные расходы»** учитываются следующие расходы:

- административно-управленческие расходы, связанные с управлением Обществом в целом;
- расходы по службе режима и информационной безопасности;
- расходы по содержанию пожарной и военизированной охраны, штаба гражданской обороны и спец. отдела;
- расходы по содержанию учебных центров Общества,
- расходы по внедрению и поддержанию автоматизированных систем управления Общества;
- начисленные налоги (земельный налог, аренда на землю, плата за загрязнение окружающей среды, и т. п.),
- другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Управленческие затраты являются косвенными и подлежат ежемесячному списанию в дебет счета 90 «Себестоимость продаж» субсчет 07 «Управленческие расходы» в полном объеме, за исключением расходов по УКСу, УПР участвующему 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 общехозяйственных расходов 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.

4.11.15 Учет коммерческих расходов

К внепроизводственным (коммерческим) затратам 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
3. Общие расходы, связанные продажей готовой продукции и товаров.

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

- 01 – расходы на продажу **покупных товаров**. Учет описан в пункте 4.12. настоящей Учетной политики.
- 02 – расходы на продажу **продукции (работ, услуг)**, которые невозможно прямым способом отнести к определенному рынку сбыта;
- 03 – расходы на продажу продукции (работ, услуг) на внутреннем рынке;
- 04 – расходы на продажу продукции (работ, услуг) в дальнее зарубежье;
- 05 – расходы на продажу продукции (работ, услуг) в страны СНГ;
- 06 – расходы на продажу продукции (работ, услуг) в государства Таможенного союза;
- 08 – расходы на продажу, не признаваемые для налогообложения налогом на прибыль;
- 09 – общие расходы, связанные с продажей готовой продукции и покупных товаров. Учет описан в пункте 4.12. настоящей Учетной политики.

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

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

- затраты на доставку продукции в соответствии с условиями поставки;
- затраты на страхование;

- комиссионные сборы;
- другие аналогичные расходы, которые могут быть напрямую отнесены на конкретную партию (вид) реализуемой продукции.

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

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

- затраты на погрузку (если такие затраты нельзя непосредственно отнести 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 затраты ежемесячно относятся в дебет счета 90 «Себестоимость продаж» субсчет 08 «Расходы на продажу» в полном объеме.

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

Внутри рынков сбыта базой распределения для коммерческих расходов между видами продукции, товаров (работ, услуг) является выручка от реализации продукции (работ, услуг) (без НДС).

Расходы, отнесенные на дебет счета 4402 « Расходы на продажу продукции, работ услуг, которые невозможно прямым способом отнести к определенному рынку сбыта», распределяются пропорционально выручке от реализации продукции (работ, услуг) (без НДС).

Общие коммерческие расходы, списанные на дебет счета 4409 "Общие расходы, связанные с продажей готовой продукции и товаров" распределяются пропорционально выручке от реализации собственной продукции (работ, услуг) и торговой наценки при реализации покупных товаров. (без учета НДС) по каждому рынку сбыта (Россия, государства Таможенного союза, СНГ, Дальнее зарубежье).

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

4.11.16. Учет отдельных видов затрат

4.11.16.1. Затраты на ремонт основных средств и инвентаря

Затраты на 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 отсутствии выпуска продукции, выполнения работ, оказания услуг в месяце проведения ремонта – подлежат отражению на отдельном субсчете к счетам учета затрат, а затем после окончания ремонтных работ и начала выпуска продукции, выполнения работ, оказания услуг включаются в себестоимость продукции, работ (услуг) единовременно.

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.

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.

4.11.16.2. 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, 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 сталеплавильных цехов учитываются как незавершенное производство на отдельном субсчете «Материалы, переданные в обработку» балансового счета 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 оценки НЗП
Агломерационное производство	Аглофабрика	Аглосмесь (незаконченный штабель)	Подготовка аглосмеси	Расчетный метод, основанный на геодезических замерах
		Материалы, переданные в обработку	Аглофабрика №1,2 (агломашины, тракт подачи аглошихты, расходные бункера)	Расчетный метод
		Агломерат	Аглофабрика №1,2 лента агломерационных машин, транспортеры (тракты), расходные бункера)	Расчетный метод
Доменное производство	Доменный цех	Материалы, переданные в обработку	Доменные печи (сырье, основные материалы, топливо)	Расчетный метод
		Жидкий чугун	Доменные печи	Расчетный метод
Сталеплавильное производство	Кислородно-конверторный цех	Материалы, переданные в обработку	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Расчетный метод
		Слитки, заготовка (слябы)	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	ЭСПЦ №2	Материалы, переданные в обработку	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Расчетный метод
		Слитки	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	ЭСПЦ №6	Материалы, переданные в обработку	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Расчетный метод
		Слитки, заготовка (слябы)	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе

Прокатное производство	Прокатный цех № 1	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Прокатный цех № 2	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Прокатный цех № 3	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Прокатный цех № 4	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Прокатный цех № 5	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе

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 оценки НЗП
Цех механизации производства	Заказы на ремонт оборудования, нестандартная продукция	Отделение механизации, отделение разработки и внедрения	Снятие остатков
Деревообрабатывающий цех	Деревообрабатывающая продукция	Участок изготовления пиломатериалов	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Ремонто-строительный цех	Строительная продукция, художественные изделия	Столярная мастерская, художественно-производственный участок	Снятие остатков
Кислородно-компрессорное производство	Запасные части, металлоконструкции	Ремонтно-монтажный участок	Снятие остатков
Управление огнеупорных работ	Огнеупорная продукция	Изготовление жаропрочных изделий	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Электроремонтный цех	Электрооборудование	Аппаратный участок	Снятие остатков

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» 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 производственной себестоимости, сложившейся из стоимости остатков на начало и стоимости фактического производства за отчетный период.

Под фактической 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»).

Расчет расходов, приходящихся на остатки незавершенного производства, не принятые УТК, производится в разрезе структурных подразделений и объектов калькулирования.

Оценка незавершенного производства, учитываемая на отдельном субсчете 03 «Материалы, переданные в обработку» балансового счета 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».

4.11.16.3. Учет полуфабрикатов собственного производства

Продукция, завершенная процессом переработки на отдельных стадиях технологического цикла, предназначенная для дальнейшей переработки на других переделах Общества является полуфабрикатами собственного производства.

К полуфабрикатам собственного производства относятся продукция, полученная в отдельных производственных цехах, которая в зависимости от нужд Общества может быть реализована сторонним контрагентом или доработана в последующих производственных цехах. 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 оценки ПФ
Аглофабрика	Аглосмесь (законченный штабель)	Подготовка аглосмеси	Расчетный метод, основанный на геодезических замерах
	Агломерат	Аглофабрика №1,2 (бункер выгрузки, агловозы)	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Доменный цех	Чугун	Производство чугуна, участок разливки чугуна, склад холодного чугуна	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Электросталеплавильный цех № 2	Слитки	Электросталеплавильные печи	Снятие остатков
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Электросталеплавильный цех № 6	слитки, заготовка (слябы)	Дуговая сталеплавильная печь, отделение зачистки литой заготовки	Снятие остатков
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Кислородно-конверторный цех	Слитки, заготовка (слябы)	Конверторы ККЦ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Прокатный цех №1	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе

Прокатный цех №2	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Прокатный цех №3	Прокат	Стан 1250-3/500	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Прокатный цех №4	Прокат	Стан 2300/1700	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Прокатный цех № 5	Прокат	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
	Лом и отходы черных металлов	Основные агрегаты цеха, выделенные в отдельные МВЗ	Снятие остатков, основанное на расчетном методе

К полуфабрикатам собственного производства вспомогательных цехах, относится следующая продукция:

Наименование цеха	Наименование ПФ	Место возникновения ПФ	Метод оценки ПФ
Цех подготовки шихты	Лом и отходы черных металлов, слябы	Участок переработки лома	Снятие остатков, основанное на расчетном методе
Копровый цех № 2	Ферросплавы дробленые, испытанные наждаки	Дробление ферросплавов, испытание наждаков	Снятие остатков

Учет полуфабрикатов собственного производства ведется в разрезе 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.

Выпущенные 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 одной тонны. При этом в расчет средней (средневзвешенной) фактической производственной себестоимости одной тонны 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 в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров равна нулю.

Расходы по изготовлению полуфабрикатов собственного производства, использованных в собственном производстве или реализованных другим предприятиям в качестве материалов, списываются в дебет сч.21 "Полуфабрикаты собственного производства" с кредита счета 20 "Основное производство", счета 23 «Вспомогательное производство».

С кредита счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства» 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 переработки;
- в дебет счета 23 "Вспомогательное производство" - при использовании в собственном вспомогательном производстве,
- в дебет счета 43 "Готовая продукция" - при продаже,
- в дебет счета 28 «Брак в производстве» - при выявлении брака полуфабрикатов.

4.11.16.4. Учет потерь от брака

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

В зависимости от характера дефектов, установленных при технической приемке, брак делится на исправимый и неисправимый (окончательный).

Исправимым браком считаются продукция, полуфабрикаты собственного производства, которые после исправления могут быть использованы по прямому назначению и исправление которых технически возможно и экономически целесообразно.

Окончательным браком считаются продукция, полуфабрикаты собственного производства, которые 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 подразделяется на внутренний и внешний:

- внутренним браком считается брак, выявленный в Обществе до отгрузки продукции покупателям. Внутренний брак учитывается на счете 28.01 «Брак при производстве собственной готовой продукции».
- внешний брак - это брак, выявленный у покупателя в процессе приемки продукции или после ее приемки в процессе использования. Внешний брак учитывается на счете 28.02 «Брак, выявленный после передачи сторонней организации».

В аналитическом бухгалтерском учете 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) на счете 10 «Материалы»: Д-т 10 «Материалы» К-т 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 брака (брак собственный, брак аварийный, брак другого МВЗ) производится в соответствии с ЕНУМС.

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;
- удержаний с виновников брака.

Потери по внутреннему браку включаются в фактическую производственную себестоимость МВЗ, обнаружившего брак. Потери по внутреннему «браку другого МВЗ», выявленному на текущем месте обработки, цеху основного производства - виновнику брака не предъявляются.

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. 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.

Суммы, относимые на уменьшение потерь от брака:

- стоимость металлолома от забракованной продукции по оценке ЕНУМС,
- фактически, удержанные с виновников брака.

Потери от внутреннего брака полуфабрикатов собственного производства отражаются в затратах того месяца, в котором выявлен брак.

Потери по браку полуфабрикатов собственного производства не относятся на аналогичную продукцию, находящуюся в производстве, а отражаются в составе «Расходов по переделу» цеха – виновника брака по статье «Прочие производственные расходы».

Д-т 20 «Основное производство» - К 2801 «Внутренний брак при производстве собственной готовой продукции».

Себестоимость **внутреннего исправимого брака** текущего производства учитывается в составе счета 20 «Основное производство», без выделения на счет 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 (изделий) поскольку является для Общества расходом по обычным видам деятельности.

Стоимость **внешнего брака** состоит из:

- фактической себестоимости продукции, отгруженной потребителям и забракованной ими, оцененной по себестоимости продукции подразделения (цеха), на дату ее реализации потребителю. В случае если отгрузка готовой продукции и ее возврат по причине несоответствия качества отражены одним отчетным месяце, стоимость брака определяется по плановой стоимости продукции;
- 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 его 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.

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).

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» - по услугам за доставку возвращенной 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» по признанной претензии на компенсацию убытков (расходы на монтаж/демонтаж и (или) производственный простой, расходы по обслуживанию бракованной продукции);
- дебет 91.02 «Прочие расходы» / кредит 76.02 «Расчеты по претензиям» по признанным (присужденным) штрафным санкциям за поставку бракованной продукции.

Потери по внешнему браку не относятся на аналогичную продукцию, находящуюся в производстве, а отражаются в составе «Расходов по переделу» цеха – виновника брака по статье «Прочие расходы»:

Д-т 20 «Основное производство» - К 28.02 «Внешний брак, выявленный сторонними организациями».

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) 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.

4.11.17. 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.

Также технологические потери могут подразделяться на:

- безвозвратные отходы;
- 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 ПБУ № 10/99) и списываются на основании первичных документов. При этом в

объеме сырья и материалов, списываемых в производство, изначально учтены объемы технологических потерь.

4.11.18. 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, 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.

4.11.19. 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);
- безвозвратные (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 Комбината, 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».

Аналитический учет возвратных отходов организован на Комбинате на субсчетах балансового счета 10 «Материалы» в разрезе структурных подразделений и технологических процессов.

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

К безвозвратным отходам относятся технологические потери и 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 на основании расчетов экономической службы Общества.

4.11.20. 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 давальца (передачи готовой продукции).

Для учета материалов на складе и материалов, переданных в производство, открываются субсчета:

- «Материалы на складе»;
- «Материалы в производстве».

Аналитический учет сырья и материалов на счете 003 «Материалы, принятые в переработку» производится в разрезе заказчиков, по видам ценностей 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 тонна давальческого сырья, направленного в переработку, в случае оказания услуги по выработке готовой продукции, объектом учета является 1 тонна 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). Они приходяются в дебет счета 10 субсчет 06 «Прочие 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 вспомогательных материалов на счет 10 «Материалы» субсчет 06 «Прочие материалы» с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Учет у давальца

Сырье, переданное давальцем на переработку, подлежит 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 при производстве продукции у давальца, после их доработки материалы возвращаются собственнику-давальцу и учитываются на счете 10 "Материалы", стоимость работ, выполненных переработчиком, относится на увеличение их стоимости.

В случае передачи сырья переработчику для получения готовой продукции, реализуемой на сторону, стоимость сырья списывается на счета учета затрат в момент получения готовой продукции от переработчика. Стоимость работ по переработке также относится на счета учета затрат и участвует в формировании себестоимости продукции.

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, 20,23,25/К 10.07).

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 № настоящей Учетной политики. Стоимость работ переработчика (подрядчика) также списывается на соответствующие счета учета затрат.

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

4.11.21.1. 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	Сталеплавильные цехи
Заготовка	Сталеплавильные цехи
Прокат	Прокатные цехи
Науглероживатель	Агломерационное производство
Чугун	Доменный цех
Продукция шлакопереработки	Цех подготовки шихты
Огнеупорная продукция	Управление огнеупорных работ
Энергоресурсы	Энергоцеха
Сырье и материалы собственного производства	Цехи комбината
Строительная продукция	Ремонтно-строительный цех, управление огнеупорных работ
Ремонтная продукция	Ремонтные цеха
Столовые приборы	Копровый-2
Продукция деревообработки	Деревообрабатывающий цех

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 продукции;
- мест хранения (складов готовой продукции);
- видов продукции;
- 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 20,23,25).

Готовая продукция при отпуске (отгрузка, реализация или иное выбытие) из мест хранения оценивается 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 средневзвешанной производственной себестоимости осуществляется по каждому виду готовой продукции в целом по Обществу. Сумма отклонений, возникающая между цехами, корректируется внутренними оборотами. Сумма отклонений по Обществу в разрезе номенклатурных номеров равна нулю.

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

Учет товаров отгруженных ведется в разрезе:

- рынков сбыта (внутренний рынок, страны дальнего зарубежья, страны СНГ, стран Таможенного союза);
- цехов-изготовителей продукции;
- номенклатурных номеров;
- видов продукции;
- покупателей (грузополучателей).

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 отгруженной продукции со счета 45 «Товары отгруженные» производится исходя из оценки номенклатурного номера в рамках одной партии, определенной в момент отгрузки.

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 (вес, объем и т.д.).

Продукция, не подлежащая сдаче на месте и не оформленная первичными документами, 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».

4.11.21.2. Учет выполненных работ, оказанных услуг

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

А) Услуги **снабжающих** вспомогательных подразделений оцениваются по производственной себестоимости и включаются в затраты цехов-потребителей исходя из фактических объемов услуг, потребленных данными цехами.

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 в порядке, утвержденными руководителями ответственных служб Общества.

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

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

Б) Работы (услуги) **ремонтных** вспомогательных подразделений оцениваются по фактической (плановой) производственной себестоимости и включаются в затраты цехов-потребителей исходя из фактических объемов работ (услуг), потребленных данными цехами.

Распределение расходов **ремонтных** вспомогательных производств, между отдельными потребителями их услуг осуществляется на основании натуральных показателей или по прямому назначению.

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

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

Оценка стоимости оказанных встречных услуг производится в соответствии с п.4.10.9.

В) Работы (услуги) **прочих** вспомогательных подразделений также оцениваются по фактической (плановой) производственной себестоимости и включаются в затраты цехов-потребителей исходя из фактических объемов работ (услуг), потребленных данными цехами.

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

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

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

Учет изготовления материально-производственных запасов цехами основных и вспомогательных производств для собственных нужд осуществляется в общеустановленном порядке, и оцениваются при оприходовании по фактической производственной 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, полученных от уничтожения имущества или в качестве отходов в различных технологических процессах, осуществляется цехом подготовки шихты Общества.

Полученный в результате переработки лом приходится на счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства», в случае использования лома для собственных нужд Комбината, или на 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 на продажу

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:

- расходов по приобретению товаров (ТЗР) (подсубсчет 05);
- расходов по продаже покупных товаров (подсубсчет 06).

А. Расходы по приобретению товаров.

Расходы по приобретению товаров подразделяются на:

- Расходы по приобретению товаров;
- Расходы по приобретению товаров через обособленные подразделения;
- Расходы по приобретению определенных номенклатурных видов товаров.

В расходах по приобретению товаров учитываются, следующие затраты:

- транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), связанные с приобретением товаров (порядок учета ТЗР см. п.4.12.2);
- другие расходы.

ТЗР списанные в дебет счета 440105 "Расходы на приобретение товаров" подлежат распределению между проданным товаром, остатком товара на конец каждого месяца. ТЗР, приходящиеся на реализованные товары, распределяются пропорционально торговой наценке по каждому рынку сбыта (Россия, государства Таможенного союза, СНГ, Дальнее зарубежье) и списываются **с кредита счета 440105 "Расходы на приобретение товаров"** в Д счета 90.02 "Себестоимость продаж". Порядок распределения ТЗР на отгруженные товары и на остаток товаров на складах Общества см. п.4.13.2.

В остатке счета 440105 «Расходы по приобретению товаров» отражается величина ТЗР, приходящаяся на приобретенные, но неотгруженные товары.

Б. Расходы по продаже покупных товаров

В расходах по продаже товаров учитываются, следующие затраты:

- расходы на перевозку товаров, связанных с реализацией 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 (за исключением ТЗР), ежемесячно списываются в дебет счета 90.08 «Расходы на продажу».

Расходы по продаже товаров группируются на:

- Расходы по продаже товаров на внутреннем рынке;
- Расходы по продаже товаров в дальнее зарубежье;
- Расходы на продажу товаров в страны СНГ;
- Расходы на продажу товаров в страны Таможенного союза;
- Расходы по продаже товаров, которые невозможно прямым способом отнести к определенному рынку сбыта.

По кредиту счета 440106 "Расходы на продажу товаров" ежемесячно отражается сумма расходов, которая списывается в дебет счета 90.08 "Расходы на продажу". При этом формирование финансового результата от торговой деятельности производится отдельно по рынкам сбыта (Россия, государства Таможенного союза, СНГ, Дальнее зарубежье) с распределением по видам номенклатурных групп товаров по каждому рынку сбыта.

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

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 Таможенного союза, СНГ, Дальнее зарубежье).

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

Аналитический учет по счету 4401 «Издержки обращения по торговой деятельности» ведется:

- по подразделениям;
- 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, электроэнергию, расходы на оплату труда работников Общества, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением и отпуском приобретаемых материалов, работников специальных заготовительных контор, складов и агентств, организованных в местах заготовления (закупки) материалов, работников, непосредственно занятых заготовкой (закупкой) материалов и их доставкой (сопровождением) на Общество, отчисления на социальные нужды указанных работников;
- расходы по содержанию специальных заготовительных пунктов, складов и агентств, организованных в местах заготовок (кроме расходов на оплату труда с отчислениями на социальные нужды);
- наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплачиваемые снабженческим, внешнеэкономическим и иным посредническим организациям;
- плата за хранение материалов в местах приобретения, на железнодорожных станциях, портах, пристанях;
- расходы на командировки по непосредственному заготовлению материалов;
- стоимость потерь по поставленным материалам в пути (недостача, порча), в пределах норм естественной убыли;
- другие расходы, связанные с приобретением товаров.

На конец каждого месяца транспортно-заготовительные расходы подлежат распределению (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца) и частичному списанию на дебет субсчета 90.02 «Себестоимость продаж».

Сумма ТЗР, относящаяся к остаткам нереализованных товаров, определяется по среднему проценту за текущий месяц с учетом переходящего остатка на начало месяца в следующем порядке:

1) Рассчитывается средний процент ТЗР

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

где

СПтзр - средний процент ТЗР, в %.

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

ТЗРп - транспортные расходы 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» подсубсчет 05 «Расходы по приобретению товаров» на конец месяца показывает сумму транспортно-заготовительных расходов, 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 транспортных расходов, приходящихся на остаток товаров на начало месяца, в руб.;

ТЗРп - транспортные расходы 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 транспортных расходов на остаток товара все обороты 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 Таможенного 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 выручки** реализованных товаров по каждому рынку сбыта (Россия, государства Таможенного союза, СНГ, Дальнее Зарубежье);

2) сумма ТЗР, приходящаяся на определенный рынок сбыта, дополнительно распределяется по видам номенклатурных групп **пропорционально выручки** реализованных товаров;

3) сумма ТЗР, приходящаяся на определенный рынок сбыта и на определенную номенклатурную группу товаров, списывается на счет 90.02. «Себестоимость продаж».

Транспортно-заготовительные расходы, относящиеся к недостаткам товаров, выявленным на складе, отражаются в бухгалтерском учете проводкой:

4.12.3. Учет расходов на подработку товаров

Расходы на подработку товара включаются в стоимость товара, т.е. относятся на сч. 41 «Товары».

4.12.4. Особенности учета общехозяйственных расходов при осуществлении торговой и производственной деятельности

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 Таможенного 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

К обслуживающим производствам и хозяйствам Общества относятся объекты социальной сферы и гостиничный комплекс.

В состав объектов социальной сферы входят:

- базы отдыха;
- 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. Учет хозяйственных операций по объектам социальной сферы и гостиничного комплекса ведется на отдельных субсчетах счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

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, 10, 16, 23, 68, 70, 69, 60, 76, 97 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 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 его состав входит бюро экономики социальной сферы, занимающееся вопросами управления социальной сферой. 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»);
- учета себестоимости продаж 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»);

- учета прочих расходов 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 (базы отдыха), 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 товаров (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств для сторонних лиц определяется как рыночная (справедливая) стоимость данных услуг.

4.15. Прочие доходы и расходы

4.15.1. Перечень прочих доходов и расходов в бухгалтерском учете

Классификация доходов Общества

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.

Прочими доходами Общества являются:

- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- 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);
- 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

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.

Прочими расходами Общества являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности);
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- 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;

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

Особенности учета курсовых разниц

В бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности отражается курсовая разница, возникающая по следующим операциям:

- по полному или частичному погашению дебиторской или кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте, если курс на дату исполнения обязательств по оплате отличался от курса на дату принятия этой дебиторской или кредиторской задолженности к бухгалтерскому учету в отчетном периоде либо от курса на отчетную дату, в котором эта дебиторская или кредиторская задолженность была пересчитана в последний раз;
- по 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 Обществом в предварительном порядке либо в счет оплаты которых Общество перечислило аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой Общества 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 Общества 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 Центральным банком Российской Федерации, 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

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.

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. (Федеральный закон от 21.12.94 N 68-ФЗ «О защите населения и территорий от чрезвычайных ситуаций природного и техногенного характера»).

Согласно определений Федерального закона от 21.07.1997 № 116-ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов»:

- 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 режима технологического процесса, нарушение положений ФЗ «О промышленной безопасности опасных производственных объектов», других федеральных законов и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также нормативных технических документов, устанавливающих правила ведения работ на опасном производственном объекте. 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, признания величины прочих поступлений

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 определяют в порядке, аналогичном предусмотренному п.6

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 нарушения условий договоров, а также возмещения причиненных Обществу убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных должником в отчетном периоде, в котором судом вынесено решение об их взыскании или они признаны должником;
- Активы, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Рыночная стоимость полученных безвозмездно активов определяется Обществом на основе действующих на дату их принятия к бухгалтерскому учету цен на данный или аналогичный вид активов. Данные о ценах, действующих на дату принятия к бухгалтерскому учету, должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы.
- Активы (в т.ч. запасные части в виде деталей, узлов, агрегатов и т.п.), полученные при ремонте и инвентаризации, принимаются к учету по фактической себестоимости, которая определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.
- Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход Общества в сумме, в которой эта задолженность была отражена в бухгалтерском учете Общества. Операция признается в том отчетном периоде, в котором истек срок исковой давности.
- Суммы дооценки активов определяют в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов. Суммы дооценки активов признаются в отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую произведена переоценка;
- 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 определения величины и признания прочих расходов

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке.

- Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), а также с участием в уставных капиталах других организаций, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, 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.

Прочие 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).

Бухгалтерский учет прочих доходов и расходов организуется на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

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:

- Резерв под обесценение финансовых вложений;
- Резерв по сомнительным долгам;
- Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов.

Общество отражает в отчетности следующие оценочные обязательства:

- Резерв по расходам на рекультивацию.

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

п. 70 Приказа Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н

Общество создает резервы сомнительных долгов в случае признания дебиторской задолженности сомнительной с отнесением сумм резервов на финансовые результаты Общества

Сомнительным долгом признается **дебиторская задолженность** Общества, которая не погашена или с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями.

Резерв сомнительных долгов создается на основе результатов проведенной инвентаризации дебиторской задолженности Общества.

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

При наличии в бухгалтерском учете просроченной дебиторской задолженности, образовавшейся в результате перечисления Обществом предварительной оплаты (авансов) поставщикам и подрядчикам, резерв по сомнительным долгам не создается.

По задолженности аффилированных лиц (в т.ч. по задолженности предприятий входящих в группу «Мечел»), в случае, если Общество имеет оперативную возможность повлиять на результаты экономической деятельности организации-должника, в том числе, на понуждение последнего совершить оплату за отгруженные товары (работы, услуги), резерв по сомнительным долгам Обществом не создается.

Во всех остальных случаях по задолженности аффилированных лиц (в т.ч. по задолженности предприятий входящих в группу «Мечел») резерв по сомнительным долгам создается в обычном порядке.

Сумма резерва по сомнительным долгам определяется по результатам проведенной на последний день отчетного (налогового) периода инвентаризации дебиторской задолженности и исчисляется следующим образом:

- по сомнительной задолженности со сроком возникновения свыше 90 дней - в сумму создаваемого резерва включается полная сумма выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- по сомнительной задолженности со сроком возникновения от 45 до 90 дней (включительно) - в сумму резерва включается 50 процентов от суммы выявленной на основании инвентаризации задолженности;
- по сомнительной задолженности со сроком возникновения до 45 дней - не увеличивает сумму создаваемого резерва.

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

Резерв по сомнительным долгам используется Обществом лишь на покрытие убытков от безнадежных долгов.

В случае если сумма вновь создаваемого по результатам инвентаризации резерва:

- меньше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного месяца, разница подлежит включению в состав прочих доходов текущего отчетного периода;
- больше, чем сумма остатка резерва предыдущего отчетного месяца, разница подлежит включению в состав прочих расходов текущего отчетного периода.

Списание долгов, признаваемых безнадежными, осуществляется за счет суммы созданного резерва по дебету счета 63 «Резерв по сомнительным долгам» в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

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

4.16.2.3 . Резерв под снижение стоимости материальных ценностей

п.25 ПБУ 5/01

Материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи которых снизилась, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете на основании данных первичного учета и инвентаризации ТМЦ.

В ходе инвентаризации выявляются материально-производственные запасы, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась. Выявленные материально-производственные запасы отражаются в отдельной инвентаризационной ведомости.

Материально-производственные запасы, по которым текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась, выявляются по состоянию на 31 декабря отчетного года

Сумма резерва определяется по каждой единице материально-производственных запасов:

- специалистами Экономической службы - по материалам, прочей готовой продукции, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась,
- специалистами Управления организации сбыта по товарам, металлопродукции.

При необходимости привлекаются специалисты Управления поставок оборудования и Управления материально-технического снабжения.

Сумма созданного резерва отражается в отчетах по определению текущей рыночной стоимости материально – производственных запасов. Отчеты, как первичные документы, включены в Приложение № 3 к настоящей Учетной политике.

Если по итогам инвентаризации не выявлено наличие материально-производственных запасов, которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное качество, либо текущая рыночная стоимость, стоимость продажи снизилась, то данный факт фиксируется в итоговом протоколе (решении) инвентаризационной комиссии.

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей образуется за счет финансовых результатов Комбината на величину разницы между текущей рыночной стоимостью (с учетом процента годности) и фактической себестоимостью материально-производственных запасов, если последняя выше текущей рыночной стоимости.

В случае выбытия запасов, по которым ранее был создан резерв, суммы резерва, относящиеся к выбывшим запасам, восстанавливаются и отражаются в составе прочих доходов.

Инвентаризация резерва под снижение стоимости материальных ценностей проводится перед составлением годовой бухгалтерской отчетности по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Аналитический учет по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» ведется по каждому резерву в разрезе субсчетов:

- 14-01 - «Резервы под снижение стоимости материалов»;
- 14-02 - «Резервы под снижение стоимости товаров»;
- 14-03 – «Резервы под снижение стоимости готовой продукции».

Расходы в виде суммы отчислений в резерв под снижение стоимости материальных ценностей и доходы в виде суммы восстановленного резерва под снижение стоимости материальных ценностей квалифицируются как постоянные разницы для целей ПБУ 18/02, которые приводят к возникновению в бухгалтерском учете:

- постоянного налогового обязательства (при формировании резерва под снижение стоимости материальных ценностей)
- или постоянного налогового актива (при восстановлении суммы резерва под снижение стоимости материальных ценностей).

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.

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 пояснительной записке 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 пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности Общества.

Если существование обязательств на отчетную дату зависит от наступления (ненаступления) будущих неопределенных событий, не контролируемых организацией, а также в случае невыполнения всех вышеперечисленных условий признания в учете существующего на отчетную дату оценочного обязательства, имеет место условное обязательство.

4.16.3.2. Порядок отражения оценочных обязательств в отчетности

В целях отражения формирования оценочных обязательств в бухгалтерской отчетности Обществу необходимо осуществлять деление сумм начисленных 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 1430 «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 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 $R_{рек}$.

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, оценочное обязательство по расходам на рекультивацию указанных объектов не создается.

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 (Учетной политикой).

Ответственной службой за подготовку документов, подтверждающих величину расходов на рекультивацию земель, является УОТПБиПД Общества.

Согласно Методическим рекомендациям по планированию, формированию и учету затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) предприятий металлургического комплекса затраты на рекультивацию земель учитываются по статье «Общехозяйственные расходы».

Если в течение года сумма расходов на рекультивацию превышает сумму начисленного оценочного обязательства (т.е. на конец месяца возникает дебетовый остаток по счету 96 «Резерв по рекультивации земель»), разницу отражают по Дт 97 «Расходы будущих периодов» и списывают за оценочного обязательства оценочного обязательства в следующие месяцы.

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 средств положениям Учетной политики Общества, наличие первичных документов (расчетов бухгалтерии, смет), подтверждающих размер ежемесячно формируемых сумм по оценочному обязательству сумм, 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, 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 (п.10 ПБУ 8/01)).

Величина оценочного обязательства по обязательству, 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:

$$K_d = \frac{1}{(1 + C_d)^n} \text{ где:}$$

K_d - коэффициент дисконтирования;

C_d - ставка дисконтирования;

n - период дисконтирования оценочного обязательства (срок на который создается оценочного обязательства – количество лет с начала периода, за который рассчитывается оценочного обязательства, включая год окончания эксплуатации объекта).

Коэффициент дисконтирования за последний год принимается равным единице.

Расчет размера ставки дисконтирования на календарный год доводится до предприятия УБиНУ ОАО «Мечел».

4.16.3.3.1. 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 резерва к фактическому сроку эксплуатации объекта.

$$Рез = \frac{Расх_{рек} * Кд}{T'_{экспл}} * n \quad \text{где:}$$

Рез – сумма оценочного обязательства, подлежащего отражению в текущем году,

$Расх_{рек}$ - сумма расходов на рекультивацию,

Кд – коэффициент дисконтирования,

n - количество лет эксплуатации объекта с начала периода эксплуатации, включая год за который начисляется оценочное обязательство,

$T'_{экспл}$ - 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 резерва 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.

Резервирование расходов на рекультивацию земель налоговым законодательством не предусмотрено. При фактическом осуществлении расходов на рекультивацию нарушенных земель Общество вправе признать данные расходы для налога на прибыль (пп.1 п. 7ст.254 НК РФ). Поэтому при формировании резерва в бухгалтерском учете возникает временная разница и соответствующий отложенный налоговый актив.

Списание расходов за счет ранее образованного резерва отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 96.02 «Резерв на рекультивацию земель» и кредиту счетов 23.01 «Вспомогательное производство», 60.01.06 «Расчеты за приобретенные услуги в рублях», 76 по субсчетам «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

При использовании начисленного резерва по рекультивации земель в бухгалтерском учете уменьшается (погашается) временная разница и соответствующий отложенный налоговый актив.

4.17. Учет расчетов по налогу на прибыль в бухгалтерском учете, в соответствии с требованиями ПБУ 18/02

Порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытие в бухгалтерской отчетности расчетов по налогу на прибыль осуществляется Обществом в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. № 114н.

ПБУ 18/02 предусматривает отражение в бухгалтерском учете не только суммы налога на прибыль, подлежащую уплате в бюджет, или суммы излишне уплаченного и (или) взысканного налога, причитающейся организации, либо суммы произведенного зачета по налогу в отчетном периоде, но и отражение в бухгалтерском учете сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих отчетных периодов в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В соответствии с п.3 ПБУ 18/02 разница между бухгалтерской прибылью (убытком) и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, состоит из постоянных и временных разниц.

Перечень постоянных и временных разниц, требующих формирования налоговых активов и обязательств, приведен в **Приложении № 10** к настоящей Учетной политике.

4.17.1. Порядок учета постоянных разниц

п.4-6 ПБУ 18/02

Под постоянными разницами понимаются доходы и расходы:

- формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода, но не учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов;
- учитываемые при определении налоговой базы по налогу на прибыль отчетного периода, но не признаваемые для целей бухгалтерского учета доходами и расходами как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Постоянные разницы возникают в результате:

- превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;
- непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе имущества (товаров, работ, услуг), в сумме стоимости имущества (товаров, работ, услуг) и расходов, связанных с этой передачей;
- образования убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени, согласно законодательству Российской Федерации о налогах и сборах, уже не может быть принят в целях налогообложения, как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах;
- прочих аналогичных различий.

Аналитический учет постоянных разниц ведется на основании первичных учетных документов в разрезе субсчетов счета 99 «Прибыли и убытки»:

- «Постоянные налоговые обязательства» - субсчет 0203
- «Постоянные налоговые активы» - субсчет 0204.

Постоянные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно (в аналитическом учете соответствующего счета учета активов и обязательств, в оценке которых возникла постоянная разница).

4.17.2. Порядок признания постоянного налогового обязательства и постоянного налогового актива, их отражение в бухгалтерском учете

п. 7 ПБУ 18/02

Постоянное налоговое обязательство (ПНО) – это сумма, приводящая к увеличению платежей налога на прибыль.

Постоянное налоговое обязательство признается Обществом в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

Постоянное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Величина постоянного налогового обязательства рассчитывается по формуле:

$$\text{ПНО} = \text{С} \times \text{ПР},$$

где

ПНО – постоянное налоговое обязательство;

С – ставка налога на прибыль;

ПР – постоянные разницы.

Постоянный налоговый актив (ПНА) – это сумма, приводящая к уменьшению платежей налога на прибыль.

Постоянный налоговый актив признается Обществом в том отчетном периоде, в котором возникает постоянная разница.

Величина постоянного налогового актива рассчитывается по формуле:

$$\text{ПНА} = \text{С} \times \text{ПР}$$

где

ПНА – постоянный налоговый актив;

С – ставка налога на прибыль;

ПР – постоянные разницы.

Постоянные налоговые обязательства отражаются в бухгалтерском учете записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 0203 «Постоянные налоговые обязательства»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль»

Постоянные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете записью:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 0204 «Постоянные налоговые активы».

4.17.3. Порядок учета временных разниц

п.8-10 ПБУ 18/02

Под временными разницами (ВР) понимаются доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль - в другом или в других отчетных периодах.

Временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию отложенного налога на прибыль. Под отложенным налогом на прибыль понимается сумма, которая оказывает влияние на величину налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Временные разницы в зависимости от характера их влияния на налогооблагаемую прибыль (убыток) подразделяются на:

- вычитаемые временные разницы (ВВР);
- налогооблагаемые временные разницы (НВР).

Вычитаемые временные разницы

п.11 ПБУ 18/02

Вычитаемые временные разницы (ВВР) при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Вычитаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- применения разных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- убытка, перенесенного на будущее, не использованного для уменьшения налога на прибыль в отчетном периоде, но который будет принят в целях налогообложения в последующих отчетных периодах, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

- применения, в случае продажи объектов основных средств, разных правил признания для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения остаточной стоимости объектов основных средств и расходов, связанных с их продажей;
- прочих аналогичных различий.

Вычитаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете обособленно. Аналитический учет вычитаемых временных разниц ведется на основании первичных учетных документов в разрезе регистров налогового учета на счете 09 «Отложенные налоговые активы».

Отложенные налоговые активы

Отложенные налоговые активы (ОНА) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые активы отражаются в бухгалтерском учете с учетом всех вычитаемых временных разниц, за исключением случаев, когда существует вероятность того, что они не будут уменьшены или полностью погашены в будущем.

Отложенный налоговый актив рассчитывается по формуле:

$$\text{ОНА} = \text{С} \times \text{ВВР}$$

где

ОНА - отложенные налоговые активы;

С – ставка налога на прибыль;

ВВР - вычитаемые временные разницы.

Сумма возникшего отложенного актива отражается записью:

Дт 09 «Отложенные налоговые активы»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль».

По мере уменьшения (полного погашения) вычитаемых временных разниц будут соответственно уменьшаться отложенные активы:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 09 «Отложенные налоговые активы».

При отсутствии в текущем отчетном периоде налоговой прибыли, если нет вероятности возникновения в дальнейшем налогооблагаемой прибыли, в бухгалтерском учете может быть сделана запись:

Дт 99 «Прибыли и убытки» субсчет 05 «Списание ОНА и ОНО» Кт 09 «Отложенные налоговые активы».

При выбытии объектов учета отложенный налоговый актив, по которому он был начислен, списывается с кредита счета 09 «Отложенные налоговые активы» в сумме, на которую по законодательству Российской Федерации о налогах и сборах не будет уменьшена налогооблагаемая прибыль, как отчетного, так и последующих отчетных периодов. Данная операция отражается проводкой:

Дт 99 «Прибыли и убытки» субсчет 05 «Списание ОНА и ОНО» - Кт 09 «Отложенные налоговые активы».

Налогооблагаемые временные разницы

п.12 ПБУ 18/02

Налогооблагаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли (убытка) приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах.

Налогооблагаемые временные разницы образуются в результате:

- применения разных способов начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и целей определения налога на прибыль;
- применения различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения;
- прочих аналогичных различий.

Налогооблагаемые временные разницы отчетного периода отражаются в бухгалтерском учете

обособленно.

Аналитический учет налогооблагаемых временных разниц ведется на основании первичных учетных документов в разрезе регистров налогового учета на счете 77 «Отложенное налоговое обязательство».

Отложенные налоговые обязательства

Отложенные налоговые обязательства (ОНО) – часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным периоде (в последующих отчетных периодах).

Отложенное налоговое обязательство признается в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы, и рассчитывается по формуле:

$$\text{ОНО} = \text{С} \times \text{НВР}$$

где

ОНО - отложенные налоговые обязательства;

С – ставка налога на прибыль;

НВР - налогооблагаемые временные разницы.

Отложенное налоговое обязательство отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 77 «Отложенное налоговое обязательство».

По мере уменьшения (полного погашения) налогооблагаемых временных разниц будут соответственно уменьшаться (полностью погашаться) отложенные налоговые обязательства:

Дт 77 «Отложенное налоговое обязательство»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль».

Отложенное налоговое обязательство при выбытии актива (продажа, ликвидация и т.д.) или обязательства, по которому оно было начислено, списывается в кредит счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет 05 «Списание ОНА и ОНО» в сумме, на которую по налоговому законодательству не будет увеличена налогооблагаемая прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.

Данная операция отражается проводкой: Дт 77 «Отложенное налоговое обязательство» - Кт 99 «Прибыли и убытки» субсчет 05 «Списание ОНА и ОНО».

4.17.4. Порядок отражения в бухгалтерском учете условного расхода (дохода) по налогу на прибыль

Сумма налога на прибыль, определяемая исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли (убытка), является условным расходом (условным доходом) по налогу на прибыль.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату.

Условный расход (условный доход) по налогу на прибыль учитывается в бухгалтерском учете на обособленном субсчете по учету условных расходов (условных доходов) по налогу на прибыль к счету по учету прибылей и убытков.

Условный расход (доход) по налогу на прибыль (УР/УД)– это сумма налога, определенная исходя из бухгалтерской прибыли (убытка) и отраженная в бухгалтерском учете независимо от суммы налогооблагаемой прибыли.

Условный доход (расход) рассчитывается по формулам:

$$\text{УР} = \text{С} \times \text{БП}; \quad \text{УД} = \text{С} \times \text{БУ}$$

где

УР- условный расход;

УД – условный доход;

С – ставка налога на прибыль;

БП – бухгалтерская прибыль отчетного периода;

БУ – бухгалтерский убыток.

Сумма начисленного условного расхода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 0201 «Условный расход по налогу на прибыль»

Кт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402 «Расчеты по налогу на прибыль».

Сумма начисленного условного дохода по налогу на прибыль за отчетный период отражается в бухгалтерском учете записью:

Дт 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и платежам», субсчет 0402. «Расчеты по налогу на прибыль»

Кт 99 «Прибыли и убытки», субсчет 0202 «Условный доход по налогу на прибыль».

4.17.5. Порядок определения и отражения в бухгалтерском учете текущего налога на прибыль

п.21,22 ПБУ 18/02

Текущим налогом на прибыль признается налог на прибыль для целей налогообложения, определяемый исходя из величины условного расхода (условного дохода), скорректированной на суммы постоянного налогового обязательства (актива), увеличения или уменьшения отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства отчетного периода.

При отсутствии постоянных разниц, вычитаемых временных разниц и налогооблагаемых временных разниц, которые влекут за собой возникновение постоянных налоговых обязательств (активов), отложенных налоговых активов и отложенных налоговых обязательств, условный расход (условный доход) по налогу на прибыль будет равен текущему налогу на прибыль.

Текущий налог на прибыль рассчитывается по формуле:

$$ТН = УР (УД) + ПНО - ПНА + ОНА - ОНО$$

где

ТН - текущий налог на прибыль;

УР - условный расход;

УД – условный доход;

ПНО – постоянное налоговое обязательство;

ПНА – постоянный налоговый актив;

ОНА - отложенные налоговые активы;

ОНО - отложенные налоговые обязательства.

Величина текущего налога на прибыль **определяется на основе данных, сформированных в бухгалтерском учете**. При этом величина текущего налога на прибыль должна соответствовать сумме исчисленного налога на прибыль, отраженного в налоговой декларации по налогу на прибыль.

Сумма доплаты (переплаты) налога на прибыль в связи с обнаружением ошибок (искажений) в предыдущие отчетные (налоговые) периоды, не влияющая на текущий налог на прибыль отчетного периода, отражается по отдельной статье отчета о прибылях и убытках.

4.18. Порядок учета государственной помощи

Положение по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" (ПБУ 13/2000) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о получении и использовании государственной помощи, признаваемой как увеличение экономической выгоды конкретной организации в результате поступления активов.

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».

Государственная помощь может предоставляться в виде субвенций, субсидий, бюджетных кредитов (кроме налоговых кредитов) и т.д.

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 98 «Доходы будущих периодов»).

Списание бюджетных средств со счета учета целевого финансирования производится на систематической основе:

- суммы бюджетных средств на финансирование капитальных расходов - на протяжении срока полезного использования внеоборотных активов, подлежащих согласно действующим правилам амортизации, или в течение периода признания расходов, связанных с выполнением условий предоставления бюджетных средств на приобретение внеоборотных активов, не подлежащих амортизации согласно действующим правилам. При этом целевое финансирование учитывается в качестве доходов будущих периодов при вводе объектов внеоборотных активов в эксплуатацию с последующим отнесением в течение срока полезного использования объектов внеоборотных активов в размере начисленной амортизации на финансовые результаты организации как прочие доходы;
- суммы бюджетных средств на финансирование текущих расходов - в периоды признания расходов, на финансирование которых они предоставлены. При этом целевое финансирование признается в качестве доходов будущих периодов в момент принятия к бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера с последующим отнесением на доходы отчетного периода при отпуске материально-производственных запасов в производство продукции, на выполнение работ (оказание услуг), начисления оплаты труда и осуществления других расходов аналогичного характера.

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.

Бюджетные средства, предоставленные в установленном порядке на финансирование расходов, понесенных Комбинатом в предыдущие отчетные периоды, отражаются как возникновение задолженности по таким средствам и увеличение финансового результата организации как прочие доходы.

Управляющий директор

С.Е.Малышев

Главный бухгалтер

Ю.А.Клюшникова